

2016

*Збірник наукових праць
за матеріалами Всеукраїнської
науково-практичної конференції*

**«АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ
СИСТЕМ В УМОВАХ
ТРАНСФОРМАЦІЙНОЇ
ЕКОНОМІКИ»
12 – 13 квітня 2016 р.**

**ЧАСТИНА 5
Секція 5**



Національна металургійна академія України
Кафедра фінансів
Кафедра обліку і аудиту
13.04.2016



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Інститут модернізації змісту освіти

Національна металургійна академія України

Українська інженерно-педагогічна академія

Полтавська державна аграрна академія

***Збірник наукових праць
за матеріалами Всеукраїнської науково-
практичної конференції***

**«АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ СОЦІАЛЬНО-
ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ В УМОВАХ
ТРАНСФОРМАЦІЙНОЇ ЕКОНОМІКИ»**

12-13 квітня 2016 р.

м. Дніпропетровськ

Програмний комітет конференції:

Ковальчук К.Ф., д.е.н., професор, декан факультету економіки та менеджменту Національної металургійної академії України

Плаксієнко В.Я., д.е.н., професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії

Прохорова В.В., д.е.н., професор, завідувач кафедри економіки та організації діяльності суб'єктів господарювання Української інженерно-педагогічної академії

Король Г.О., к.е.н., професор, професор кафедри обліку і аудиту Національної металургійної академії України

Сокиринська І.Г., к.е.н., доцент, завідувач кафедри фінансів Національної металургійної академії України

Зелікман В.Д., к.т.н., доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту Національної металургійної академії України

Мушнікова С.А., к.е.н., доцент кафедри фінансів Національної металургійної академії України

Труш Ю.Т., к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Національної металургійної академії України

СЕКЦІЯ 5.

Проблеми обліку, аналізу і аудиту суб'єктів господарювання в сучасних умовах

<i>Акімова Т.В.</i> Методичні аспекти функціонування системи інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку на підприємстві.....	13
<i>Алеева Е.О., Рыжук Л.О., Шевченко Л.Я.</i> Концепция интегрированной системы бухгалтерской отчетности на современном этапе.....	20
<i>Алсуф'єва О.О., Семерак Т.О.</i> Узгодження економічних інтересів суб'єктів НІС: зміст та основи розвитку.....	24
<i>Андрющенко О.О., науковий керівник Гайдаєнко О.М.</i> Ефективність аналізу і контролю дебіторської заборгованості в умовах неплатежів...	29
<i>Аніщенко Л.О.</i> Использование медицинского страхования как инвестицию в персонал металлургических предприятий в системе инновационно-структурных преобразований.....	34
<i>Балог Ш.Ш., Даньків Й.Я.</i> Методика облікового відображення операцій з переробки давальницької сировини резидентів.....	39
<i>Безверхня Ю.В.</i> Перспективні напрямки розвитку управлінського обліку.....	44
<i>Битковська Т.С., науковий керівник Костякова А.А.</i> Аналіз впливу обсягів виробництва на собівартість продукції рослинництва.....	50
<i>Битковська Т.С., науковий керівник Трусова Н.В.</i> Методичні підходи щодо калькулювання собівартості продукції рослинництва.....	54
<i>Бокарева А.Г., Распопова Ю.О.</i> Сучасні аспекти обліку бюджетної установи.....	59
<i>Бондар А.В., Демець Н.С., Дзюба О.М.</i> Сутність та види податкових різниць.....	63
<i>Бондарчук Н.В.</i> Облік дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ: спільні риси та відмінності.....	67
<i>Боршош І.І., науковий керівник Максименко Д.В.</i> Економічний аналіз як функція управління.....	71
<i>Борисевич Д.М., Шуляковская Ю.Л., Кривицкая К.В.</i> Совершенствование раскрытия информации о селекционных достижениях в финансовой отчетности в Республике Беларусь.....	74
<i>Братішко М.В., науковий керівник Єгорова О.В.</i> Методичні аспекти оцінки рентабельності підприємства.....	79
<i>Бреус В.Є., Закорко П.П.</i> Оцінка ефективності реконструкції житлових масивів.....	83
<i>Бруй Д.С., Горбач Н.Ф.</i> Совершенствование документального оформления инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами.....	87
<i>Будівський Н.Б., Адамів О.П.</i> Інструментальні засоби підтримки взаємодії з клієнтами на поліграфічному підприємстві.....	94

<i>Вигівська І.М., Бондаренко Н.Р.</i> Теоретичні аспекти аудиту витрат майбутніх періодів.....	99
<i>Владика О.Є., науковий керівник Бондарчук Н.В.</i> Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками і напрями його вдосконалення.....	103
<i>Вонсович В.В., науковий керівник Откаленко О.М.</i> Сучасні аспекти облікової політики державного ВНЗ.....	107
<i>Ворон М.П., науковий керівник Ліба Н.С.</i> Управління грошовими потоками підприємства.....	112
<i>Галкина М.Н.</i> Отчетность по затратам на трудовые ресурсы: теоретический и практический аспект.....	116
<i>Гільорме Т.В., Бондаренко О.С., Качанова А.Р.</i> Моделі оптимізації дебіторської заборгованості суб'єкта господарювання.....	122
<i>Гноєва І.М., Бейгул Т.О.</i> Подолання проблемних питань в обліку кредиторської заборгованості на підприємствах України.....	126
<i>Горбач Є.В., науковий керівник Деньга С.М.</i> Обов'язки бухгалтера з обліку розрахунків з покупцями в умовах використання «1С: Підприємство. 8.2».....	130
<i>Гороховець Ю.А.</i> Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: сучасні напрями розвитку.....	135
<i>Гошкодеря І.С., Вороновська О.В.</i> Експортне мито на насіння соняшнику.....	139
<i>Грибовська Ю.М., Агеєнко С.В.</i> Сутність виплат та їх класифікація.....	143
<i>Грибовська Ю.М., Колісник О.В.</i> МСФЗ 15: особливості застосування та визнання виручки.....	147
<i>Грибовська Ю.М., Ткаченко І.М.</i> Організація внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	150
<i>Губарик О.М., Саванчук Т.М.</i> Сучасні підходи до формування облікової політики бюджетних установ.....	154
<i>Гудь Г.П., науковий керівник Максименко Д.В.</i> Особливості класифікації витрат.....	158
<i>Гузь В.С., Белозерцев В.С.</i> Проблеми обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах.....	162
<i>Давидюк Т.В.</i> Управлінський облік в системі менеджменту: сучасні реалії.....	165
<i>Даниленко О.А.</i> Соціальний аудит як інструмент діагностики ефективності соціальної відповідальності організації.....	170
<i>Демець Н.С., Даценко Г.В.</i> Суть державного фінансового контролю та проблеми, пов'язані із його реалізацією.....	176
<i>Демець Н.С., Мельничук О.П.</i> Форми бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва.....	180
<i>Демець Н.С., Откаленко О.М.</i> Особливості ведення обліку в бюджетних установах.....	184
<i>Дерейко Ю.О., Клімович І.М.</i> Методичні аспекти проведення аудиту собівартості продукції на підприємстві.....	189

<i>Діденко А.Ю., науковий керівник Чернецька О.В.</i> Особливості організації управлінського обліку та аналізу процесу реалізації продукції.....	193
<i>Добрєв В.П., науковий керівник Гайдаєнко О.М.</i> Характеристика підходів до формування оборотного капіталу промислових підприємств.....	197
<i>Долішня Т.І., Кравчук М.М.</i> Внутрішній аудит: поняття, функції, завдання.....	202
<i>Єгорова О.В.</i> Методичні аспекти аналізу інтенсивності та продуктивності використання основних засобів суб'єктів господарювання.....	206
<i>Ємець М.В., Мокієнко Т.В.</i> Оцінка основних засобів.....	210
<i>Єрємїна О.Л., Безгодкова А.О., Кравченко Т.В.</i> Міжнародний досвід застосування МСФЗ країнами світу.....	215
<i>Жуков М.О., Распопова Ю.О.</i> Удосконалення обліку дебіторської заборгованості в умовах комунального підприємства.....	219
<i>Жураковська І.В.</i> Еволюція відображення складових інтелектуального капіталу в звітності за МСФЗ.....	224
<i>Завацька В.В., Югас Е.Ф.</i> Особливості обліку операцій з продажу іноземної валюти та розрахунку курсових різниць.....	228
<i>Зелікман В.Д., Гоголенко Г.С.</i> Організація обліку при створенні та використанні фонду малої каси на вітчизняних підприємствах.....	233
<i>Івашова Н.В., Сагер Л.Ю.</i> Основні аспекти застосування фундаментального підходу при аналізі біржового ринку.....	239
<i>Ізвєкова І.М., Кузаєва А.О.</i> Організація обліку виробничих запасів в умовах промислового підприємства.....	243
<i>Ілляшенко К.В.</i> Облік і оподаткування сучасного підприємства в аспекті інформаційної безпеки.....	248
<i>Ільницька Д.К., Сокольська Р.Б.</i> Удосконалення обліку запасів в умовах ТОВ НВВП «Д-ТЕХНОЛОГІЯ».....	252
<i>Іманова В.П., Писаренко В.П.</i> Облік розрахунків за виплатами працівникам: теоретичні аспекти та відображення в обліку.....	256
<i>Іскра В.В., Норіцина Н.І.</i> Оцінювання ефективності використання оборотних коштів за допомогою методу динамічного нормативу на прикладі ПАТ «Миронівський хлібопродукт».....	260
<i>Калашник А.О., Дорогань-Писаренко Л.О.</i> Проблеми управлінського обліку запасів.....	265
<i>Камінська Т.Ю., науковий керівник Хоменко Г.Ю.</i> Порядок оприлюднення фінансової звітності венчурними фондами.....	271
<i>Карпенко Н.Г.</i> Особливості обліку запасів бюджетних установ	276
<i>Карпович М.О., Харчук Ю.Ю.</i> Порівняльна характеристика форм фінансової звітності за загальною і спрощеною системами.....	280
<i>Касяненко Н.А., Клімович І.М.</i> Методологічні аспекти проведення аудиту основних засобів на підприємствах різних форм власності.....	287

<i>Качур Ю.О., Гладій І.О.</i> Система обліку і калькування за нормативними витратами.....	290
<i>Китаєва О.І., Саванчук Т.М.</i> Основні етапи формування показників фінансової звітності підприємства.....	295
<i>Колованов Я.О., науковий керівник Ганін В.І.</i> Інноваційний розвиток аналізу і аудиту показників фінансової звітності підприємства в сучасних умовах.....	300
<i>Колос І.В., Коротченко Ю.С.</i> Вплив облікової політики підприємства на рівень оцінки аналітичних показників.....	304
<i>Король Г.О., Бедарева В.В.</i> Напрями удосконалення облікової політики підприємства щодо розрахунків з контрагентами.....	308
<i>Король Г.О., Кремена І.О.</i> Документообіг при складанні калькуляції собівартості продукції.....	315
<i>Король Г.О., Труш Ю.Т., Дулеба О.Л.</i> Інформаційне забезпечення стратегічного аналізу чисельності персоналу підприємства.....	318
<i>Корчагіна В.Г.</i> Сучасні аспекти організації ефективного обліку на підприємстві.....	324
<i>Косиця А.Ю., науковий керівник Нездойминога О.Є.</i> Тракткування категорії «основні засоби» в обліку.....	329
<i>Костякова А.А.</i> Економічна сутність витрат та їх визнання відповідно до потреб обліку та управління.....	332
<i>Крицук В.С., научный руководитель Смолякова О.М.</i> Понятие готовой продукции, особенности ее определения в современных условиях деятельности субъектов хозяйствования Республики Беларусь	342
<i>Кругла М.М.</i> Сутність та етапи бюджетування на підприємстві.....	346
<i>Куликова Т.А.</i> Два способа составления отчета о движении денежных средств: прямой и косвенный.....	351
<i>Куліковський В.О., Саванчук Т.М.</i> Удосконалення обліку і відображення у звітності малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	356
<i>Кулініч Л.С., Даценко Г.В.</i> Особливості контролю операцій з необоротними активами.....	360
<i>Кулініч Л.С., Крупельницька І.Г.</i> Аудит показників фінансової звітності.....	364
<i>Кулініч Л.С., Яковишина Н.А.</i> Облік доходів і видатків спеціального фонду.....	369
<i>Купрієнко О.М.</i> Організаційні аспекти відображення інформації про рух грошових коштів у фінансовій звітності.....	372
<i>Кушнір Л.В., Бойчук Т.В., Дзюба О.М.</i> Теоретичні аспекти акцизного податку.....	377
<i>Кушнір Л.В., Бойчук Т.В., Степова С.В.</i> Сутність автоматизації обліку грошових коштів на підприємстві.....	381
<i>Кедық О.М., Зусько И.В., Галкина М.Н.</i> Развитие комплаенс контроля в организациях Республики Беларусь.....	385

<i>Лебеденко С.О.</i> Теоретичні основи обліку розрахунків з підзвітними особами.....	391
<i>Лега О.В., Кобилко А.В.</i> Особливості документування операцій з матеріалами сільськогосподарського призначення.....	395
<i>Лиса О.В., Андрушко Р.П.</i> Оцінка та облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.....	401
<i>Ліпський Р.В., Акоюн Л.М.</i> Теоретичні основи обліку витрат виробництва та виходу продукції рослинництва.....	405
<i>Лобода Н.О., Біляковська Х.І.</i> Зміни у податковому законодавстві та їх вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання	410
<i>Лобода Н.О., Дацків І.Я.</i> Світовий досвід щодо оподаткування доходів фізичних осіб.....	415
<i>Ломач М.В., научный руководитель Галкина М.Н.</i> Совершенствование управленческого учета и отчетности по оплате труда.....	420
<i>Лук'яненко Я.М., науковий керівник Гноєва І.М.</i> Управлінський облік в банківських установах як один з головних факторів розвитку.....	428
<i>Лук'яненко Я.М., науковий керівник Онищенко О.В.</i> Переваги та недоліки в процесі застосування міжнародних стандартів фінансової звітності на вітчизняних підприємствах.....	432
<i>Менделюк О.В., Харчук Ю.Ю.</i> Обліково-аналітичне забезпечення оплати праці в контексті змін податкового законодавства.....	436
<i>Мирончук З.П., Лиса О.В., Андрушко Р.П.</i> Проблеми формування облікової політики підприємства та шляхи її вирішення.....	443
<i>Митка М.І., науковий керівник Губарик О.М.</i> Теоретико-методологічні основи обліку розрахунків з оплати праці.....	447
<i>Міщенко В.О., Левченко О.П.</i> Облікова політика в системі управління підприємством.....	455
<i>Назаренко Є.Є., науковий керівник Ліба Н.С.</i> Сутність внутрішнього контролю та проблеми його впровадження.....	462
<i>Наливайко Л.В., науковий керівник Бондарчук Н.В.</i> Інформаційне забезпечення управління процесом реалізації на підприємстві.....	466
<i>Наталенко Д.С., Тютюнник С.В.</i> Відображення інформації про витрати у фінансовій звітності.....	471
<i>Носенко І.Ю., Губарик О.М.</i> Проблеми обліку дебіторської заборгованості підприємств.....	475
<i>Олійник О.Ю., Распопова Ю.О.</i> Елементи облікової політики підприємства щодо необоротних активів.....	478
<i>Онищенко О.В., Безпарточна В.І., Похила М.О.</i> Стратегічний управлінський облік і його функціональне призначення в рамках системи управління підприємством.....	483
<i>Онищенко О.В., Бейгул Т.О.</i> Аналіз суттєвості відображеної облікової інформації в фінансовій звітності	487
<i>Оніщенко І.О., науковий керівник Малахов В.А.</i> Удосконалення аудиту на підприємствах як засіб детінізації економіки України.....	493

<i>Откаленко О.М.</i> Особливості організації аналізу фінансових ресурсів вищих навчальних закладів державного сектору.....	497
<i>Палагута В.М., науковий керівник Гайдаєнко О.М.</i> Аналіз ефективності використання основних засобів на прикладі ПАТ «Концерн Галнафтогаз».....	502
<i>Панченко А.А., науковий керівник Левченко О.П.</i> Необхідність формування облікової політики на підприємстві.....	506
<i>Петік О.М., Ганін В.І.</i> Внутрішній аудит на підприємстві при застосуванні таргет-костингу.....	513
<i>Писаренко В.П., Гавриленко О.М.</i> Формування інформації про власний капітал у звітності підприємства.....	518
<i>Писаренко В.П., Сметанко О.М.</i> Автоматизація обліку фінансових результатів.....	523
<i>Пожаровская Т.О., Якубова И.П.</i> Проблемы анализа финансовых результатов субъектов хозяйствования.....	527
<i>Покрасенко К.О., Мокієнко Т.В.</i> Доходи підприємств: сутність та види.....	531
<i>Половко А., науковий керівник Бондарчук Н.</i> Системи управління загальновиробничими витратами як інструмент зниження їх рівня.....	535
<i>Польова Т.В.</i> Аналіз стану матеріальних оборотних активів підприємства з урахуванням джерел їх формування.....	539
<i>Попова А.В., Адамовська В.С.</i> Аудит: значення та ситуація в Україні....	543
<i>Потрус Н.П., Ізвєкова І.М.</i> Існуючі підходи щодо методичних положень управлінського обліку суб'єктів господарювання в забезпеченні аналізу ефективності діяльності.....	547
<i>Пригожоя Д.А., Анищенко В.С.</i> Современное состояние и перспективы развития фонда социальной защиты населения.....	552
<i>Приходько І.П.</i> Особливості формування звітності з плати за користування надрами.....	559
<i>Пупко Г.М.</i> Проблемы учета и аудита оплаты труда.....	564
<i>Радик С.М., Пуцентайло П.Р.</i> Калькуляційні прийоми стратегічного управлінського обліку: target і kaizen costing.....	578
<i>Резнік А.С., науковий керівник Колупаєва І.В.</i> Внутрішній аудит як основа проведення аудиторської перевірки виробничих запасів.....	582
<i>Рижик Я.С., Белозерцев В.С.</i> GPS технології як фактор покращення обліку на автотранспортних підприємствах.....	586
<i>Романенко С.В., науковий керівник Чижевська Л.В.</i> Управлінський аспект обліку акредитиву.....	589
<i>Саватєєва С.В., науковий керівник Губарик О.М.</i> Теоретичні аспекти обліку виробничих запасів.....	593
<i>Савицкая Г.В., Черкас В.В.</i> Совершенствование финансовой отчетности в Республике Беларусь.....	598
<i>Сасин І.І., науковий керівник Ліба Н.С.</i> Бухгалтерський облік як інформаційна система управління.....	609

<i>Свирейко Н.Е.</i> Современные подходы к оценке конкурентоспособности торговой организации.....	612
<i>Семеняка Т.В.</i> Переваги та недоліки сучасної податкової системи України.....	617
<i>Сиротюк Г.В.</i> Проблеми гармонізації аудиту в умовах процесу євроінтеграції.....	620
<i>Сиротюк Г.В., Пелих М.</i> Роль соціального аудиту у формуванні конкурентоспроможності підприємства.....	625
<i>Сіміохіна Т.В., Левченко О.П.</i> Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення.....	630
<i>Скрипник В.Н., Потейчук П.Г., Смолякова О.М.</i> Анализ кредиторской задолженности в условиях функционирования сельскохозяйственных организаций.....	634
<i>Смолякова О.М.</i> Выбор критериев эффективности деятельности предприятий в современных условиях Республики Беларусь.....	641
<i>Сокольська Р.Б., Плетінець В.В.</i> Удосконалення обліку і контролю матеріальної допомоги соціально незахищеним верствам населення.....	645
<i>Солдатенкова Т.В., Колупаєва І.В.</i> Автоматизація аудиту оплати праці.....	653
<i>Софілканіч О.І., Харчук Ю.Ю.</i> Суперечливі аспекти організації облікового процесу розрахунків з покупцями та замовниками в Україні.....	657
<i>Судник-Гринкевич К.И., Дудко О.С., Кривицкая К.В.</i> Раскрытие в отчетности информации о кредитах и займах: состояние и направления совершенствования.....	663
<i>Султанова К.В.</i> Учетно-аналитическое обеспечение как составная часть информационного обеспечения: проблема категориального аппарата.....	668
<i>Супрун М.С., науковий керівник Чепець О.Г.</i> Економічна сутність адміністративних витрат та аспекти їх обліку в сільськогосподарських підприємствах.....	672
<i>Танчин А.І., Харчук Ю.Ю.</i> Вдосконалення організації обліку розрахунково-касового обслуговування в комерційних банках України.....	676
<i>Терещенко М.А.</i> Аналіз проблем та перспективи розвитку ринку праці в Україні.....	680
<i>Теслович І.І., науковий керівник Ліба Н.С.</i> Деякі аспекти аналізу фінансового стану підприємства.....	684
<i>Тиханська І.О.</i> Автоматизація як перспективний напрямок розвитку аудиту фінансового стану підприємства.....	688
<i>Тріфонова М.С., науковий керівник Нездойминога О.Є.</i> Аудит власного капіталу.....	693
<i>Трусова Н.В., Тюніна К.В.</i> Амортизаційна політика та її умови адаптації сільськогосподарських підприємств.....	697

<i>Труш Ю.Т., Красовська О.Ю., Труш А.В.</i> Удосконалення класифікації витрат підприємства.....	703
<i>Труш Ю.Т., Трофімова І.</i> Аналіз наукових поглядів на особливості застосування позамовного методу калькулювання в сучасних умовах господарювання.....	724
<i>Федоренко І.В., науковий керівник Саванчук Т.М.</i> Історія становлення та розвитку податку на додану вартість в Україні.....	729
<i>Хома С.В.</i> Оподаткування сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості.....	734
<i>Хоменко Г.Ю.</i> Актуальні проблеми бухгалтерського обліку венчурного фінансування в сучасних умовах господарювання.....	738
<i>Хомин П.Я.</i> Бухгалтерський облік на тлі методологічних проблем.....	742
<i>Худик А.Г., Горбач Н.Ф.</i> Сравнительная характеристика учета и анализа дебиторской задолженности в Республике Беларусь и МСФО...	747
<i>Худик А.Г., Смолякова О.М.</i> Использование анализа денежных потоков в современных условиях деятельности предприятия АПК.....	755
<i>Цвик А.Г., Трушина А.Ю.</i> Виплати працівникам як складова системи мотивації персоналу.....	761
<i>Циба Т.О., науковий керівник Чернецька О.В.</i> Удосконалення організації обліку дебіторської заборгованості за розрахунками з підзвітними особами.....	765
<i>Черненко К.В.</i> Організація аудиту оплати праці в агроформуваннях.....	769
<i>Черненко К.В., Михайловська М.О.</i> Облік основних засобів в площині використання інформаційних технологій.....	774
<i>Чернецька О.В.</i> Аналітичне забезпечення як чинник формування системи управління фінансовими результатами.....	778
<i>Чорна М.В., Зубков С.О., Чатченко О.Є.</i> Формування методичного інструментарію рівня використання можливостей реалізації попиту підприємств ресторанного господарства в аспекті підвищення їх конкурентоспроможності.....	782
<i>Чут М.А., науковий керівник Корнєєв В.В.</i> Підходи до вивчення еволюції поняття «контролінг» та його ролі в діяльності підприємства..	787
<i>Шепелюк В.А.</i> Глобалізація та її вплив на розвиток бухгалтерського обліку в корпораціях.....	794
<i>Шерер І.Л.</i> Комплексний підхід в організації внутрішнього контролю виробничого обслуговування основних цехів промислових підприємств.....	798
<i>Шпанковська Н.Г., Труш Ю.Т.</i> Удосконалення класифікації корпоративної соціальної відповідальності.....	804
<i>Щербак К.Б., Мокієнко Т.В.</i> Відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у фінансовій звітності.....	817
<i>Юмаєва Г.О.</i> Проблематика оцінки вартості підприємства у сучасних умовах.....	821

<i>Юркова О.М., науковий керівник Бондаренко Т.Ю. Особливості контролю фінансових результатів операційної діяльності, які впливають на прийняття управлінських рішень.....</i>	824
<i>Яловега Л.В., Борщагова Н.О. Порівняння обліку зносу (амортизації) згідно з П(С)БО 7 та МСБО 16.....</i>	829
<i>Яловега Л.В., Жолобецький А.Я. Дебіторська заборгованість: теоретичні аспекти обліку та нормативне забезпечення.....</i>	832
<i>Яловега Л.В., Огур В.В. Особливості методів оцінки вибуття запасів.....</i>	839
<i>Ярмош О.В. Особливості управління конкурентоспроможністю підприємства, заснованої на інноваціях</i>	843
<i>Ещенко К.А., Смолякова О.М. Анализ дебиторской и кредиторской задолженности в системе управления оборотными активами организации.....</i>	847

*к.е.н., Акімова Т.В.
доцент кафедри обліку і аудиту
Національна металургійна академія України
E-mail: akimo4ka@bk.ru*

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОМПЛЕКСНОЇ ОПТИМІЗАЦІЙНОЇ МОДЕЛІ ПЛАНУВАННЯ ПРИБУТКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Згідно з попередніми дослідженнями [1, 2], інформаційне забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку на підприємстві – це процес моніторингу інформаційного середовища, зберігання, передавання, обробки та використання інформації для задоволення інформаційних потреб у процесі побудови комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку.

На сьогодні існує багато підходів щодо організації інформаційного забезпечення діяльності підприємства.

Так в основу підходу, що запропонований в роботі [3], покладено формування єдиної інформаційної бази, якому передують інформаційний процес щодо обробки та аналізу інформації про зовнішнє та внутрішнє середовище.

Автори у роботі [4] інформаційне забезпечення ототожнюють з процесом перетворення початкових даних, зібраних з різних джерел, у первинну аналітичну інформацію, на основі аналізу якої відбувається розробка та реалізація управлінського рішення. Таким чином, система інформаційного забезпечення виступає у вигляді інформаційного процесу, який складається з трьох етапів: підготовчого, обчислювального та споживання.

У дослідженнях [5, 6] в основу організації інформаційного забезпечення покладено системний підхід, який передбачає створення єдиної інформаційної бази, використання типової схеми інформаційних потоків, урахування змін зовнішнього та внутрішнього середовища та постачання даних про ці зміни.

У роботі [7] розглядається організація інформаційного забезпечення як процес формування моделі інформаційного забезпечення на основі регламентаційного підходу. Регламентація дозволяє організувати інформаційне забезпечення шляхом визначення набору заздалегідь визначених процедур у формі регламентів, що створюють безперервний алгоритм дій. Згідно з типовим регламентом діяльності на кожному етапі інформаційного процесу існують певні моделі.

Інші автори також пропонують організувати інформаційне забезпечення з використанням інформаційних моделей. Інформаційна модель – схема потоків інформації, що відображає різні процедури виконання функцій управління підприємством та показує по кожному завданню зв'язок вхідних і вихідних документів і показників. Автор також наголошує, що інформаційне забезпечення повинно задовольняти потреби підприємства в інформації [8].

Ряд науковців [9] невід'ємним елементом інформаційного забезпечення визначають застосування інформаційних технологій. При цьому частина з них представляють систему інформаційного забезпечення як сукупність інформаційних технологій, що дозволяють проводити моніторинг середовища, аналізувати дані та приймати рішення. Інші автори [10] розглядають інформаційне забезпечення як взаємозв'язок інформаційних менеджерів та інформаційних технологій.

Підхід в роботі [11] передбачає побудову інтегрованої системи управління ресурсами підприємства, забезпечення підтримки інтеграції усіх функцій з використанням моделі єдиної інформаційної інфраструктури підприємства. Згідно з іншим підходом інформаційне забезпечення являє собою сукупність бази даних і системи управління базою даних, системи вхідної та вихідної інформації, а також уніфіковану систему документації. Інформаційне забезпечення організовується на основі технічного та програмного забезпечення та є по відношенню до них забезпеченням більш високого рівня [12].

Таким чином, аналіз літературних джерел показав, що на сьогодні не існує універсального підходу щодо формування інформаційного забезпечення процесу

управління прибутком підприємства, а тим більше, інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку.

Слід зазначити, що інформаційне забезпечення повинно враховувати особливості процесів побудови комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку на підприємстві. Таким чином, для ефективного функціонування інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку необхідно визначити основні завдання такого інформаційного забезпечення.

Проведений аналіз сучасних підходів до формування інформаційного забезпечення процесу управління прибутком підприємства та сутності процесів побудови комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку дозволив зробити висновок, що формування інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку повинно орієнтуватися на досягнення цілей і підтримку процесів формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку. У зв'язку з цим основні завдання інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку такі:

- орієнтація інформаційного забезпечення на досягнення цілі формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку;
- визначення інформаційних потреб;
- формування та моніторинг інформаційного середовища формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку;
- вибір джерел надходження інформації;
- організація збору, фіксації, обробки, передачі, зберігання і використання інформації;
- побудова моделі руху інформаційних потоків;
- проведення оцінки ефективності інформаційного забезпечення.

Виходячи із викладених завдань інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку, пропонуються визначення та впорядкування наступних етапів функціонування системи інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування

прибутку на підприємстві [2]:

- формулювання цілей інформаційного забезпечення;
- формулювання інформаційних потреб;
- моніторинг внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування інформаційної системи;
- формулювання критеріїв відбору інформації;
- вибір інформаційних джерел;
- побудова моделі руху інформаційних потоків:
 - 1) збирання даних;
 - 2) накопичення, узагальнення, передача облікової, статистичної інформації;
 - 3) обробка, аналіз, формування, передача аналітичної інформації;
 - 4) формулювання і видача управлінської інформації;
- оцінка ефективності функціонування системи інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку.

На першому етапі визначається ціль інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку, яка полягає у наданні інформації певного змісту та характеристик, необхідної для формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку на підприємстві.

На наступному етапі відбувається визначення інформаційних потреб на основі визначеної цілі. Інформаційні потреби визначають необхідну для досягнення цілі та вирішення завдань інформацію. При формуванні інформаційних потреб необхідно дотримуватись принципу вичерпності [13], оскільки в ході досягнення цілі підприємство потребує актуальну, повну інформацію в потрібні строки та в потрібних обсягах. А нестача інформації може негативно вплинути на досягнення цілі формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку [1].

Далі відбувається моніторинг середовища функціонування інформаційної системи, який являє собою сукупність сфер формування і використання інформації, що впливає на діяльність підприємства [1]. При цьому вибір

елементів середовища, що підлягають моніторингу повинен відповідати цілі інформаційного забезпечення. Серед основних складових інформаційного середовища науковці [10 – 12] розрізняють зовнішнє середовище у вигляді загального середовища і внутрішнє середовище у вигляді конкретного середовища даного підприємства.

Наступним етапом функціонування системи інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку є формулювання критеріїв, яким повинна відповідати інформація, та вибір джерел надходження інформації. Вимоги, яким повинна відповідати інформація для кожного окремого підприємства є унікальними і мають бути визначені в процесі додаткових досліджень в певних умовах діяльності конкретного підприємства. До основних критеріїв інформації в системі інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку на підприємстві можна віднести загальні характеристики притаманні інформації управлінського призначення, а саме такі: актуальність, достовірність, об'єктивність, корисність, достатність та доступність. На основі цих вимог формулюються вимоги щодо джерел, обсягу, змісту та строків надходження інформації. На підставі цього робиться вибір джерел надходження інформації.

Далі відбувається побудова моделі руху інформаційних потоків, яка представляє собою інформаційний обмін між структурними підрозділами підприємства в процесі досягнення та реалізації цілей формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку. Основною метою побудови моделі є структуризація та впорядкування інформаційних потоків в умовах конкретного підприємства.

На основі побудованої моделі руху інформаційних потоків здійснюється безпосередньо інформаційний процес. Інформаційний процес – це сукупність дій щодо збирання, обліку та узагальнення, передачі, обробки та формування аналітичної та управлінської інформації [2, 4].

Останнім етапом функціонування системи інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку є оцінка ефективності

цієї системи. Оцінка ефективності функціонування системи інформаційного забезпечення відбувається на основі оцінки задоволення інформаційних потреб у процесі досягнення цілі, щодо формування комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку. Якщо результат є позитивним, й інформаційні потреби задоволено, а поставлені цілі досягнуто, то алгоритм функціонування системи використовується надалі. Якщо інформаційні потреби не задоволено у повній мірі, проводиться аналіз причин незадоволення інформаційних потреб, у результаті якого повертаються до етапу щодо якого визнано причини незадоволення інформаційних потреб. Далі інформаційне забезпечення здійснюється відповідно до наведених етапів.

Таким чином, у даному дослідженні визначено основні методичні аспекти функціонування системи інформаційного забезпечення комплексної оптимізаційної моделі планування прибутку на підприємстві.

Список використаної літератури

1. Сокольська, Р.Б. Особливості інформаційного забезпечення планування діяльності підприємств в умовах недосконалої конкуренції [Текст] / Р.Б. Сокольська, Т.В. Акімова, А.С. Просенко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – Вип. 9. – Частина 7. – Херсон, 2014. – 230 с. – С. 123 – 128.
2. Мазоренко, О.В. Особливості інформаційного забезпечення функціонування та розвитку підприємств [Текст] / О.В. Мазоренко // Управління розвитком: збірник наукових робіт. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2010. – № 18. – С. 55 – 57.
3. Гереева, Т.Р. Системный подход к формированию информационного обеспечения стратегического управления предприятием АПК [Текст] / Т.Р. Гереева // Региональные проблемы преобразования экономики. – 2009. – № 2. – С. 150 – 158.
4. Левицький, С.І. Інформаційні системи на підприємствах: розвиток теорії та практики: монографія [Текст] / С.І. Левицький, Р.М. Лепа, Ю.О. Коваленко, О.В. Фінагіна, К.В. Харіна / НАН України. Ін-т економіки промисловості: За

- ред. Лепи М.М. – Донецьк: ООО «Юго-Восток, Лтд», 2007. – 250 с.
5. Саєнко, В.Г. Інформаційне забезпечення промислового підприємства на шляху стійкого розвитку економіки [Текст] / В.Г. Саєнко, І.А. Демидова. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В.Даля, 2009. – 372 с.
 6. Бушуева, Л.И. Информационно-аналитическое обеспечение маркетинговой деятельности организаций: теория и методология статистического исследования: монография [Текст] / Л.И. Бушуева. – М.: Изд-во «Академия Естествознания», 2007. – 237 с.
 7. Родина, Л.А. Моделирование информационного обеспечения процесса управления на основе регламентационного подхода [Текст] / Л.А. Родина // Вестник УГТУ – УПИ. – 2006. – № 1(72). – С. 121 – 129.
 8. Лафта, Д. Управленческие решения: учеб. пособие [Текст] / Д. Лафта. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2002. – 304 с.
 9. Цопа, Н.В. Информационное обеспечение управляемого развития предприятий тяжелого машиностроения [Текст] / Н.В. Цопа // Экономика Крыма. – 2010. – № 2(31). – С. 138 – 143.
 10. Шляга, О.В. Інформаційне забезпечення системи управління машинобудівних підприємств: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.04 [Текст] / О.В. Шляга. – Маріуполь: Приазов. держ. техн. ун-т, 2007. – 19 с.
 11. Панков, В.А. Формирование информационной инфраструктуры промышленного предприятия для проведения аналитических исследований конкурентной среды / В.А. Панков, А.П. Листопад, В.П. Плескач // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://dspace.nbu.gov.ua:8080/dspace/bitstream/handle>.
 12. Якимова, О.Ю. Формирование структуры информационного обеспечения аграрного предприятия / О.Ю. Якимова // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://sisupr.mrsu.ru/2009-1/pdf/18_Yikimova.pdf.
 13. Беялов, Т.Е. Інформаційні технології у забезпеченні розвитку фінансової діяльності підприємств корпоративного типу [Текст] / Т.Е. Беялов // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 10. – С. 25 – 32.

*Студентки Алеева Е.О., Рыжук Л.О.
к.э.н., зав.кафедры учета и аудита Шевченко Л.Я.
Донецкий национальный университет экономики и торговли
им. М. Туган-Барановского
E-mail: elenka_shtefan@nail.ru*

КОНЦЕПЦИЯ ИНТЕГРИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Развитие системы бухгалтерского учета происходит под влиянием таких факторов как возрастающее количество запросов пользователей учетной информации.

Финансовая отчетность должна предоставлять достоверную, полную и точную информацию о текущем состоянии и результатах функционирования предприятия, быть надежным источником аналитических выводов, которые дадут возможность определить экономический потенциал предприятия. В связи с этим начинают появляться новые требования предоставления финансовой информации.

На предыдущем этапе развития бухгалтерской отчетности информация подавалась в виде отчетов. Такие отчеты были удобны для внутренних пользователей, но для внешних пользователей являлись малоинформативными, не имели общей структуры построения.

С целью решения этой проблемы ученые разработали концепцию интегрированной системы бухгалтерского учета, которая расширила понятие бухгалтерской отчетности и изменила ее роль в обществе.

На данном этапе для ведения этой интегрированной системы бухгалтерской отчетности существует множество преград, преодоление которых повысит эффективность практического применения данной концепции в деятельности предприятий [1].

Труды как украинских, так и зарубежных ученых были посвящены

вопросам возникновения и анализа особенностей применения на предприятиях интегрированной системы бухгалтерской отчетности. Особый вклад внесли О. Бородкин, С. Голов, В. Добровский, М. Кутер, Е. Хендриксон и другие.

Целью статьи является обоснование роли интегрированной отчетности в системах бухгалтерской отчетности.

Завершительный этап обработки отчетно-аналитической информации состоит в формировании отчетности, которая представляет собой систему взаимосвязанных показателей, которые характеризуют условия и результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный промежуток времени.

Появилась необходимость в создании новой экономической модели, которая смогла бы полностью удовлетворить все стороны финансовой деятельности. Основным минусом старой модели является отсутствие должного внимания таким факторам как риск, стратегии.

Разработчики новой модели интегрированной отчетности считают, что включение таких «не финансовых» компонентов в систему отчетности позволит улучшить ее качество, отобразит существенное влияние фактора [2].

Задачи интегрированной системы:

- удовлетворить информационные потребности долгосрочных инвесторов, показав последствия принятия решений в долгосрочной перспективе;
- влияние внешних факторов и финансовых факторов в принятии решений, что влияют на долгосрочные результаты деятельности, становится понятная связь между стабильностью предприятия и его экономической ценностью;
- сместить акцент в показателях оценки результатов работы предприятия с краткосрочных в долгосрочные;
- отобразить в отчетности больше информации, которая используется управленческим персоналом для ежедневного управления операциями [3].

Закрепление концепции об интегрированной системе бухгалтерской отчетности произошло с момента возникновения некоторых международных организаций, которые занимались ее развитием, созданием и разработкой

нефинансовой отчетности, попытками адаптировать эту модель в современную систему.

В 2010 году был создан «Международный комитет по интегрированной отчетности», в 2011 – «Совет по обработке учетных стандартов по устойчивому развитию», в 2013 году представители организации «Глобальной инициативы отчетности» опубликовали документ «G4 Guidelliness», в котором определялись рекомендации о порядке подачи информации о стойком развитии в отчетах различных форматов, в особенности, интегрированном.

На современном этапе интегрированная система позволяет получить внешним пользователям комплексное представление о ключевых факторах создания стоимости на данный момент и в будущем на основе подачи набора финансовых и нефинансовых показателей.

Толчком к дальнейшему развитию концепции интегрированной системы отчетности был выход документа «На один шаг ближе к интегрированной отчетности. Новый подход в XXI столетии» (2011 г.) и «Проекта международного формата интегрированной отчетности» (2013 г.). В этих документах обосновывалась необходимость трансформации существующей системы отчетности, описаны возможные варианты построения новой структуры, преимущества ее внедрения [5].

Основным предназначением данных проектов – дать ответы на то, каким образом следует подготавливать интегрированную отчетность и что необходимо включать в ее состав.

Базовыми принципами интегрированной отчетности являются:

- стратегическая направленность;
- связанность информации;
- ориентация на будущее;
- надежность, существенность, ясность [3].

Основные отличия интегрированной системы бухгалтерской отчетности – изложение отчетности (лаконично); применение современных технологий (доступна в электронном варианте онлайн); возможность адаптации (высокая,

так как ориентирована на раскрытие существенных вопросов, которые изменяются в зависимости от обстоятельств); надежность (высокая прозрачность отчетности за счет открытия большего количества показателей, позитивных и негативных аспектов деятельности предприятия); подход (процессный); структура (системная); сфокусированность (ориентация на будущее с учетом стратегических целей предприятия); управление (осуществляется контроль над финансовыми, производственными, кадровыми, интеллектуальными и другими ресурсами); временные рамки (короткосрочная, среднесрочная и долгосрочная перспективы) [4].

Для традиционной финансовой отчетности характерно – изложение отчетности (сложная структура, информация в огромном количестве), применение современных технологий (доступна на бумажных носителях), возможность адаптации (низкая, ограничена необходимостью придерживаться требований законодательства), надежность (невысокий уровень прозрачности из-за раскрытия ограниченного количества обязательных показателей), подход (функциональный), структура (обрывочная), сфокусированность (ориентация на прошлые показатели результатов деятельности и финансовых рисков), управление только финансовыми ресурсами, временные рамки (короткосрочная перспектива) [4].

Согласно изложенному материалу можно сделать вывод о том, что интегрированная отчетность находится на этапе развития и становления. Пока что ей не удалось полностью заменить традиционную систему отчетности, но для этого есть все предпосылки. Возможность в интегрированной системе анализировать не только прошедшие периоды, но и прогнозировать будущее, открывает широкие перспективы как для руководителей предприятия, так и для инвесторов.

Принципы интегрированной отчетности носят пока что только характер рекомендаций, но это позволяет предприятиям значительно сократить время и процедуру для формирования отчетности.

Список использованной литературы

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
2. Голов С.Ф. Фінансовий облік: Підручник/ С.Ф. Голов – К.: Лібра, 2005. – 967 с.
3. Лоханова Н.О. Интегрирована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи / Н.О. Лохманова // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2012. – Вип. 4 (47). С. 55-56.
4. Львова И.Н. Идеи интеграции отчетности: исторический аспект / И.Н.Львова // Вестник. – СПб: ГУЭ, 2014. – Вып. 1 (68). С 177-182.
5. На один шаг ближе к интегрированной отчетности. Новый подход в 21 веке // IIRC - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://integratedreporting.org>

Алсуф'єва О.О.

старший викладач кафедри політичної економії

Семерак Т.О.

студентка 4 курсу, напрямку підготовки «Фінанси і кредит»,

Національна металургійна академія України,

E-mail: alsufjeva@i.ua, raum@i.ua

УЗГОДЖЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ СУБ'ЄКТІВ НІС:

ЗМІСТ ТА ОСНОВИ РОЗВИТКУ

Актуальність. Непересічна проблема створення сталого, ефективно функціонуючого, конкурентоспроможного, поліорієнтованого, справді національного інноваційного виробництва, що є органічною невід'ємною часткою загальносвітового глобалізованого виробництва [1], має забезпечити оптимальне задоволення різноманітних мереж потреб, реалізацію мереж економічних інтересів його діючих осіб, в сучасних умовах набуває складного та комплексного характеру, окреслюючи не тільки іманентні їй наявні, а й

майбутні контури. Розширення потоку удосконалень і нововведень при переході від епохи високих технологій (high-tech) до епохи економіки знань (high-Kume), невідворотно спричиняє глибинні якісні зміни у суспільному житті, при цьому не декларує, а вимагає саме усвідомлення масштабності, потужності та ефективності інноваційного джерела економічного розвитку [2].

Особливої актуальності останніми роками за рахунок значних переваг та позитивних екстерналій сфери інноваційної діяльності набуває розвиток і використання моделей її системної організації, для більшості з яких лейтмотивом стає полегшення співпраці її акторів із залученням потенцій всього населення, переведення інноваційної діяльності із латентного стану в явний і масовий на підґрунті узгодження економічних інтересів. В даному контексті, для активізації механізмів розробки і впровадження інновацій в рамках Національної інноваційної системи (НІС) як складного інституту, що, в свою чергу, поєднує комбінацію формальних та неформальних інститутів, які забезпечують різноманітну та багатоаспектну ринкову та неринкову взаємодію суб'єктів інноваційної діяльності під впливом інноваційної політики держави, необхідним виявляється не тільки концентрація та ефективна комбінація інтелектуальних, матеріальних і фінансових ресурсів в часі та просторі, а і дієва практика досягнення узгодженості складної множини відповідних інтересів.

Багатоаспектний характер означеної проблеми вимагає враховувати не тільки наукові праці, безпосередньо присвячені заявленій темі, а й такі, що стосуються теоретичних і методологічних аспектів інноваційної діяльності (Аокі М., Бажала Ю., Брокхофа К., Геєця В., Ілляшенко С., Колота А., Крістенсена К., Макарова В., Нельсона Р., Острі С., Санто Б., Яковця Ю.); поведінкових економічних теорій (Алле М., Неймана Дж., Рота А., Сміта В., Фішберна П.); адаптації особистості (Заславської Т., Парсонса Т., Ривкіна Р.); економічних інтересів та їх узгодження (Абалкіна Л., Базилевича В., Гершковича Б., Капелюшнікова Р., Колесова Н., Мау В., Радаєва В., Рибалкіна В., Тарасевича В., Урусової І.).

Незважаючи на значну кількість робіт, пов'язаних з різними аспектами

досліджуваної проблеми, подальшої розробки потребують питання удосконалення узгодження економічних інтересів суб'єктів НІС.

Метою даної роботи є з'ясування глибинних основ залучення економічного суб'єкта до інноваційної діяльності на основі узгодженості множини економічних інтересів суб'єктів НІС, що стає основою, джерелом і рушійною силою економічного розвитку.

Результати. В науковій літературі терміни «узгодження», «поєднання» використовують для характеристики досягнення спільної (загальної) спрямованості інтересів партнерів. При цьому за рівнем поєднання інтересів розрізняють поняття «узгодження» і «сполучення». Так узгодження інтересів відображає перший, нижчий ступінь їх поєднання, а сполучення – більш високий, тобто відбувається досягнення їх більш глибокого взаємозв'язку та взаємопроникнення[3]. Це передбачає наявність таких методів та інструментів узгодження економічних інтересів, які спрямовані на завчасне попередження загострення суперечностей між ними і об'єднання зусиль суб'єктів на основі визначення спільних економічних інтересів.

Узгодження економічних інтересів суб'єктів інноваційної діяльності (ЕІД) є «вбудованою» складовою самоорганізації і саморегулювання [4] НІС, що забезпечує підтримку цілісності системи, сприяє досягненню загальної стратегічної мети. При цьому взаємозв'язок інтересів фіксується формальними (договір, інструкція, угода тощо) і неформальними інститутами (домовленості, правила), що визначають діапазон відповідальності суб'єктів інноваційної діяльності за реалізацію кінцевої мети.

Концептуально-теоретичну *основу* узгодженості ЕІД суб'єктів НІС складають: система суспільного поділу праці, система різних видів і форм привласнення, що породжує складну систему ЕІ (яку можна представити за різними вимірами – вертикальним, горизонтальним, мережевим), наявність взаємного впливу суб'єктів НІС на інтереси один одного, якість умов узгодження ЕІД суб'єктів, що передбачає захист умов реалізації цивілізованих форм їх узгодження та виключення нецивілізованих форм.

Узгодженість ЕПД суб'єктів НІС стає основою мотивації їх поведінки. Спонукальні мотиви (об'єктивні і суб'єктивні, стимулюючі або гальмуючі) координуються, підпорядковуються і утворюють певну систему мотивації (мотиваційний комплекс) для здійснення інноваційної діяльності, виступають фундаментальною основою формування конкретних інноваційних стратегій.

Складна *мережа* ЕПД НІС може бути охарактеризована різноманітністю вимірів: за функціональною спеціалізацією суб'єктів ІД (виробник, стейкхолдер, держава, споживач), за горизонтальними взаємодіями (у галузевому і територіальному вимірах), за вертикальними взаємодіями – від приватного й особистого інтересу суб'єкта (актора виробничої системи та члена територіальної спільноти) до формату національно-державного і навіть глобального світогосподарського економічного простору. Зазначимо, що складна будова мережі ЕПД включає і деяку ієрархічність спільних інтересів. Це пов'язано, наприклад, з об'єктивною необхідністю першочерговості в реалізації потреб національної безпеки, здійснення національно-значущих фундаментальних досліджень, реалізації досягнень науково-технічного прогресу, досягнення соціальної злагоди в суспільстві тощо див. рис. 1.

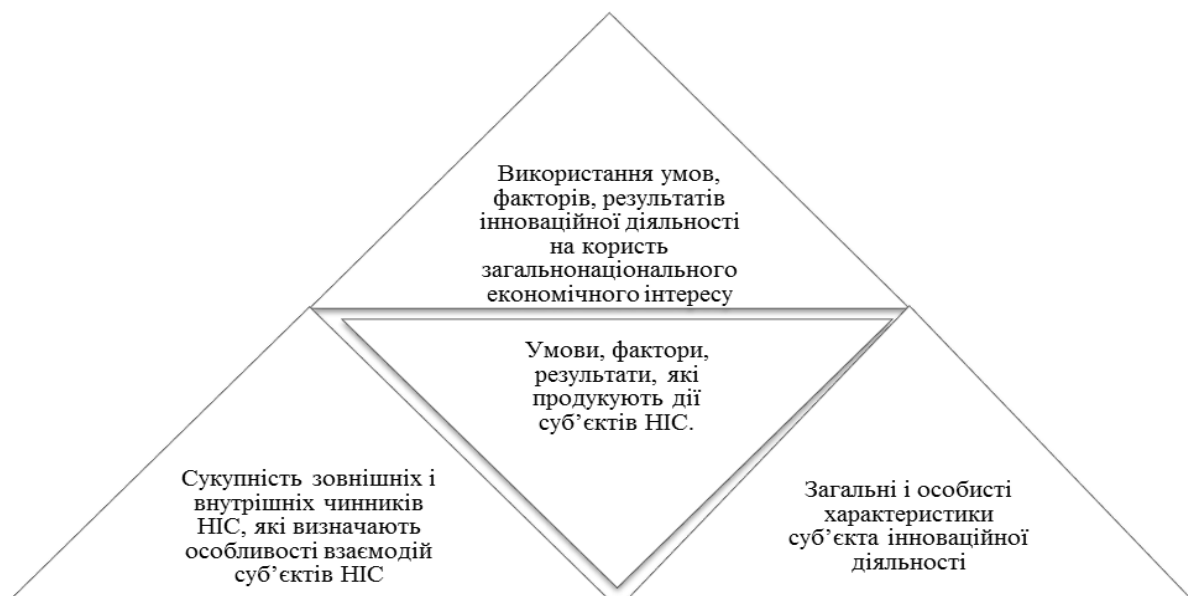


Рис. 1. Спрямованість інноваційного розвитку національної економіки

Існуюча система узгодження ЕПД в НІС України не достатньо відповідає вимогам часу та потребує певного удосконалення. Так, за поширеною у

національній економіці практикою роботодавець прагне зацікавити робітників (на рівні підприємства) у просуванні інновацій, перш за все спираючись на моральні та, іноді, економічні мотиви і стимули, проте доцільним, на наш погляд, є використання довготривалих заходів впливу роботодавця на інтереси робітників, де різноманіття форм заохочення (підвищення заробітної плати, просування по службі, спеціальні премії, нагороди і пільги, винагорода у вигляді акцій фірми, частини платежів роялті) має бути заздалегідь визначено та задекларовано, а також має підкріплюватись позитивними прикладами і розповсюдженням інформації про них.

Висновки. Імперативи забезпечення прогресивної трансформації економіки України, її ефективною модернізації визначають нагальну необхідність розробки адекватного теоретичного підґрунтя для коригування стратегії соціально-економічного розвитку та удосконалення НІС на основі удосконалення узгодженості економічних інтересів її суб'єктів, що має обґрунтовано сполучати процедури їх саморегулювання та ринкової конкуренції, тобто ринкового впливу на узгодженість їх інтересів при захисній та координуючій підтримці держави та громадських організацій. В Україні в умовах тривалої соціально-економічної кризи, нестабільності політичної ситуації, нерозвиненості інноваційної інфраструктури [5], не слід нехтувати важливим нематеріальним ресурсом економічного розвитку – потенціалом консенсусу економічних інтересів суб'єктів НІС.

Список використаної літератури

1. Білоцерківець В.В. Нова економіка: зміст та еволюція: монографія / В.В. Білоцерківець. – Дніпропетровськ: Січ, 2013. – 366 с. – С. 27.
2. Дынкин А., Иванова И., Ночевкин Л. Траектория идей: исследования научно-технического прогресса / А. Дынкин, И. Иванова, Л. Ночевкин // Мировая экономика и международные отношения. – 2006. – № 4.– С. 27-34.
3. Економічна енциклопедія : У 3 т. / [відп. ред. С. В. Мочерний]. – К.: Видавничий центр «Академія», 2009. – Т. 3. – 952 с. – С. 702.

4. Хаген Г. Синергетика. / Г. Хаген. – М. : «Мир», 1980. – 406 с. – С.226-237.
5. Стреліна О. М. Інноваційний розвиток економіки України: проблеми та перспективи / О. М. Стреліна // Ефективна економіка. – 2013. – №7. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2166>

Андрющенко О.О.
студентка 5 курсу
науковий керівник: к.е.н.,доцент Гайдаєнко О.М.
Одеський національний економічний університет
E-mail: andryushenko.20@mail.ru

ЕФЕКТИВНІСТЬ АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В УМОВАХ НЕПЛАТЕЖІВ

На сьогодні одним з найбільш складних і суперечливих питань вітчизняного обліку є не тільки облік, а й аналіз дебіторської заборгованості, що пов'язано з існуванням проблеми неплатежів.

В цих умовах господарювання наявність у підприємства значних розмірів дебіторської заборгованості – відволікання з діяльності підприємства оборотних засобів або сум, які необхідно отримати підприємству від покупців і замовників – знижує ліквідність його активів, негативно впливає на платоспроможність. Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату та яка визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума [3].

На ефективність діяльності вітчизняних підприємств значною мірою впливають створена організаційна структура, якість підготовки облікової інформації, професійний рівень фахівців, належна оцінка отриманих даних, які обумовлюють прийняття управлінських рішень. Фахівець з аналітичної роботи

під час ведення обліку, здійснення податкових розрахунків і проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства має орієнтуватися у методологічних розбіжностях різних законодавчих баз, які регулюють дві економіко – правові системи: обліково – аналітичну та податкову [1, с.25].

Отже, організація аналізу поточної дебіторської заборгованості на підприємстві має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних із розрахункових операцій за борговими правами (з дебіторами). Керівнику підприємства, з метою отримання повної та оперативної інформації щодо різних видів дебіторської заборгованості, які складають значну частку в структурі оборотних коштів, доцільно забезпечити організацію цієї ділянки аналізу із залученням відповідних фахівців.

Визначимо основні етапи аналізу дебіторської заборгованості. На першому етапі аналізу оцінюється рівень поточної дебіторської заборгованості підприємства і його динаміку. Визначають, які зміни відбулися в складі та структурі дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду порівняно з базисним, а також у питомій вазі дебіторської заборгованості щодо загальної суми поточних активів. Доцільно визначити темпи зростання дебіторської заборгованості та порівняти її з минулими періодами.

На другому етапі аналізу визначається середній період інкасації поточної дебіторської заборгованості та кількість її обертів за період, що аналізується. Ці показники характеризують швидкість, з якою заборгованість перетворюється в кошти, тобто ліквідність і оборотність сум в розрахунках з дебіторами. При визначенні показників оборотності до уваги беруться лише ті суми по дебіторах – покупцях (замовниках), що мають пряме відношення до обсягів реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг).

Швидкість обороту характеризується коефіцієнтом оборотності дебіторської заборгованості. Він показує, скільки разів заборгованість утворюється і надходить підприємству за період, що аналізується, або скільки разів протягом аналізованого періоду обсяги надходження від реалізації можуть вмістити в собі середній залишок боргових прав. Даний показник визначає

ефективність кредитного контролю з боку підприємства.

Середній період інкасації поточної дебіторської заборгованості характеризує її роль у фактичній тривалості фінансового і загального операційного циклу підприємства. Він характеризує тривалість періоду погашення дебіторської заборгованості, є середньою кількістю днів перебування коштів у дебіторській заборгованості.

Фактичну тривалість обороту поточної дебіторської заборгованості, або термін інкасування, можна порівняти із середньо галузевими показниками та з періодом оборотності, передбаченими умовами договорів. Таке порівняння дає можливість оцінити ступінь своєчасності платежів покупцями.

Крім середнього періоду інкасації, методологія аналізу поточної дебіторської заборгованості передбачає можливість визначення коефіцієнтів інкасації, які виражають відсоток очікуваних грошових надходжень від продажів у відповідному інтервалі часу від моменту реалізації. Визначити значення коефіцієнтів інкасації можна на основі аналізу грошових надходжень (погашення дебіторської заборгованості) минулих періодів, що передбачає використання даних бухгалтерського обліку, які не наводяться у фінансовій звітності підприємств.

Також важливо дати оцінку якості поточної дебіторської заборгованості. Під якістю поточної дебіторської заборгованості слід розуміти вірогідність одержання цієї заборгованості в повній сумі. Показниками цієї ймовірності є розподіл заборгованості за терміном утворення, а також рівень простроченої і сумнівної заборгованості в загальній сумі. Якість поточної дебіторської заборгованості визначає її оборотність: чим краще якість дебіторської заборгованості, тим вище її ліквідність і ефективніше використання оборотних активів підприємства.

Третій етап аналізу оцінює склад поточної дебіторської заборгованості підприємства за окремими її «віковими групами», тобто за відповідними періодами її інкасації. Наявність такої інформації за тривалий період інкасації надасть можливість виявити як загальні тенденції розрахункової дисципліни, так

і конкретних покупців, які найчастіше потрапляють у число ненадійних платників.

На четвертому етапі аналізу докладно розглядається склад простроченої дебіторської заборгованості, визначається сумнівна та безнадійна заборгованість за допомогою розрахунку таких показників:

- коефіцієнт простроченої дебіторської заборгованості;
- середній «вік» простроченої (сумнівної, безнадійної) дебіторської заборгованості.

На п'ятому етапі аналізу визначається ефект, отриманий від інвестування засобів в дебіторську заборгованість. З цією метою порівнюють суму додаткового прибутку, отриманого від збільшення об'єму реалізації продукції за рахунок наданого кредиту, із сумою додаткових витрат з оформлення кредиту та інкасації боргу, а також прямих фінансових втрат від безповоротного боргу покупців.

Слід зауважити, що в наш час організація аналізу дебіторської заборгованості має важливе значення, оскільки дозволяє своєчасно виявити проблемні ситуації у відносинах з контрагентами, своєчасно провести коригування та забезпечити стабільну інкасацію дебіторської заборгованості підприємства і, крім того, сприятиме покращенню власної платоспроможності підприємства.

Отримання платежів від дебіторів є одним з основних джерел надходження коштів від продажу є єдиним засобом для погашення всіх видів кредиторської заборгованості. Надходження грошових коштів від продажу визначає можливості підприємства щодо погашення боргів кредиторам. Оскільки більша частина дебіторської заборгованості формується як борги покупців, то можна зробити висновок, що переваження дебіторської заборгованості над кредиторською свідчить про те, що підприємство в майбутньому зможе погасити свою кредиторську заборгованість за рахунок дебіторської.

В результаті управління дебіторською і кредиторською заборгованістю, мають забезпечувати сприятливі умови, які визначаються умовами [2]:

- середній одноденний розмір виручки від продажів перевищує середню одноденну суму витрат на продану продукцію і приросту балансових запасів;

- дебіторська заборгованість обертається швидше кредиторської заборгованості.

Комплексне впровадження запропонованих заходів економічного та організаційного характеру дасть змогу вирішити існуючі проблеми на підприємстві складнощі на шляху підвищення ефективності використання дебіторської та кредиторської заборгованості.

При дотриманні договірних термінів платежів у підприємства завжди будуть кошти для своєчасних розрахунків з кредиторами і підприємство буде постійно мати в своєму розпорядженні вільні кошти в обороті.

Список використаної літератури

1. Білик М.Д. Як бухгалтер управляє дебіторською заборгованістю підприємства?// М.Д. Білик // Главбух. – 2006. – № 12. – С. 24-36.
2. Василюк А. Я. Використання дебіторської та кредиторської заборгованості як специфічних джерел розміщення фінансових ресурсів / Економічні науки – 2013. - №1
3. Дебіторська заборгованість: П(С)БО 10, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 25.10.99 р. № 725/4018, зі змінами та доповненнями // www.rada.gov.ua.
4. Електронна Online бібліотека [Електроний ресурс] // Лекції / Аналіз дебіторської і кредиторської заборгованості – Режим доступу: <http://credobooks.com/analiz-debitorsko%D1%97-i-kreditorsko%D1%97-zaborgovanosti>
5. Навчальні матеріали онлайн. [Електроний ресурс] //Аналіз кредиторської заборгованості – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1832012643604/ekonomika/analiz_kreditorskoyi_zaborgovanosti

Аніщенко Л.О.
старший викладач кафедри менеджменту
Національна металургійна академія України
E-mail: Lan_15@i.ua

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕДИЦИНСКОГО СТРАХОВАНИЯ КАК ИНВЕСТИЦИЮ В ПЕРСОНАЛ МЕТАЛЛУРГИЧЕСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В СИСТЕМЕ ИННОВАЦИОННО-СТРУКТУРНЫХ ПРЕОБРАЗОВАНИЙ

Развитие промышленности непрерывно требует инновационных решений. Инновационные преобразования на предприятиях Украины, как правило, связаны с необходимостью кредитования в зарубежных банках. Зарубежные кредиторы в качестве обязательного условия кредитования требуют наличия у заемщика контракта на медицинское страхование персонала.

В странах с развитой рыночной экономикой медицинское страхование является одним из важных элементов системы поддержания здоровья населения. Наряду с пенсионным страхованием, оно представляет важную составляющую социальной инфраструктуры цивилизованного государства.

Мировой опыт управления производством убеждает, что решающим фактором стабильного и длительного функционирования различных организаций, их поступательного развития является персонал.

В рыночных условиях хозяйствования существенно меняется роль работника, из пассивного исполнителя превращается в активного участника производства, может и желает участвовать в управлении, в принятии решений не только тактического, но и перспективного значения. Человеческий фактор становится главным фактором производства, а расходы на персонал считаются первоочередными инвестициями предпринимателей.

Добровольное медицинское страхование персонала предприятия – это эффективный инструмент формирования корпоративной культуры сотрудников,

безусловное повышение производительности труда, сокращение текучести кадров, создание благоприятной социальной атмосферы в трудовом коллективе, формирование профессиональной команды, готовой к решению сложнейших производственных задач. «Кадры решают всё!» – особенно когда они меньше болеют и уверены в своем завтрашнем дне. Страхование здоровья корпоративными лицами, таким образом – это инвестиции предприятия в свое будущее.

Одной из насущных потребностей человека является сохранение и укрепление здоровья, поддержание трудоспособности и комфорта жизнедеятельности. Конституция Украины (ст. 49) гарантирует право каждого на охрану здоровья, медицинскую помощь и медицинское страхование. В ней также подчеркивается, что в государственных и коммунальных учреждениях здравоохранения медицинская помощь предоставляется бесплатно.

Медицинское страхование нацелено на компенсацию затрат за счет страховой организации при оказании медицинской помощи застрахованным лицам, отраженных в стоимости медицинских услуг.

Медицинское страхование – это система социальной защиты интересов человека в сфере здоровья и уменьшения риска возникновения болезней, травм и несчастных случаев путем привлечения финансовых средств и перераспределения их в интересах, застрахованных для оплаты медицинской и лекарственной помощи, а также и других мер, связанных с укреплением здоровья и предупреждением болезней.

Сложное и неустойчивое развитие экономики Украины на протяжении последних лет сопровождается сокращением доли расходов на здравоохранение по отношению к ВВП. Недоступность медицинской помощи широким слоям населения на фоне ухудшения социально-демографической ситуации в стране (ежегодно на 400 тыс. человек снижается численность населения, растет заболеваемость и смертность, снижается рождаемость) и низкого уровня реальных доходов приводит к снижению качества трудовых ресурсов.

Развитие бизнеса повышает социальную ответственность работодателей за

использование трудовых ресурсов. Крупные промышленные предприятия и коммерческие организации, накопившие достаточный финансовый потенциал, начинают применять медицинское страхование как меру нематериального стимулирования ценных сотрудников, в составе так называемого «компенсационного пакета».

Большинство украинских предприятий в настоящее время работает без страхования. Это объясняется недостаточным пониманием роли страхования руководителями предприятий. В Днепропетровском регионе страхователями своих работников выступают такие крупные заводы как ДМК и «Азот» (Днепродзержинск), НТЗ, Новомосковский трубный, завод Днепрокислород, ДТЗ и др.

Самыми распространенными в регионе являются заболевания системы кровообращения. По вышеназванным предприятиям число обращений за медицинской помощью в связи с заболеваниями системы кровообращения составляет от 15 до 27% всех обращений. Смертность по причине сердечнососудистых заболеваний по г.Днепропетровску в среднем составляет 60% от общего числа умерших.

Неблагоприятные условия труда и несоблюдение правил техники безопасности, аэрозоли, содержащие пары и пыль различных металлов, оказывают токсическое действие на здоровье работников. Вызываемые металлами токсические эффекты обуславливает развитие пневмосклероза. Некоторые металлы обладают канцерогенными свойствами. Кроме того, в условиях производства, где технологический процесс основан на термической обработке сырьевого материала, особое значение приобретает воздействие высокой температуры воздуха, его влажности и движения, а также излучения нагретого оборудования, изделий и материалов. Микроклиматические условия горячих цехов (температура воздуха до 33-40°C и более, относительная влажность 80-98%) вследствие значительных тепловыделений могут оказывать существенное влияние на теплообмен работающего человека. Тепловое поражение приводит обезвоживанию организма, астенизации нервной системы,

анемии, нарушению сердечной деятельности и регуляции сосудистого тонуса, нарушению секреции и двигательной функции желудка и кишечника. Важной причиной заболеваемости является производственная вибрация, которая является причиной вибрационной болезни, занимающей ведущее место в структуре всех производственных патологий у работников металлургических предприятий.

Самым распространенным профессиональным заболеванием женщин – работниц являются бронхиты, мужчин – невриты и вибрационная болезнь. Средний стаж рабочих страдающих профессиональными заболеваниями по видам составляет: бронхит – 25 лет, вибрационная болезнь – 20 лет, невриты – 30 лет.

Прогноз уровня заболеваемости работников выполнен с использованием модели линейного тренда. Определены размеры страховых тарифов по страхованию здоровья персонала предприятий на случай сердечнососудистых и профессиональных заболеваний [2, с. 175]. При ежемесячном платеже за одного работника от 40 грн. до 60 грн. компенсация стоимости медикаментов и медицинских услуг составляет от 4 до 7 тысяч грн.

Современное управление рассматривает затраты на персонал не только как цену приобретения персонала, но и определяет их с позиций ценности персонала для организации, его способности приносить будущую выгоду. Согласно концепции «человеческого капитала»: «инвестиции в человеческий капитал – это любое действие, которое повышает квалификацию и способность, или, другими словами, производительность труда рабочих. Подобно затратам предпринимателей на станки и оборудование затраты, которые способствуют повышению чьей-либо производительности, можно рассматривать как инвестиции, ибо текущие расходы, или издержки, осуществляются с тем расчетом, что эти затраты будут многократно компенсированы возросшим потоком доходов в будущем».

При этом предприятие оказывается и в финансовом выигрыше: за счет страхования здоровья сотрудников приводит к экономии значительные средства

на уменьшении количества и продолжительности больничных листов за счет профилактики, оперативной диагностики, своевременного и эффективного лечения персонала.

Преимуществом добровольного медицинского страхования является то, что руководство предприятия принимает непосредственное участие в выборе и формировании программы медицинского страхования, выбирает виды и объемы услуг по каждому уровню страховой программы, а также определяет медицинские учреждения, в которых будут обслуживаться и лечиться его сотрудники. Стоимость полиса добровольного медицинского страхования в десятки раз меньше предполагаемых выплат на охрану здоровья и жизни персонала предприятия, что, безусловно, является эффективнейшим мотивационным стимулом для каждого из сотрудников. К тому же средства, потраченные на страхование здоровья, не подвержены инфляции (а в год стоимость медицинских услуг в среднем возрастает на 15–30%).

Список використаної літератури

1. Концепція розвитку страхового ринку України до 2010 року розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2005 р. № 369-р
2. Кутуков В. Б. Основы финансовой и страховой математики: Методы расчета кредитных, инвестиционных, пенсионных и страховых схем. – М.: Дело, 1998. – 304 с.
3. Шекшня С.В. Управление персоналом современной организации / Учебно–практ. пособие. – М.: ЗАО «Бизнес - школа» «Интел – Синтез», 1997.
4. Шахов В.В. Введение в страхование: экономический аспект. - М.: Финансы и статистика, 1992.
5. Кашенко О. Л., Борисова В. А. Соціально-економічні основи страхування. Навчальний посібник. Суми: Університетська книга, 1999. - 252 с.

Балог Ш.Ш.
студент економічного факультету,
спеціальності «Облік і аудит»
к.е.н., професор Даньків Й.Я.
завідувач кафедри обліку і аудиту
Державний вищий навчальний заклад
«Ужгородський національний університет»
E-mail: balogh.sandor0213@gmail.com

МЕТОДИКА ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ПЕРЕРОБКИ ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ РЕЗИДЕНТІВ

Основна мета функціонування будь-якого суб'єкта господарювання є отримання максимально можливого прибутку [1; п. 42.1]. Для цього, підприємства шукають можливі шляхи мінімізації витрат та альтернативних способів управління господарською діяльністю. Пошук дешевої робочої сили та енергоресурсів призводить до зростання питомої ваги операцій з давальницькою сировиною на сучасному етапі господарювання. Активне застосування даних операцій у галузях вітчизняної економіки обумовлює актуальність вибраної теми дослідження.

Метою дослідження виступає виявлення сутності процесу переробки давальницької сировини, систематизація інформації про порядок відображення господарських операцій, пов'язаних з виконанням названого процесу, у бухгалтерському обліку.

Операція з давальницькою сировиною є операцією з її переробки (обробки, збагачення чи використання) з метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною належать операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 % загальної вартості готової продукції [2; пп. 14.1.134].

У відносинах переробки відрізняємо двох суб'єктів-контрагентів:

замовника, хто передає сировину на переробку, збагачення чи обробку, отримає готову продукцію, відшкодує понесені витрати і оплатить за роботу виконавцем [2; пп. 14.1.41]. З наведеного твердження виходить, що між контрагентами за домовленістю відбуваються економічні відносини, умови яких доцільно зафіксувати в документі, що має юридичну силу. Цей документ носить назву договір на переробку давальницької сировини й укладається, щоб регулювати всі аспекти виконання робіт. У типовому договорі зазначаються вимоги до давальницької сировини та готової продукції, технологічна схема переробки, умови поставки сировини та результатів виконаної роботи, умови оплати, доля залишків і відходів, відповідальність сторін договору у разі невиконання ними обов'язків. Договір на переробку давальницької сировини є різновидом договору підряду з елементами постачання, зберігання чи іншого договору, що не мають вирішального впливу на його правову природу [3; п. 837.2]. Вважаємо, що договір на переробку є більш розвиненою формою, оскільки дає можливість замовнику контролювати всі етапи виготовлення продукції. Ще однією відмінністю між розглядуваними видами договорів є те, що договір на переробку не передбачає переходу права власності на майно при відвантаженні сировини. Це означає, що давальницька сировина на всіх етапах своєї модифікації є власністю замовника, а завданням виконавця є тільки здійснення визначеної договором роботи.

Важливим аспектом відносин з приводу переробки давальницької сировини є фіксування фактів господарської діяльності, що сприяє підвищенню ефективності контролю над виконавцем. Специфічність обліку операцій полягає в тому, що замовника вважають виробником готової продукції, виготовленої з давальницької сировини. Для обліку власної сировини використовується субрахунок 201 «Сировина й матеріали», а в момент її передачі у переробку активи переводяться на субрахунок 206 «Матеріали, передані в переробку». Оскільки право власності на давальницьку сировину залишається за замовником, тому в обліку виконавця її відображають на позабалансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки» за домовленою вартістю [4; с. 172].

Витрати з процесу переробки, на нашу думку, доцільно збирати на синтетичному рахунку 23 «Виробництво». При передачі готової продукції списується вартість давальницької сировини. Одночасно з підписанням акту виконаних робіт собівартість реалізованих робіт переводиться на субрахунок 903. В обліку замовника дана операція обліковується, враховуючи, що формальним виробником готової продукції виступає замовник: спочатку списується у виробництво вартість переробленої давальницької сировини, а потім відображається виробнича собівартість готової продукції [5].

Оплату за роботи виконавець може одержати від замовника тільки частиною сировини або готової продукції; тільки коштами; чи комбіновано. В тих відносинах, коли відбувається розрахунок за роботу товаром, замовник виступає постачальником тієї частини давальницької сировини або готової продукції, яка передається в якості оплати робіт, а виконавець — її покупцем. Рекомендована методика відображення операцій з обліку операцій з переробки давальницької сировини резидентів наведено в таблицях 1 і 2.

Відображення операцій в податковому обліку на підприємствах також має велике практичне значення. З цією метою розглянемо специфіку відображення податку на прибуток. Передача давальницької сировини у переробку не призведе до переходу права власності на них, отже, дана операція не спричиняє зміни у величині названого податку. Ситуація зовсім інша при оплаті виконаної роботи: її вартість разом з іншими витратами та вартістю використаної давальницької сировини впливає на формування податкової частини собівартості готової продукції [2; п. 134.1, п. 138.2]. В момент підписання акту виконаних робіт у виконавця виникає дохід, а в замовника — витрати. Оплата переробки у товарній формі вважається бартером, що викличе формування податкового кредиту з податку на додану вартість у виконавця та податкового зобов'язання в замовника на вартість давальницької сировини, готової продукції, поставленої в оплату за переробку [2; пп. 14.1.10]. Ситуація інша при оплаті виконаної роботи коштами: виконавець формує податкові зобов'язання з податку на додану вартість на її вартість [2; п. 188.1].

Таблиця 1.

Відображення операцій з обліку операцій з переробки давальницької сировини
у замовника-резидента

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Передано давальницьку сировину у переробку	206	201
2	Підписано акт виконаних робіт за договором	23	631
3	Відображено ПК із ПДВ за роботами, пов'язаними з переробкою	641	631
4	Списано у виробництво вартість переробленої давальницької сировини	23	206
5	Відображено виробничу собівартість готової продукції	26	23
6	Виплачено частину оплати за роботу виконавця у грошовій формі	631	301, 311
7	Відображено дохід від реалізації частини давальницької сировини, готової продукції в оплату робіт із переробки	361	701
8	Відображено ПЗ з ПДВ на вартість давальницької сировини, готової продукції, поставленої в оплату за переробку	701	641
9	Списано собівартість частини давальницької сировини, готової продукції, яку передано в оплату робіт	901	206, 26
10	Зараховано взаємні заборгованості	631	361

Таблиця 2.

Відображення операцій з обліку операцій з переробки давальницької сировини
у виконавця-резидента

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано давальницьку сировину для переробку	022	—
2	Відображено витрати, пов'язані з переробкою	23	13, 20, 22, 66
3	Передано готову продукцію, списано вартість переробленої давальницької сировини	—	022
4	Підписано акт виконаних робіт за договором	361	703
5	Відображено ПЗ з ПДВ у складі доходу від реалізації робіт із переробки	70 3	641
6	Списано собівартість виконаних робіт із переробки	903	23
7	Отримано оплату грошима за роботу із переробки давальницької сировини	301,311	361
8	Оприбутковано давальницьку сировину, готову продукцію, що надійшла як оплата робіт, пов'язаних з переробкою	281	631
9	Відображено ПК у складі вартості давальницької сировини, готової продукції, отриманої в оплату робіт із переробки	641	631
10	Зараховано взаємні заборгованості	631	361

Аналізуючи вище викладене, доцільно зробити висновок, що при відображенні операцій з переробки давальницької сировини резидентів в бухгалтерському обліку формальним виробником виступає замовник, хоча роботу здійснює виконавець за відповідну плату. При введенні податкового обліку до уваги береться форма виплати цих сум.

Список використаної літератури:

1. Господарський кодекс України : станом на 30 бер. 2016 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Податковий кодекс України: станом на 30 бер. 2016 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Цивільний кодекс України: станом на 30 бер. 2016 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
4. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: Підручник / Н.О. Гура – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 за № 893/4186. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

*к.е.н., доцент Безверхня Ю.В.
доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет
E-mail: yuliia.bezverkhnia@tsatu.edu.ua*

ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Для прийняття ефективних управлінських рішень керівництву господарюючого суб'єкта необхідно мати всю сукупність відомостей про те, що відбувається всередині цього процесу. Усвідомлюючи цю необхідність, у першій половині двадцятого століття у найбільш прогресивних країнах була розроблена система управлінського обліку.

Спочатку управлінський облік концентрував свою увагу на поточному управлінні витратами, що проявилось у створенні різних систем калькуляції собівартості, але наприкінці двадцятого століття почали з'являтися нові методики управлінського обліку. У цей час спостерігається доповнення існуючих систем калькуляції з метою виправлення помилок і покриття їх недоліків, а також акцентування уваги управлінського обліку на стратегічному плануванні.

До сучасних систем калькуляції можна віднести наступні системи [1]:

- ABC-костинг («метод ABC», activity-based costing);
- таргет-костинг (target costing);
- кайзен-костинг (kaizen costing);
- калькулювання по останній операції (just in time, JIT);
- калькулювання по стадіях життєвого циклу;
- загальне управління якістю (total quality management, TQM);
- управлінський облік по теорії обмежень (theory of constraints, TOC) і ін.

Різноманітність продукції, що випускається, спад частки прямих трудових витрат внаслідок автоматизації виробничих і облікових процесів стали

передумовами появи методу обліку витрат за функціями, або ABC-костинг. Принципова відмінність ABC-костингу від інших методів обліку витрат і калькуляції полягає у порядку розподілу накладних витрат [2, с.211].

Алгоритм його побудови виглядає у такий спосіб:

1) бізнес організації ділиться на основні види діяльності, чим складніше бізнес організації, тим більше число функцій буде виділено. Накладні витрати організації ідентифікуються з виділеними видами діяльності;

2) кожному виду діяльності приписується власний носій витрат, оцінюваний у відповідних одиницях виміру;

3) оцінюється вартість одиниці носія витрат шляхом розподілу суми накладних витрат за кожною операцією на кількісне значення відповідного носія витрат;

4) собівартість продукції (робіт, послуг) визначається, як добуток вартості одиниці носія витрат на їхню кількість за тими видами діяльності, виконання яких необхідно для виготовлення продукції (робіт, послуг).

ABC-костинг дозволяє: планувати економію витрат, ефективно прогнозувати й управляти витратами, формувати систему мотивації для оптимізації витрат. До недоліків методу можна віднести більші витрати часу та сил для навчання персоналу, збору даних, інформаційна завантаженість компаній, досить складно застосовувати на підприємствах із тривалим виробничим циклом.

Таргет-костинг – це метод управління собівартістю продукції, сутність якого полягає у зниженні собівартості продукції на всьому виробничому циклі за рахунок застосування виробничих, інженерних, наукових досліджень і розробок. Основна ідея такого методу управління витратами полягає у тому, що виріб потрібно продавати за ціною, яка не перевищує ринкову. Отже, визначення собівартості майбутньої продукції починається із встановлення ціни на неї, тобто цільова собівартість (максимально припустиме значення собівартості, що прийнятне до ринкових умов) одиниці продукції визначається як різниця між цільовою ціною та прибутком. Для досягнення цільової собівартості

проводиться аналіз продукту з метою виділення ознак, що вимагають удосконалення [3].

Перевагами даного методу є: можливість установити ціну на потрібному рівні, враховуються інтереси як виробника, так і покупця, низька ймовірність завищення ціни на товари. Недоліком є те, що результат застосування таргет-костингу багато в чому залежить від галузі, у якій працює підприємство.

Мета кайзен-костингу – вдосконалення діяльності компанії або її окремих підрозділів за допомогою внутрішніх резервів, без залучення великих інвестицій ззовні, тобто зниження витрат до деякого цільового рівня. Цей метод являє собою інструмент зниження витрат, дозволяє досягти цільової собівартості, забезпечує рентабельність виробництва, допомагає запобігти виробництву нерентабельної продукції. Недоліком даного методу є те, що до уваги береться обмежене коло витрат на виробництво [3].

При використанні методу Jit або калькуляції по останній операції передбачається послідовна організація виробничого процесу, скорочення браку та часу виробництва, забезпечення своєчасної доставки матеріалів і мінімізація запасів. Відсутність запасів призводить до того, що проблеми вибору способів оцінки потоку витрат або методів калькуляції стають неважливими – усі виробничі витрати облікового періоду перетікають у собівартість проданої продукції. Недоліком даного методу є те, що при організації виробництва робітники виробничих ліній, які зайняті випуском продукції зобов'язані виконувати також технічне обслуговування, ремонт і налагоджувальні роботи, які при традиційних умовах здійснюються іншими робітниками та належать до категорії непрямих витрат [4].

У цей час впровадження сучасних технологій у виробництво дозволяє значно скорочувати життєвий цикл продукції, що найчастіше дозволяє підприємствам одержувати більшу частину прибутку. У зв'язку з цим актуальним є питання про управління витратами на різних стадіях життєвого циклу продукту. Кожна стадія життєвого циклу характеризується певною структурою витрат, наприклад, на стадії реалізації товару виробник несе витрати

на здійснення транспортних операцій, забезпечення збереження продукції і її експлуатаційних характеристик при транспортуванні та реалізації, проведення маркетингових досліджень. Таким чином, витрати на продукт визначаються структурою економічного життєвого циклу продукту, його тривалістю, об'ємними і якісними показниками [1].

Застосування даного методу дозволяє: визначити вартість продукту на кожному етапі життєвого циклу, знизити виробничі витрати, строки розробки, знизити витрати на експлуатацію. Недоліком застосування методу є те, що точність прогнозу витрат можлива тільки у випадку добре поставленої системи обліку витрат і планування.

Загальне управління якістю – це система управління підприємством, націлена на якість, заснована на участі всіх його членів і спрямована на досягнення довгострокового успіху шляхом задоволення вимог споживача й одержання вигоди для членів підприємства та суспільства загалом. Розв'язок проблеми якості визначається людським фактором, тобто відношенням людей до справи та відношенням керівників до персоналу. Головним завданням керівництва є ініціювання творчого потенціалу працівників у певному напрямку. Для підприємства, що використовує підхід загального управління якістю, характерними ознаками є наявність корпоративної культури, демократичний стиль керівництва. Концепція ставить якість у центр усієї виробничої діяльності, що визначає задоволення вимог споживача та, як наслідок, поліпшення економічного та соціального стану підприємства.

Застосування даного методу забезпечує більш високу продуктивність, підвищення морального стану колективу, зменшення витрат і зростання довіри замовника, популяризацію та підвищення статусу компанії у суспільстві. Недоліком даного методу є обмеженість сфери дії, відсутність орієнтації на споживача [5, с.46].

Теорія обмежень (ТОС) у цілому пропонує концентрувати ресурси компанії тільки на ключових моментах – обмеженнях системи, на тому, що стримує систему від реалізації її максимального потенціалу. При такому підході

досягається швидкий, ефективний і наочний результат. Теорія обмежень заснована на трьох вихідних умовах: у системі усе пов'язане причинно-наслідковими зв'язками, за рахунок чого можливо виявити кореневу проблему; існуючі конфлікти в системах, які дозволяють взаємовигідні розв'язки; опору змінам, які проявляються у нерозумінні вигід змін. Для реалізації проектів і здійснення виробництва встановлюються наступні первинні показники: виконання проекту в строк відповідно до дати здачі проекту, виконання проекту без перевищення бюджету й урізання специфікацій [6, с.48].

ТОС відкидає концепцію рознесення постійних витрат, прямих і непрямих витрат, розподіляє фактично витрачені гроші між повністю змінними витратами (ППЗ) і операційні витрати (ОЗ). ППЗ – це вартість сировини, компонентів і покупних послуг, що прямо пов'язані з виробництвом продукції, яку передбачається продати, або вартість продукції, закупленої з метою перепродажу. ОЗ – усі гроші, які система витрачає, щоб перетворити інвестиції у прибуток.

На підставі усього вище сказаного, можна зробити висновок, що новітні системи управлінського обліку – це свого роду рекомендації не стільки з обліку, скільки з управління витратами.

На нашу думку, найбільш універсальною системою управлінського обліку є облік по теорії обмежень, оскільки він не має обмежень по сферах застосування. Впровадження ТОС на вітчизняних підприємствах разом з діючими традиційними системами управлінського обліку дозволить досягти комбінації якісного обліку й управління витратами.

Системи управлінського обліку безупинно розвиваються й удосконалюються. Зараз в основному застосовуються традиційні системи управлінського обліку, але витрати необхідно не тільки обліковувати, але й грамотно ними управляти для досягнення цілей підприємства. З розвитком економічних умов будуть змінюватися потреби суб'єктів і у зв'язку із цим очікується більш широке використання новітніх систем управлінського обліку.

Список використаної літератури

1. Ступина А.А., Новейшие системы управленческого учета / А.А.Ступина, П.А.Желткевич, Е.Ф.Карабицина, В.А.Гальцова, У.А. Александрова // Современные проблемы науки и образования. – 2014. – № 2. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.science-education.ru/ru/article/view?id=12407>
2. Arena M. ABC, Balanced Scorecard, EVA™ : an empirical study on the adoption of innovative management accounting techniques / M. Arena, G. Azzone. // International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation. - 2005. - № 3. - Volume 2. - P. 206-225.
3. Пузыня Т.А. Таргет-костинг и кайзен-костинг – инновационные концепции отечественного бухгалтерского учета [Электронный ресурс] / Т.А. Пузыня // Современные научные исследования и инновации. - 2012. - № 7. Режим доступа: <http://web.snauka.ru/issues/2012/07/15988>
4. Schonberger Richard J., Some Observations on the Advantages and Implementation of Justintime Production Systems, Journal of Operations Management 3, no. 1 (November 1982).
5. Плетнева. Н. П. ИСО 9001 – 2000: Новый подход к созданию системы менеджмента качества / Н. П. Плетнева // Стандарты и качество.– 2011.– № 8.– С.46.
6. Козлова В. Опыт ТОС на украинском рынке / В. Козлова // Управление компанией. – 2007. – № 10. – С. 46-50.

*Студентка Битковська Т.С.
Науковий керівник: к. е. н., доцент Костякова А.А.
доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський Державний Агротехнологічний Університет
E-mail: tanya.bytkovskaya.00@mail.ru*

АНАЛІЗ ВПЛИВУ ОБСЯГІВ ВИРОБНИЦТВА НА СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Найважливішим засобом побудови системи обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах, з урахуванням стратегічних та тактичних цілей і вимог керівництва, є управління витратами. Це складний процес, що передбачає систематичний аналіз та моніторинг фактичних витрат та їх поведінки під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів, прийняття рішень щодо управління собівартістю продукції [3]

Розглядаючи собівартість продукції в контексті системи управління витратами, слід зазначити, що достатньо велика кількість як зарубіжних, так і вітчизняних науковців досліджували і продовжують досліджувати дану категорію. Серед них можна виділити таких як К.Друрі, Б.Ніцз, Т.Скоун, Ч.Т.Хорнгрен, А.Ф. Бондаренко[1], Ю.С. Цал-Цалко[2], В.В.Сопко, О.О.Орлов, В.П. Ярмоленко[4] та інші. На формування собівартості продукції впливає ціла система чинників. У загальному вигляді науковці поділяють чинники як на такі, що діють на макроекономічному рівні (політична ситуація в країні, інфляційні процеси, попит на ринку, конкуренція товаровиробників тощо) та на ті, що діють на мікроекономічному рівні (технології виробництва, обсяги виробництва, величини змінних, постійних, середніх витрат тощо). Варто зазначити, що у повному обсязі характеристика чинників та механізм їхнього впливу не завжди досліджуються науковцями, тому дане питання на сьогоднішній день залишається актуальним.

Для того, щоб визначити ступінь впливу обсягу виробництва на

собівартість продукції розглянемо залежність розміру витрат від обсягу виробництва продукції на основі даних ТОВ «Імені Гагаріна» Великобілозерського району Запорізької області, що спеціалізується на вирощуванні та реалізації зернових та технічних культур (табл.1).

Таблиця 1

Залежність розміру витрат рослинництва від обсягу виробництва в
ТОВ «Імені Гагаріна»

Вид продукції	Обсяг виробництва продукції, ц			Виробнича собівартість продукції, тис. грн			Виробнича собівартість 1 ц виробленої продукції, тис. грн			Відношення виробничої собівартості 1ц до виробленої продукції, 2015р.	
	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2013р., %	2014р., %
Оз.пшениця	46714	75773	62059	7031,4	9023	11747	0,15	0,12	0,19	127	158
Соняшник	15979	12633	24743	3406,5	3421	5266	0,21	0,27	0,21	100	78
Соя	19927	34417	43941	5271,8	10331	16277	0,26	0,3	0,37	142	123

Дані таблиці 1 свідчать, що збільшення обсягу виробництва озимої пшениці у 2014 році, порівняно з попереднім роком, призвело до зниження собівартості 1 ц продукції, тоді як зменшення обсягу у 2015 році навпаки збільшило собівартість 1ц пшениці на 58% у порівнянні з 2014 роком. Така ж сама тенденція спостерігається й по виробництву соняшника. Що стосується сої то, тут спостерігається протилежна сторона, так збільшення виробництва спричинило зростання собівартості 1 ц сої у 2015 році на 23 % та 42 % порівняно з 2014р. та 2013р. відповідно. Чинники збільшення витрат рослинництва дослідимо, розглянувши структуру виробничої собівартості за видами продукції у таблиці 2.

Загалом виробнича собівартість пшениці в 2015р. зросла на 67 % у порівнянні з 2013р., соняшнику на 55%, а собівартість сої збільшилась у 4 рази. Рівень собівартості значною мірою формується за рахунок матеріальних ресурсів, вартість яких визначається поза межами галузі і на зменшення яких вплинути практично неможливо. Причиною підвищення собівартості сої стала

Таблиця 2

Структура виробничої собівартості за видами продукції рослинництва в динаміці років у ТОВ «Імені Гагаріна», тис. грн.

Статті витрат	Пшениця			Соняшник			Соя			Відношення 2015 р. до					
	2013р.	2014р.	2015р.	2013р.	2014р.	2015р.	2013р.	2014р.	2015р.	2013р., %			2014р., %		
										Пш	Сон	Соя	Пш	Сон	Соя
Виробнича собівартість – усього	7031,4	9023	11747	3406,5	3421	5266	5271,8	10331	16277	167	155	309	130	154	158
<i>у тому числі</i> Прямі матеріальні витрати; <i>з них:</i> насіння та посадковий матеріал;	3751,7	4433	7917,4	2313,9	1883	3371,2	3870,3	7350	10825,2	211	146	280	179	179	147
мінеральні добрива;	327,6	416	459,6	354,1	387	777,4	335,4	736	1557,5	140	220	464	110	201	212
пальне і мастильні матеріали;	780,4	992	2147,6	451	313	212,6	440,3	773	1573,8	275	47	357	216	68	204
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	672,2	1225	1375,3	386,1	462	728,1	390	803	1748,7	205	189	448	112	158	218
решта матеріальних витрат	418,4	532	1082,9	436,2	309	406,7	1808,6	3873	5154,1	259	93	285	204	132	133
Прямі витрати на оплату праці;	1553,1	1268	2852	686,5	412	1246,4	896	1165	791,1	184	182	88	225	303	68
Прямі витрати на оплату праці;	474,5	1143	647,1	231	469	256,3	347,9	1169	1415,2	136	111	407	57	55	121
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – всього	2805,2	3447	3182,5	861,6	1069	1638,5	1053,6	1812	4036,6	113	190	383	92	153	223
<i>з них:</i> амортизація необоротних активів;	485,7	339	232	116,7	153	187,4	208,1	306	1473,6	48	161	708	68	122	482
відрахування на соціальні заходи;	180,3	425	266,5	87,8	174	117,7	132,2	435	676,1	148	134	511	63	68	155
решта ін. прямих та загальновиробничих витрат	2139,2	2683	2684	657,1	742	1333,4	713,3	1071	1886,9	125	203	265	100	180	176

також її низька урожайність, а саме 15 ц/га, що нижче торішніх показників на 20-30%. Причиною зниження врожайності послужили високий температурний режим і відсутність опадів на території регіону в період дозрівання культури.

Висновок. Збільшення обсягу виробництва сприяє зниженню витрат на виробництво 1 ц продукції рослинництва, але за умови зростання урожайності культур, чого можна досягти за рахунок удобрення та меліоративних заходів. Також максимально знизити собівартість продукції рослинництва можливо за допомогою оптимізації посівних площ. Важливо дотримуватися норми висіву насіння, не перевищувати оптимальних доз внесення добрив, вибрати оптимальні режими роботи сільськогосподарської техніки для мінімізації витрат нафтопродуктів, бережливо ставитися до технічних засобів, що попереджає передчасний їх знос.

Список використаних джерел

1. Бондаренко А.Ф. Розрахунок собівартості продукції рослинництва / А.Ф. Бондаренко // Економіка АПК, 2001. – № 11. – С. 45.
2. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства / Ю.С. Цал-Цалко: навч. посібник. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.
3. Юрківський О.Й. Роль управлінського обліку в підвищенні ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств// Економіка АПК. - 2004. -№1.- с.93-95.
4. Ярмоленко В.П. До питання формування собівартості у с/г підприємстві / В.П. Ярмоленко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2001. – № 2. – С. 65.

*Студентка Битковська Т. С.
Науковий керівник: д.е.н., доцент Трусова Н.В.
доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський Державний Агротехнологічний Університет
E-mail: tanya.bytkovskaya.00@mail.ru*

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Перехід до нових умов господарювання, що характеризується не рівноважними ситуаціями, потребує наукового переосмислення багатьох економічних понять. Серед них, поза сумнівом, особлива роль належить таким поняттям як: ціна, витрати, собівартість і технології управління собівартістю на підприємствах. Проблема управління витратами та собівартістю продукції чи послуг актуальна для усіх підприємств національної економіки, але в сільському господарстві вона не тільки не втрачає актуальності з часом, а й загострюється непередбачуваними протиріччями, що виникають в оновленому економічному середовищі.

Проблемам бухгалтерського обліку та калькулювання собівартості продукції в рослинництві присвятили свої наукові праці та розробки досить значна частина українських вчених-бухгалтерів аграрного профілю. Серед них такі відомі прізвища, як Моссаковський В.Б., Огійчук М.Ф., Сук Л.К., Сук П.Л., Дерев'янка С., Ордіховська Н., Харитоновна А. та інші. Але сучасний порядок калькулювання собівартості продукції рослинництва потребує подальшого дослідження.

Визначення собівартості виробництва одиниці продукції є однією із основних задач управління виробництвом.

Методологічні засади бухгалтерського обліку витрат в Україні визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [6]. Однак у стандарті визначено лише основні принципи обліку витрат підприємства і ніяким

чином не регламентовано порядок розрахунку собівартості тієї чи іншої продукції (робіт, послуг) підприємств.

У Методичних рекомендаціях № 132 міститься послідовність визначення собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. З часу останнього оновлення цих рекомендацій було внесено безліч змін до П(С)БО, введено в дію декілька нових стандартів (зокрема, П(С)БО 30, норми якого впливають на порядок визнання витрат та калькулювання собівартості у сільському господарстві), внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо можливості та обов'язку складання і подання фінансової звітності за вимогами міжнародних стандартів. Перелік невідповідностей методичних рекомендацій № 132 чинному нормативно-правовому забезпеченню: потребують узгодження між собою п. 2.15 методичних рекомендацій № 132 та п. 24 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [5] в частині відображення в обліку запасів за найменшою з двох оцінок (первісною або чистою вартістю реалізації); п. 2.24 Методичних рекомендацій не кореспондує з Інструкцією № 291 в частині не включення до витрат на збут витрат, які, за рекомендаціями, згідно з договором поставки виконуються постачальником за окрему плату; у п. 5.3 та п. 5.7 наведено метод ЛІФО, який виключений з П(С)БО 9; оцінка продукції власного виробництва в абзаці першому п. 5.3 (за плановою собівартістю, що коригується в кінці року до фактичної) не відповідає п. 12 П(С)БО 30 [4].

Отже, для удосконалення методичного забезпечення калькулювання собівартості необхідне включення у методичні рекомендації № 132 класифікації витрат сільськогосподарських підприємств за ознаками, застосовуваними в управлінському обліку, з відповідними поясненнями щодо застосування цих класифікацій на практиці; розширення методичної складової обліку витрат сільськогосподарських підприємств.

В рослинництві характерні такі етапи виробничого процесу як обробіток ґрунту, посів, догляд за посівами і збір урожаю. Тому для достовірного та періодичного обліку, аналізу і контролю витрат у процесі виробництва в

практиці сільськогосподарських підприємств доцільно використовувати попередільний метод обліку, який є видом попроцесного методу. Попроцесний метод обліку витрат на виробництво біологічних активів передбачає документування господарських операцій, їх накопичення і систематизацію в регістрах бухгалтерського обліку в розрізі окремих робіт та культур за статтями витрат, передбачених технологічною картою [1].

Основні ознаки попроцесного методу обліку витрат у рослинництві наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Характерні ознаки попроцесного методу обліку витрат у рослинництві

Ознака	Характеристика
Тип виробництва	Масове та серійне виробництво(у сільському господарстві – галузь рослинництва)
Об'єкт обліку та калькулювання	Сільськогосподарська продукція та/ або додаткові біологічні активи рослинного походження
Принципові особливості	Виробничі процеси або їх групи створюють переділи, кожний з яких завершується випуском продукції, яка може бути реалізована або використана для подальшого виробництва (додаткові біологічні активи)
Період, за який здійснюється калькулювання	Календарний проміжок часу – місяць, квартал, рік

З метою планування, обліку і контролю діяльності структурних підрозділів в сільськогосподарських підприємствах доцільно використовувати метод обліку за центрами відповідальності (сегментами). Місця виникнення витрат — це структурні одиниці, які характеризуються просторовою або функціональною відокремленістю. В них здійснюється первісне споживання виробничих ресурсів, а отже, виникають витрати, згідно з якими організовується планування, нормування та облік витрат виробництва з метою контролю за ними та управління ними (цех, дільниця, бригада). Організаційна структура центрів відповідальності за витратами в рослинництві наведена на рисунку 1.

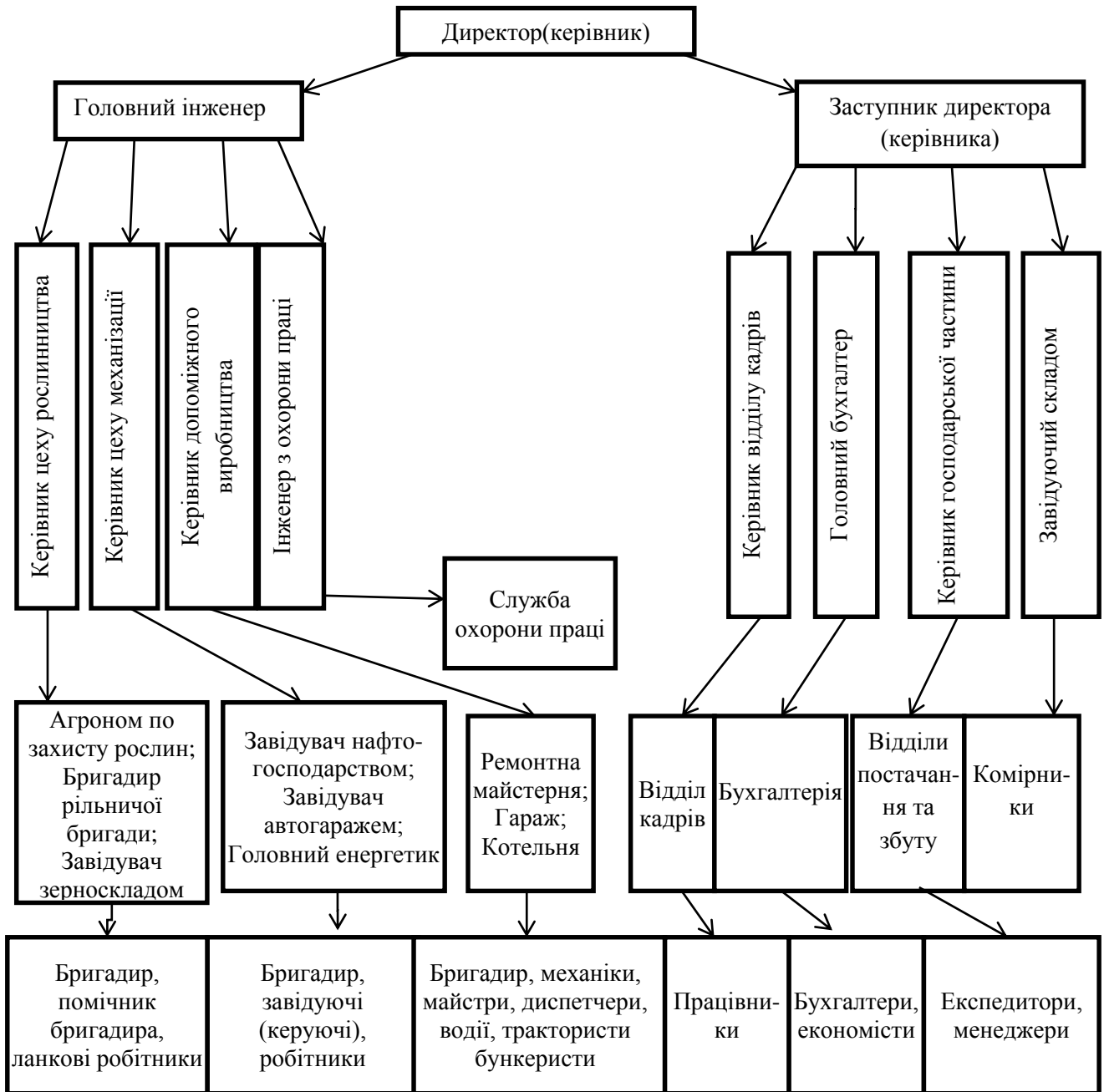


Рис. 1 Організаційна структура центрів відповідальності за витратами в рослинництві

Проаналізувавши літературні джерела можна сказати, що прихильниками розрахунку нормативної собівартості сільському господарстві були такі науковці, як В. К. Радостовець, так, на його думку, «при тривалому калькуляційному періоді особливо важливо знати вже в ході виробництва відхилення від норм, їх причини та винуватців. Застосування нормативного

методу дозволяє економічній службі підприємства одержувати точні відомості про зміни на виробництві і разом з керівником та відповідальними спеціалістами вживати необхідних заходів щодо їх усунення» [7, с. 17].

На думку В. Є. Ластовецького нормативний облік не знайшов визнання і практичного застосування в нашій країні через відсутність науково обґрунтованого складу витрат, а відповідно — і їх класифікації [2, с. 79].

Таким чином, порівняння методичних підходів, щодо обліку та калькулювання продукції рослинництва не дає підстав однозначно віддати перевагу тому чи іншому методу, оскільки кожен з них має певні позитивні та негативні сторони. З точки зору здійснення функцій управління поділ підприємства за центрами відповідальності дозволить: централізувати управління витратами, здійснювати контроль за їх формуванням на всіх рівнях управління, встановлювати винних за виникнення виробничих витрат та, в кінцевому результаті, суттєво підвищувати економічну ефективність господарювання.

Попроцесний метод обліку витрат і калькулювання собівартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції є найбільш розповсюдженим та зручним методом для галузі рослинництва, враховуючи її характерні особливості, а саме наявність біологічних активів та сезонний характер виробництва. Так, як собівартість напряму пов'язана з прибутком підприємства, тому воно повинно постійно аналізувати зміни прибутку, прагнути знизити собівартість, використовуючи при цьому лише правильні механізми, що дало б можливість підвищити якість продукції.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник. / За ред. Ф.Ф. Бутинця.- 5-е вид., доп.і перероб.- Житомир: ПП „Рута”, 2003.-726 с.
2. Ластовецький В. Класифікація витрат виробництва [Текст] / В. Ластовецький // Економіка України. — 1999. — № 3. — С. 78—81.
3. Методичні рекомендації з планування обліку і калькуляції собівартості

продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001р. № 132 // Баланс Агро, 2001. - № 6.- С. 1 – 28.

4. Панадій О. П. Методичні розробки для цілей управлінського обліку в сільському господарстві й інших галузях економіки України: порівняння та критика / О. П. Панадій // Облік і фінанси. - 2014. - № 4. - С. 47-53. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2014_4_9
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10. 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Ліга: Закон еліт. – 1999-2014
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Ліга: Закон еліт. – 1999-2014.
7. Радостовец В. К. Калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных предприятиях [Текст] / В. К. Радостовец. — М.: Финансы и статистика, 1986. — 160 с
8. Череп А.В. Управління собівартістю. – Х.:ВД «ІНЖЕК», 2005. - 367 с.

Бокарева А.Г.

магістрант кафедри обліку і аудиту

к.е.н., доцент Распопова Ю.О.

доцент кафедри обліку і аудиту

Національна металургійна академія України

E-mail: dp160894bag@gmail.com

СУЧАСНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Необхідність реформування системи обліку та звітності підприємств державного сектору, зокрема бюджетних установ, вже давно обумовлена, оскільки ця система базувалася на методологічних засадах сформованих ще за

радянських часів при плановій економіці. Функціонування бюджетної установи в умовах ринкової економіки обумовлює перехід її облікової системи на єдині методологічні засади з іншими суб'єктами господарювання. Отже, з 2015 року поступово набувають чинності Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку для державного сектору (НП(С)БОДС), які за методологічними засадами відповідають міжнародним.

Проблемам удосконалення методологічних засад бухгалтерського обліку в державному секторі в процесі його реформування присвячені дослідження провідних вчених, серед яких: Єфіменко Т.І. Ловінська Л.Г., Сушко Н.І., Свірко С.В. та інші. Незважаючи на активізацію досліджень в цьому напрямку, ще залишається багато не визначених питань щодо практичного застосування нововведених нормативних актів.

Метою даної роботи є дослідження зміни структури та змісту Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ в процесі його реформування.

Одним з напрямів реформування облікової системи бюджетних установ є впровадження нового Плану рахунків (групування об'єктів обліку за іншими класами та кодами рахунків). З набуттям чинності [1] облікову систему бюджетної установи очікує кардинальне переформатування її обліково-аналітичного забезпечення.

Так, в Плані рахунків [2], що тривалий час застосовувався в обліковій системі бюджетних установ, балансові рахунки згруповані в 9 класів а позабалансові відносилися до класу 0. Номери рахунків в цьому Плані закодовані відповідно до такої інформації:

- перша цифра коду: визначає клас рахунків;
- друга цифра коду: номер синтетичного рахунку;
- третя цифра коду: номер синтетичного рахунку.

Наприклад, синтетичний субрахунок 105 «Транспортні засоби», містить таку інформацію: об'єкт обліку відноситься до I класу «Необоротні активи», а саме, до основних засобів (синтетичний рахунок 10) і конкретно – до

транспортних засобів (субрахунок 5).

Новий План рахунків [1] побудований за десятковою системою і в ньому наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків.

Кожна цифра коду рахунку визначає таку інформацію:

- перша цифра коду: визначає клас рахунків;
- друга цифра коду: номер синтетичного рахунку;
- третя цифра коду: ідентифікатор суб'єкта державного сектору (1 - розпорядники бюджетних коштів; 2 - державні цільові фонди; 3 - державний бюджет; 4 - місцеві бюджети, 5 - рахунки органів Казначейства);
- четверта цифра коду: номер субрахунку (крім рахунків класу 9 та класу 0).

Наприклад, за новим Планом рахунків транспортні засоби будуть обліковуватись за такими субрахунками:

- «1015», якщо їх власниками є розпорядники бюджетних коштів («1»);
- «1025», якщо їх власниками є державні цільові фонди («2»)

Новий План рахунків буде включати в собі розділ I «Балансові рахунки» (класи 1 - 8) та розділ II «Позабалансові рахунки» (клас 9 та клас 0).

Зіставлення класів рахунків за Планами рахунків [2] та [1] наведені в таблиці.

Застосування нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі набере чинності лише з 01.01.2017 р., бо спеціалісти з методології обліку, нажаль, ще не розробили методичні рекомендації стосовно порядку його застосування в бюджетних установах з урахуванням специфіки їх діяльності.

Крім вищевказаних положень, напрямами реформування облікової системи бюджетної установи також є:

- формування фінансової звітності за новими вимогами (обумовлено зміною структури та змісту форм звітності за НП(С)БОДС №101-105);
- методологічні засади збору та відображення у фінансовій звітності інформації щодо окремих об'єктів обліку базуватимуться на НП(С)БОДС.

Таблиця

Класи плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Клас рахунків	План рахунків [2] (до реформування)	План рахунків [1] (після реформування)
Розділ I "Балансові рахунки"		
1	Необоротні активи	Нефінансові активи
2	Запаси	Фінансові активи
3	Кошти, розрахунки та інші активи	Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів
4	Власний капітал	Розрахунки
5	Довгострокові зобов'язання	Капітал та фінансовий результат
6	Поточні зобов'язання	Зобов'язання
7	Доходи	Доходи
8	Витрати	Витрати
9	Адміністративні послуги	-
Розділ II "Позабалансові рахунки"		
9	-	Позабалансові рахунки бюджетів та державних цільових фондів
0	Позабалансові рахунки	Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів

Отже, реформування облікової системи бюджетних установ сприятиме підвищенню рівня менеджменту бюджетних коштів й забезпечить адаптацію вітчизняних методологічних засад до вимог міжнародних стандартів.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є удосконалення обліково-аналітичного забезпечення бюджетної установи в процесі набуття чинності положень [1], НП(С)БОДС та інших нормативно-правових актів.

Список використаної літератури

1. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013р. № 1203 зі змін. та доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.

2. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ затверджений наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013р. № 611 зі змін. та доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>.

Бондар А. В., Демець Н. С.

к.е.н., доцент Дзюба О. М.

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: demezs@mail.ru

СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ

Підвищення інвестиційної привабливості, прискорення економічного зростання та полегшення доступу до ринків капіталу диктують у сучасних умовах насамперед необхідність своєчасного та поступового перегляду існуючих положень і норм законодавства. Уніфікація та спрощення обліку створюють умови для прозорості облікових процедур та однозначного їх сприйняття.

З прийняттям Податкового кодексу здійснено гармонізацію бухгалтерського та податкового обліку. Однак, враховуючи інтереси бізнесового суспільства щодо впорядкування взаємовідносин та побудови взаємної відповідальності, перед державою постійно постає питання недопущення виникнення можливостей ухилення від оподаткування, оптимізації та звуження бази оподаткування. Зважаючи на можливі розбіжності між критеріями визнання доходів і витрат у бухгалтерському обліку та податковому законодавстві, виникають податкові різниці.

Питання наближення бухгалтерського та податкового обліку привертало увагу вітчизняних науковців і практиків, серед яких Л.Г. Ловінська, Т.О.

Королецька, В.О. Озеран, О.І. Малишкін, О.Р. Кіляр, Н.О. Лоханова, О. Смирнова та ін. Основними напрямками дослідження в їхніх працях є спільні та відмінні риси бухгалтерського та податкового обліку, проблеми відображення податкових різниць згідно чинного законодавства, вносилися пропозиції щодо зміни окремих норм податкового законодавства з метою наближення податкового обліку до бухгалтерського [3, с. 195].

Метою дослідження є аналіз сутності та видів податкових різниць.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності має за мету надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Метою ж податкового обліку є оптимізація бази оподаткування та недопущення ухилення від сплати податків і зборів. Та навіть після прийняття ПКУ, яким введена нова методика визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, у системах бухгалтерського та податкового обліку по-різному визнаються деякі доходи та витрати, що призводить до виникнення податкових різниць. Згідно з пп. 14.1.188 ПКУ податковою вважається різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та доходами і витратами, визначеними згідно з р. III ПКУ «Податок на прибуток підприємств»[1].

Підпунктами 14.1.189 та 14.1.192 ПКУ визначено, що податкові різниці поділяються на тимчасові та постійні. Платник податку наділений правом вести облік тимчасових та постійних податкових різниць за методикою, затвердженою Мінфіном, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток (пп. 17.1.12 ПКУ).

Постійна податкова різниця – це податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах.

Тимчасова податкова різниця – це податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах [1].

При цьому постійні податкові різниці поділяються на постійну податкову різницю, що підлягає вирахуванню, та постійну податкову різницю, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) звітнього періоду.

Новацією є механізм врахування податкових різниць при визначенні об'єкту оподаткування: якщо раніше різниці враховувались окремо при визнанні доходу та витрат, то з 2015 р. на податкові різниці корегується безпосередньо об'єкт оподаткування (фінансовий результат до оподаткування за даними фінансової звітності).

У статті 138 Податкового кодексу – «Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів», включено три податкові різниці, що збільшують, та три, що зменшують об'єкт оподаткування (рис. 1).

Постійні податкові різниці можуть виникати у випадках, коли фактичні витрати підприємства на відповідні цілі перевищують норми витрат, встановлені податковим законодавством [2, с. 41].

Основними проблемами відображення в обліку податкових різниць на підприємстві є:

- визнання тимчасових і постійних податкових різниць на підприємстві;
- ускладнення форми звітності для заповнення платниками податків.

З метою гармонізації бухгалтерського та податкового обліку податкових різниць необхідно:

- розробити підприємствами перелік тимчасових і постійних податкових різниць і внести їх до Наказу про облікову політику підприємства;
- розробити документ, де відобразатимуться податкові різниці для управлінського обліку на підприємстві, що допоможе при складанні обов'язкової фінансової звітності підприємства;
- внести зміни у порядок складання декларації з податку на прибуток, враховуючи постійні та тимчасові податкові різниці, на які коригуватиметься обліковий прибуток [3, с. 202].

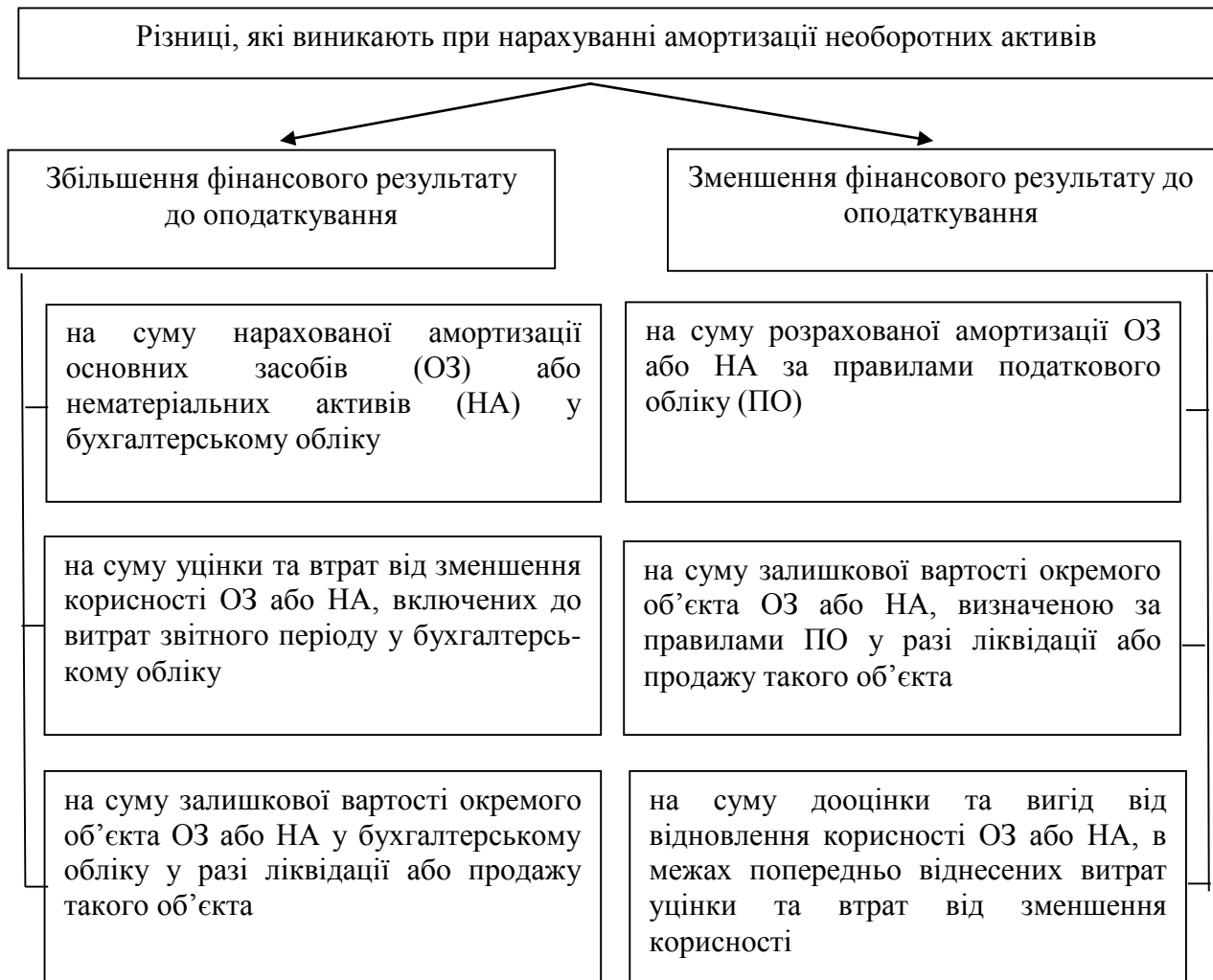


Рис. 1. Податкові різниці, що пов'язані з нарахуванням амортизації [4]

Отже, на даний час, через розбіжності визнання доходів і витрат у бухгалтерському обліку виникають податкові різниці. Перелік тимчасових і постійних податкових різниць не є вичерпним і може змінюватися підприємством відповідно до його особливостей з метою дотримання вимог бухгалтерського обліку та податкового законодавства і забезпечення достовірних облікових даних. Підсумкову інформацію про податкові різниці необхідно відображати у зведеному регістрі бухгалтерського обліку, який одночасно буде розрахунком об'єкта оподаткування податком на прибуток і надаватиме користувачам повну, правдиву та неупереджену інформацію про формування прибутку до оподаткування за даними бухгалтерського обліку, відповідно до вимог ПКУ.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/>
2. Бойчук А. А. Особливості обліку податкових різниць в сучасних умовах оподаткування / А. А. Бойчук, В. О. Бойчук, В. М. Гриндій // Наука й економіка. – 2014. – № 2. – С. 39-44.
3. Єгорова А. Г. Шляхи гармонізації бухгалтерського та податкового обліку податкових різниць / А. Г. Єгорова // Фінанси, облік і аудит. – 2014. – № 1. – С. 195-205.
4. Котляров Є.І. Еволюція складу та механізму розрахунку податкових різниць при оподаткуванні прибутку підприємств / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4399>

д.держ. упр., професор Бондарчук Н.В.

професор кафедри обліку,

аудиту та управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

e-mail: bondarchuk-n@mail.ru

ОБЛІК ДЕБТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ: СПІЛЬНІ РИСИ ТА ВІДМІННОСТІ

Нині спостерігається розширення зовнішньоекономічних зв'язків та масштабний вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки. В процесі інтеграції України в європейській простір все більшої актуальності набувають питання правильної організації обліку дебіторської заборгованості у відповідності до норм міжнародних стандартів фінансової звітності та розкриття інформації у фінансовій звітності. Саме тому необхідність удосконалення теоретичних й організаційних основ бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, в умовах реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку, не викликає

сумніву та пов'язана з використанням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Сучасні підприємства здійснюють свою діяльність в умовах динамічного розвитку розрахунково-платіжної системи, що прямо впливає на стан галузей економіки. Складним компонентом розрахунково-платіжних відносин є взаємна заборгованість підприємств та внутрішні розрахунки підприємства.

Згідно ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положення національних стандартів бухгалтерського обліку не повинні суперечити положенням, що викладені у МСФЗ. Слід одразу відмітити, що не існує окремого міжнародного стандарту фінансової звітності, який би регулював питання обліку та відображення інформації про дебіторську заборгованість у звітності, на відміну від національних стандартів.

Визнання, класифікація та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості містять МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття», МСБО 1 «Подання фінансових звітів» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [2, 3,4].

Згідно із П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів на певну дату [1].

М(С)БО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» визначає наступне тлумачення терміну «дебіторська заборгованість» - це похідні фінансові активи з фіксованими платежами, які підлягають визначенню та не мають котирування на активному ринку [2].

Проведена порівняльна характеристика обліку дебіторської заборгованості відповідно до МСФЗ та національних П(С)БО свідчить, що існує ряд відмінностей, а саме у:

- визнанні і припиненні визнання дебіторської заборгованості в обліку;
- оцінюванні дебіторської заборгованості;
- порядку визначення суми резерву сумнівних боргів.

Спільною рисою обліку дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ є відображення її у фінансовій звітності. А саме, дебіторська заборгованість

Таблиця

Порівняльна характеристика обліку дебіторської заборгованості відповідно до МСФЗ й ПСБУ

Критерії	МСФЗ	ПСБУ
Загальне поняття дебіторської заборгованості	Дебіторська заборгованість виділяється в окремий клас фінансових активів і визначається як «непохідні фінансові активи з фіксованими платежами або платежами, які підлягають визначенню та не мають котирування на активному ринку»	Сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.
Основні критерії визнання активу	Надійна оцінка цих активів (документальне підтвердження); економічна вигода, яка буде отримана у майбутньому.	Дві умови: 1) якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод; 2) може бути достовірно визначена її сума.
Методи оцінки дебіторської заборгованості	Під час первісного визнання фінансового активу їх слід оцінювати за собівартістю, яка є справедливою вартістю компенсації, наданої або отриманої за них.	При зарахуванні на баланс дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги оцінюється за первісною вартістю, а на дату балансу – за чистою реалізаційною вартістю
Сумнівна дебіторська заборгованість	Визнання сумнівної дебіторської заборгованості відбувається в наступних випадках: значні фінансові труднощі емітента; фактичний розрив контракту, наприклад, невиконання умов угоди або прострочена заборгованість щодо сплати відсотка або основної суми; надання позикодавцем боржникові пільгової позики, яку позикодавець не розглядав би за інших умов; висока імовірність банкрутства або іншої фінансової реорганізації підприємства; визнання збитку від зменшення корисності цього активу в попередньому звітному періоді; зникнення фінансового ринку для цього активу внаслідок фінансових труднощів.	Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності. Сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.
Резерви по сумнівних боргах	В МСФЗ методи розрахунку величини резерву сумнівних боргів не передбачається.	Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів: - застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; - застосування коефіцієнта сумнівності.
Інвентаризація дебіторської заборгованості	Виявлення простроченої дебіторської заборгованості для роботи із сумнівними боргами й підтвердження балансових даних на певну дату.	Являє собою певну послідовність практичних дій по документальному підтвердженню зобов'язань підприємства з метою забезпечення вірогідності даних обліку й звітності.

відображається у складі поточних активів з класифікацією на довгострокову та поточну.

Отже, враховуючи вищевикладене можна зробити наступні висновки. В Україні облік дебіторської заборгованості чітко регулюється П(С)БО, а у МСФЗ зазначені лише загальні правила.

Між національними та міжнародними стандартами існують як спільні риси, так і відмінності. Серед відмінностей можна відмітити: визнання і припинення визнання дебіторської заборгованості в обліку; оцінювання дебіторської заборгованості; порядок визначення суми резерву сумнівних боргів. Спільною рисою обліку дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСФЗ є відображення її у фінансовій звітності.

Список використаної літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість” затверджено наказом Міністерства фінансів № 237 від 08.10.1999 р. [Електронний ресурс] / сайт Верховної Ради України. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. МСБО №39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» // [Електронний ресурс]. / сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. МСБО № 1 «Подання фінансової звітності» // [Електронний ресурс]. / сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. МСФЗ №7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» // [Електронний ресурс]/ сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Боршош І.І.

Магістр спеціальності «Облік і аудит»

Науковий керівник: к.е.н., доцент Максименко Д.В.

кафедри обліку та оподаткування

E-mail: diana2479@list.ru

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ЯК ФУНКЦІЯ УПРАВЛІННЯ

Проблеми застосування економічного аналізу в управлінні виробництвом в останні роки досліджували багато відомих учених-економістів, яких можна поділити на дві групи. Перша підходить до вирішення даної проблеми з точки зору управління, друга – розглядає цю проблему переважно з позицій економічного аналізу.

Учені економісти–аналітики досліджували використання економічного аналізу в управлінні у двох напрямках: з позиції функції управління та з позиції процесу управління.

Обґрунтовуючи місце економічного аналізу в управлінні з позиції функції управління, певна група вчених виділяє його в самостійну функцію управління, цю точку зору поділяємо і ми, інша – вважає його складовою частиною (елементом) однієї чи кількох функцій управління або засобом здійснення інших функцій управління.

Для визначення функцій системи управління скористаємося процесним підходом, згідно з яким управління розглядається як процес, тому що діяльність спрямована на досягнення мети за допомогою інших — це не будь-яка одинична дія, а серія безперервних взаємопов'язаних дій. Ці дії, кожна з яких власне і є процесом, дуже важливі для успіху організації. Їх називають управлінськими функціями. Кожна управлінська функція — це також процес, оскільки складається із серії взаємопов'язаних дій. Процес управління є загальною сумою всіх функцій [1, с.71]. Отже, структуризація управління за функціями зводиться до поділу процесу управління на окремі види діяльності, які репрезентуються та

характеризуються функціями при здійсненні управління, тобто функція – це продукт спеціалізації в управлінні.

В економічній науці не існує єдиної точки зору щодо виділення функцій управління (налічується понад 50 різних класифікацій). Так, основоположник процесного підходу до управління, французький учений А. Файоль вважав, що існує п'ять вихідних функцій управління: прогнозування і планування, організація, розпорядження, координація та контроль. Ряд авторів відносять до загальних функцій управління планування, організацію, облік і контроль, аналіз, регулювання [2, с.75].

М.І. Баканов, А.Д. Шеремет стверджують, що до загальних головних функцій економічного управління належать інформаційне забезпечення управління, аналіз, планування, організація управління, контроль [3, с.192].

Г.В. Савицька констатує: “Відомо, що система управління складається із таких взаємозв'язаних функцій: планування, облік, аналіз і прийняття управлінських рішень”.

На думку І.Н. Герчикової, оптимальний набір містить такі функції: планування, організація, розпоряджування (командування), мотивація, керівництво, координація, контроль, комунікація, дослідження, оцінка прийняття рішень, представництво і ведення переговорів або укладання угод [4, с.48].

Й.С. Завадський до загальних функцій управління, що є обов'язковими для всіх підприємств, кооперативів, асоціацій, товариств, компаній відносить планування, організацію, регулювання і координацію, мотивацію, облік і контроль [5, с.53].

Більшість експертів у галузі управління з країн ринкової економіки за основу класифікації беруть таке визначення: управління - це процес планування, організації, мотивації та контролю, необхідний для того, щоб сформулювати й досягти цілей організації.

Як бачимо, різні автори пропонують різноманітні переліки функцій, відмінності яких мають переважно семантичний (змістовий) характер.

Розбіжності виникають також з приводу того, чи вважати аналіз функцією управління чи ні. У країнах із розвинутою ринковою економікою аналіз не виділяється в окрему функцію управління, він є методичним забезпеченням реалізації всіх його функцій. Отже, в теорії управління відсутній чіткий поділ управління на суворо визначену, однозначну кількість функцій.

Виділяючи певну функцію управління, слід керуватися системним підходом. Необхідність і можливість його використання зумовлюється тим, що кожен суб'єкт господарювання розглядається як відкрита система, яка складається з великої кількості взаємозв'язаних підсистем і взаємодіє із зовнішнім середовищем як щодо ресурсів, так і щодо споживачів тих результатів, яких вона прагне досягти.

Зовнішнє середовище підприємства різноманітне, мінливе й неоднозначне. Відносини підприємства із зовнішнім середовищем ніколи не бувають стабільними, змінюється середовище — змінюється й внутрішній стан підприємства. Середовище впливає на підприємство, але і підприємство впливає на середовище. Зв'язки між підприємством та його оточенням зумовлюють виникнення відповідних зв'язків і в управлінні, обом видам зв'язків властива системність. Тому функції управління, які відбивають зміст економічних процесів, є специфічним видом управлінської діяльності, утворюють систему, адекватну системі господарювання, яка повинна сформулювати й забезпечити досягнення головної мети.

Отже, управління як система функцій має забезпечити організацію ефективного, конкурентоспроможного виробництва в умовах мінливого зовнішнього й внутрішнього середовища. Тут на перший план висуваються гнучкість й адаптивність управління до постійно змінюваного середовища; системність — розгляд господарської одиниці як відкритої системи (комплексу взаємопов'язаних та взаємозалежних частин, організованих таким чином, що продукт є єдиним цілим), а це передбачає динамічну взаємодію системи зі своїм середовищем оточенням; використання ситуаційного підходу враховує

конкретний набір обставин (ситуацій), які впливають на функціонування організацій в даний момент часу.

Список використаної літератури

1. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства: Навч. посіб. / Костенко Т.Д. та інші. – К.: Центр навчальної літератури, 2006.
2. Мних Є.В. Економічний аналіз (практикум)/ Мних Є.В. – К: ЦНЛ, 2005. – 432 с.
3. Мойсенко І.П. Моделі аналізу економічної безпеки суб'єктів господарювання/ Мойсенко І.П. // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – №10.
4. Мошенський С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз/ Мошенський С.З.– Житомир: Рута, 2007. – 704 с.
5. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства/ Савицька Г.В. – К: Знання, 2004. – 654 с.

Борисевич Д.М, Шуляковская Ю.Л.

студенти 3 курса

к.э.н. Кривицкая К.В.

*доцент кафедры бухгалтерского учета,
анализа и аудита в АПК и транспорте*

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: borisevichdiana@mail.ru

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О СЕЛЕКЦИОННЫХ ДОСТИЖЕНИЯХ В ФИНАНСОВОЙ ОТВЕТНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Селекционное достижение можно охарактеризовать как результат творческой деятельности в области создания биологически новых объектов с определенными свойствами, на который в установленном порядке признается

исключительное право физического и юридического лица путем официального признания его таковым после выполнения определенных действий — составления заявки на выдачу охранного документа, подачи её в уполномоченный орган, экспертизы заявки, проведения испытания заявленного объекта и вынесения названным органом решения о выдаче охранного документа. Необходимо отметить, что в Гражданском кодексе Республики Беларусь [1] отсутствует определение сущности понятия «селекционное достижение», а приведены виды селекционных достижений: новые сорта растений и новые породы животных.

В соответствии с законодательством Республики Беларусь [5, 6, 8] селекционные достижения в растениеводстве учитываются в составе нематериальных активов.

Однако результаты проведенного исследования нормативно-правовой базы, регулирующей состав, ведение бухгалтерского учета и отражение в отчетности информации о нематериальных активах в Республике Беларусь, научной и практической литературы по МСФО, зарубежного опыта, возможности их внедрения в отечественную практику свидетельствует о недостаточности информации раскрываемой в финансовой отчетности о селекционных достижениях [2, 3, 4, 7, 9].

В частности, в бухгалтерском балансе организации информация о наличии нематериальных активов в организации отражается в целом. В пояснительной записке подлежит раскрытию следующая информация по группам нематериальных активов [7]: первоначальная (переоцененная) стоимость на конец предыдущего года и отчетного периода, ее изменение в отчетном периоде; применяемые способы начисления амортизации и диапазоны сроков полезного использования по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования; суммы накопленной амортизации на конец предыдущего года и отчетного периода, а также начисленной амортизации за отчетный период и списанной амортизации по выбывшим в отчетном периоде нематериальным активам; суммы обесценения, отраженные в бухгалтерском учете в составе

расходов, восстановленные в составе доходов и (или) добавочном фонде в отчетном периоде.

В пояснительной записке подлежит раскрытию информация: по нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования - остаточная стоимость этих активов на конец отчетного периода и причины отнесения их к нематериальным активам, имеющим неопределенный срок полезного использования; по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования - остаточная стоимость этих активов на конец отчетного периода и оставшийся период начисления амортизации по ним. По нематериальным активам, учитываемым по переоцененной стоимости, подлежит раскрытию информация об их переоцененной стоимости и сумме прироста остаточной стоимости нематериальных активов в результате переоценки на конец предыдущего года и отчетного периода с указанием изменений в течение отчетного периода. В пояснительной записке подлежит раскрытию информация о затратах на исследования и разработки, признанных расходами в отчетном периоде. Таким образом, информация об имеющихся селекционных достижениях в организации зачастую не находит отражения в финансовой отчетности.

Целью детализации информации, раскрываемой в формах бухгалтерской отчетности о нематериальных активах и селекционных достижениях в частности, является обеспечение руководства организации полной, оперативной и достоверной информацией о наличии и результатах использования нематериальных активов по каждому их виду с целью проведения анализа и принятия управленческих решений.

С целью совершенствования раскрытия в финансовой отчетности информации об имеющихся селекционных достижениях Это позволяет структурно расширить содержание пояснительной записки к бухгалтерской отчетности, в которой дополнительно следует раскрывать следующую информацию:

— о величине селекционных достижений, имеющихся в организации, по

их видам с указанием отдельно сумм активов в зависимости от направления их использования;

— о величине финансового результата, полученного от имеющихся селекционных достижений (раздельно по каждому из направления использования);

— о потенциальных направлениях использования и прогнозируемой величине экономической выгоды;

— о величине селекционных достижений, полученных организацией самостоятельно;

— об объеме затрат, необходимых для поддержания нематериальных активов в актуальном состоянии (сохранение или поддержание юридических прав на актив для новых сортов растений);

— о доходах и расходах от операций по предоставлению в пользование или уступке прав на селекционные достижения;

— о количестве и сроках заключенных договоров на предоставление селекционных достижений в пользование, а также размере паушального платежа и роялти.

Список использованной литературы

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь : Кодекс Респ. Беларусь, 28 окт. 1998 г. : текст по состоянию на 8 янв. 2009 г. – Минск : Современ. шк., 2009. – 572 с.
2. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» // [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/ru/2009/ias38.pdf>. — Дата доступа: 25.03.2016.
3. Национальный стандарт бухгалтерского учета 13 «Учет нематериальных активов» // Министерство финансов Республики Молдова [Электронный ресурс]. — 2006. — Режим доступа: http://www.mf.gov.md/common/actnorm/contabil/standarts/NSBU_13.doc. — Дата доступа: 25.03.2016.
4. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013г.,

- № 57-3 // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2016 – Дата доступа: 25.03.2016.
5. О некоторых вопросах бухгалтерского учета: постановление М-ва Финансов Респ. Беларусь, 11 марта 2013 г., № 16 // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь.- Минск, 2016. – Дата доступа: 25.03.2016.
6. О патентах на сорта растений : Закон Респ. Беларусь, 13 апр.1995 г., № 3725-ХІІ : в ред. Закона Респ. Беларусь от 17.05.2011 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2016. – Дата доступа: 25.03.2016.
7. Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 31 окт. 2011 г., № 111 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2016. – Дата доступа: 25.03.2016.
- 8 Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г. № 25 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2016. – Дата доступа: 25.03.2016.
9. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 28 «Учет нематериальных активов» // Министерство финансов Республики Казахстан [Электронный ресурс]. — 2005. — Режим доступа: <http://www.minfin.kz/index.php?uin=1133955383&chapter=1126092109&lang=rus>. — Дата доступа: 25.03.2016.

Братішко М.В.

студент н.п. «Фінанси і кредит»

науковий керівник - к.е.н., доцент, Єгорова О.В.

доцент кафедри економічної теорії та економічних досліджень

Полтавська державна аграрна академія

e-mail: bratishko1174@gmail.com

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Поняття «рентабельність» походить від слова «рента», що в загальному вигляді означає дохід. Виходячи з цього, рентабельність це прибутковість. Раніше термін «рентабельність» означав саме ступінь віддачі від використання факторів виробництва. Рентабельність є безумовним доходом від чинників виробництва, як винагорода за підприємницьку діяльність, технічні нововведення та удосконалення, за вміння ризикувати в умовах невизначеності, як монопольний дохід, як етичну категорію.

В сучасних умовах вкрай важливо шукати доступні резерви підвищення рентабельності, які дозволи б вітчизняним суб'єктам господарювання проводити безперерійну діяльність, здійснювати просте та розширене відтворення. Висока вартість позикових коштів, стрімке знецінення вартості національної валюти, малий внутрішній ринок - усі ці фактори зумовлюють актуальність дослідження рентабельності.

Рентабельність доцільно розглядати з двох позицій - як об'єктивну економічну категорію і як показник. Як об'єктивна економічна категорія, рентабельність характеризує прибутковість, фінансовий результат господарської діяльності. Рентабельність як відносний показник спів ставляє суми отриманого (очікуваного) результату до одного з показників діяльності (виручки, витрат, середньої вартості основних і оборотних коштів, фонду заробітної плати і т. п.). Економічний сенс показників рентабельності полягає в тому, що вони

характеризують прибуток, одержаний з кожної гривні коштів (власних або позикових), вкладених у підприємство.

Існує значна кількість альтернативних рентабельності критеріїв оцінки економічної ефективності підприємства.

Рентабельність - це інтегральний показник, що відображає ефективність роботи підприємства, що націлене на отримання прибутку у короткостроковій перспективі і який вказує на якість управлінських рішень, що стосуються фінансової, операційної та інвестиційної діяльності підприємства. У такому визначенні підкреслено у яких випадках рентабельність є дійсно критерієм економічної ефективності діяльності підприємства, а також враховано, що різні показники рентабельності можуть свідчити про ефективність різних ділянок роботи менеджменту.

Ефективність в загальному вигляді являє собою співвідношення корисного результату і затрат факторів виробничого процесу. У загальному вигляді формула ефективності діяльності підприємства має такий вигляд:

$$F = E / P,$$

де F – ефективність;

E – ефект (результати);

P – витрати (ресурси).

Критеріями ефективності можуть бути співвідношення доходу(наданих послуг) підприємства до затрачених ресурсів тощо. Наприклад, такий показник актуальний для комунальних підприємств. Якщо підприємство належить державі, то економічною ефективністю може вважатися сума коштів, що спрямовується до Державного та місцевих бюджетів, тобто це не лише прибуток, що спрямовується на виплату дивідендів власнику (державі), а й сума податкових та неподаткових платежів. Якщо свою діяльність проводить некомерційна організація, то критерієм економічної ефективності, на нашу думку, може бути виконання певного поставленого перед організацією плану в умовах обмежених економічних ресурсів. Тобто критерії ефективності роботи

суб'єкта господарювання можуть бути різними, а тому важливо враховувати при обранні конкретних інтересів різних учасників економічних відносин - держави, громадян, власників, працівників тощо.

Проте більшість суб'єктів господарювання, які діють на ринку, є комерційними організаціями, які націлені на отримання прибутку. В таких умовах природно саме показник рентабельності виступає основним критерієм ефективності роботи підприємства.

З розвитком ринкових відносин рентабельність стала охоплювати і інші сторони економічної діяльності господарюючого суб'єкта (виробничу, підприємницьку, інвестиційну і т.д.). Частина авторів характеризують рентабельність як відносну величину, що характеризує прибуток або її норму. Рентабельність являє собою відносний показник прибутковості, що показує ефективність розвитку підприємства. Загалом погоджуємося, що рентабельність характеризує розвиток, адже лише в умовах стабільної відносно високої рентабельності можна досягти розширеного відтворення виробництва, тобто власне процесу розвитку. Навіть низька прибутковість не може забезпечити розширеного відтворення, адже, як відомо, нарахування амортизації розтягнуте в часі, а тому кошти, які були нараховані раніше, втрачають частину вартості і не дозволяють замінити зношені основні засоби у повній мірі. Тому підприємство повинне бути націлене саме на забезпечення високого показника рентабельності підприємства.

Рентабельність як «основний показник ефективності господарської діяльності». Загалом, як було вказано вище, це не завжди вірно, адже як було нами доведено основним показником може виступати критерій досягнення поставлених планових цілей, критерій спрямованих у бюджет фінансових ресурсів тощо. Тому таке визначення повинне бути уточненим: рентабельність - це основний показник ефективності господарської діяльності для організацій, які націлені на отримання прибутку у короткостроковому періоді. Суть рентабельності, вважаємо, в тому, що це критерій, який містить в собі вплив усіх факторів роботи суб'єкта господарювання. Тому саме цей показник і є

найкращим вимірником рівня менеджменту, правильності рішень, які були прийняті керівниками протягом досліджуваного періоду тощо.

Ще один підхід розглядає рентабельність підприємства, як якісну вартісну оцінку рівня віддачі витрат або міри використання наявних у підприємства виробничих ресурсів (капіталу, праці тощо) у процесі виробництва основної продукції (товарів, виконання робіт, надання послуг) та її реалізації. Такий підхід також є вірним і розкриває одну із сторін рентабельності. Група показників рентабельності містить, у тому числі, і витратні показники, які, як вказано вище, характеризують ефективність здійснюваних витрат та використовуваних ресурсів.

Вчені визначають рентабельність як відносний показник ефективності роботи підприємства, який у загальній формі обчислюється як відношення прибутку до витрат (ресурсів) та має декілька модифікованих форм залежно від того, які саме прибуток і ресурси (витрати) використовують у розрахунках. Такий підхід є подібним до попереднього. Його недоліком є те, що він не враховує невитратні показники рентабельності. Наприклад, важливим показником є рентабельність продажів, проте він не характеризує відношення прибутку до витрат, а вказує на ефективність збутового процесу, тобто розраховується як відношення прибутку до доходів.

У будь-якому випадку, рентабельність підприємства відображає відношення прибутку на одиницю спожитих ресурсів. Це дає можливість визначити економічну ефективність діяльності господарюючого суб'єкта та оцінити оптимальність інших сторін його діяльності. Це визначення має ідентичний недолік попередньому.

Список використаної літератури

1. Серединська В. М. Економічний аналіз: [навч. посібник] / В. М. Серединська, О. М. Загородна, Р. В. Федорович. – Тернопіль: Астон, 2010. – 592 с.
2. Журнал «Економічний аналіз» // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.finalon.com/metodyka-rozrakhunku/229-rentabelnis>.

Асп. Бреус В.Є.

Аспірант кафедри економіка в будівництві

Професор , к.е.н. Загорко П.П.

Київський національний університет будівництва і архітектури

E-mail: mr.breus92@list.ua

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ РЕКОНСТРУКЦІЇ ЖИТЛОВИХ МАСИВІВ

Реконструкція це перебудова існуючих об'єктів виробничого та цивільного призначення, пов'язана з удосконаленням виробництва, підвищенням його техніко-економічного рівня та якості продукції, поліпшенням умов експлуатації та проживання, якості послуг, зміною основних техніко-економічних показників.

Реконструкція будівель це проведення будівельних робіт в цілях зміни існуючих техніко-економічних показників об'єкту і підвищення ефективності його використання, що передбачає: реорганізацію об'єкта, зміна геометричних розмірів і технічних показників, капітальне будівництво, прибудови, надбудови, розбирання та посилення тримальних конструкцій, переобладнання горищного приміщення під мансарду, будівництво та реконструкцію інженерних систем і комунікацій тощо. Реконструкція будівель складний і трудомісткий процес. Особливо, якщо мова йде про пам'ятник архітектури або історичну забудову. У цьому випадку вік будови може становити кілька століть, і завдання, поставлене перед проектувальником, ускладнюється в десятки разів. Адже йому необхідно не тільки поліпшити експлуатаційні характеристики будівлі, створити умови для його ефективного використання, але й відновити його колишню зовнішність, зберегти дух епохи.

За видами розрізняють:

- реконструкцію промислових підприємств
- реконструкція житлових і громадських будівель.

Реконструкція промислових підприємств

При реконструкції промислових об'єктів впроваджуються більш

продуктивні високо механізовані і автоматизовані технологічні процеси, досягається більш раціональне використання виробничих площ, підвищується ефективність використання капітальних вкладень. До реконструкції діючих підприємств відноситься перевлаштування існуючих цехів та об'єктів основного, підсобного та обслуговуючого призначення, як правило, без розширення наявних будинків і споруд основного призначення. При реконструкції діючих підприємств можливе розширення окремих будівель і споруд в тих випадках, коли нове високопродуктивне і більш досконале за технічними показниками устаткування не може бути розміщено в існуючих будівлях; будують нові та розширюють існуючі цехи та інші об'єкти комплексу з метою ліквідації диспропорції; будують нові будівлі і споруди того ж призначення замість ліквідованих на території діючого підприємства, подальша експлуатація яких за технічними та економічними умовами визнана недоцільною. Реконструкція істотно відрізняється від нового будівництва і має свої особливості в проектуванні, розробці технологічного процесу будівництва, специфіки виконання будівельно-монтажних робіт, що пов'язано з різноманітністю конструктивних та об'ємно-планувальних рішень, стисненістю будівельного майданчика, необхідністю поетапного виконання робіт на різних ділянках, поєднанням виробничої діяльності підприємства з виконанням будівельно-монтажних робіт, розбиранням в окремих випадках старих споруд або їх частин та ін.

Реконструкція житлових і громадських будівель

На характер реконструкції, модернізації, перебудови сформованої житлової та громадської забудови впливають такі основні фактори:

- характеристика самого міста;
- місце забудови в планувальній структурі міста;
- якість мікрорайону, кварталу, будівель.

Крім того, в даний час починає виникати потреба в реконструкції будинків і нової будівлі, в тому числі повнозбірних, зведених декілька десятиліть тому, хоча термін їх служби по довговічності розрахований на 100–125 років. Справа

в тому, що основною причиною реконструкції таких будинків є їх моральне старіння, так як вони були побудовані за першими типовими проектами.

Класифікація способів реконструкції

При реконструкції значний об'єм займають роботи, пов'язані з розбиранням і руйнуванням конструкцій будівель і споруд. Вони відрізняються великою трудомісткістю і в значній мірі визначають строки реконструкції. Розбирання це розчленування будівель, споруд або їх конструкцій на частини, видалення цих частин і розчистка місця будівництва. Розбирання будівельних конструкцій неможливе без руйнування матеріала конструкцій або стиковочних з'єднань. У зв'язку з цим розбирання може бути:

- з частковою руйнацією конструкцій, наприклад, розбирання перекриття із монолітного залізобетону;
- з повною руйнацією, наприклад, розбирання фундаменту під обладнання.

Руйнування — це подрібнення, різання або плавлення матеріалу конструкцій. Таким чином, руйнування є необхідною складовою частиною розбирання. Розбирання будівель буває:

- повне;
- часткове.

Повне розбирання будівель і їх конструктивних елементів здійснюється при зносі або значній реконструкції будівель і споруд.

Часткове розбирання виконується при зміні об'ємно-планувальних рішень будівлі, заміні окремих конструкцій або їх ремонті.

Досвід провідних країн світу доводить, що успіх у економічній діяльності держави на сучасному етапі багато в чому стимулюється й обумовлюється через соціальний розвиток суспільства. Одним із основних факторів цього розвитку є високий рівень забезпеченості життєдіяльності населення продукцією будівництва - комфортним житлом, гідними виробничо-господарськими й службовими приміщеннями, будівлями закладів освіти, культури дозвілля. При цьому у середньо і довгостроковому баченні зростає актуальність не скільки

нового будівництва, скільки осучаснення існуючих об'єктів і комплексів, їх модернізація, реконструкція, оновлення, зведення сучасних будівель і споруд. Комплексна реконструкція міських і селищних житлових масивів становить значний і перманентно зростаючий обсяг робіт у житловому будівництві розвинених європейських країн, а також в Україні. У цьому комплексі відбуваються узгоджені за часом, потужностями будівельних регіональних комплексів, фінансовими ресурсами учасників проектів реконструкції процеси перетворень на новітній основі, як будівельних об'єктів, так і інфраструктури їх обслуговування.

Будівельні проекти з оновлення, реконструкції, технологічної реабілітації, міських анклавів, будівельних споруд та їм подібні передбачають, як правило, впровадження системної гами інновацій. Це потребує відповідної адаптації будівельних підприємств шляхом інноватизації, раціоналізації виробничо-господарських процесів, затвердження технологічних, організаційно-управлінських, економіко-фінансових нововведень. Для організації і виконання цієї роботи доцільно на підприємствах створити певні організаційно-управлінські структури проектно-консалтингової діяльності. Врахувавши масштаби й структурні особливості проектів, реалізуючи їх, необхідно ретельно оцінити ефективність за критеріями, які розглядають ефективність реконструкції як за складовою і структурою об'єктів інвестування, так і за комплексом очікуваних соціальних результатів, поліпшення екологічних умов, забезпечення надійності і комфорту життєдіяльності населення. Постає проблема розробки сучасних програм, моделей оцінки інвестиційних рішень, змін в оточенні проектів реконструкції та внутрішньому середовищі, поєднані реконструкції і нового будівництва.

Одним із основних завдань, таких, проектно-консалтингових структур має стати вибір оптимального варіанту переоснащення будівельних підприємств та інші інноваційні зміни. Для оцінки економічної ефективності обраних варіантів у широкому аспекті показників доречно застосовувати нові підходи до методів аналізу інноваційно-інвестиційних процесів, в основному яких мають бути

покладені не тільки прибутково-витратні чинники, а й система заохочень і стимулів для будівельних підприємств, що реалізують такі проекти. За сутністю проектів реконструкції житлових масивів і характером технологічних змін в об'єктах реконструкції та у методах і засобах виконання будівельно-монтажних та інших робіт, процеси реконструкції мають інноваційне наповнення.

Список використаної літератури

1. Загорко П.П., Гао Шаоцин. Економіка підприємства. - М., 2015
2. Загорко П.П., Беленкова О.Ю. Економіка підприємства: Підручник. - М.: Фінанси і статистика, 2014.
3. ДБН А.2.2-3-2004 «Склад, порядок розроблення, погодження та затвердження проектної документації для будівництва»
4. Закон України «Про комплексну реконструкцію кварталів»
5. Кочереженко В. В., Лебедев В. М. Технология реконструкции зданий и сооружений: Учебное пособие. — М.: Издательство Ассоциации строительных вузов, 2007. — 224с.

Бруй Д.С.

студент 3 курса

к.э.н., доцент Горбач Н.Ф.

*доцент кафедры бухгалтерского учета,
анализа и аудита в АПК и транспорте*

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: dasha_brui@mail.ru

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ РАСЧЕТОВ С ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ

В настоящее время в Республике Беларусь порядок проведения инвентаризации активов и обязательств, а также выявление и отражение в

бухгалтерском учете её результатов регулируется постановлением Министерства финансов Республики Беларусь «Об утверждении инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь» № 180 от 30 ноября 2007 г. в редакции постановления № 50 от 22.04.2010 [1].

В указанном нормативном документе оговорены сроки проведения инвентаризации активов и обязательств перед составлением годовой бухгалтерской отчетности:

- основных средств, нематериальных активов, незавершенного строительства, сырья, материалов, готовой продукции, товаров для реализации (в том числе товаров на складах, товаров в розничной торговле, тары под товаром и порожней, покупных изделий, продукты подсобного сельского хозяйства) — не ранее 1 ноября;

- незавершенного производства и полуфабрикатов — не ранее 1 ноября;

- животных на выращивании и откорме (в том числе молодняка животных) — не ранее 1 ноября;

- денежных средств — не ранее 1 декабря;

- обязательств и других активов — не ранее 1 декабря.

В статье особое внимание уделено инвентаризации расчетов, состояние которых влияет на платежеспособность субъекта хозяйствования.

Инвентаризация обязательств в части расчетов с банками и иными небанковскими кредитно-финансовыми организациями по кредитам, займам, а также с бюджетом покупателями и поставщиками, подотчетными лицами и работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета расчетов.

В ходе инвентаризации обязательств проверяется:

- правильность расчетов и наличие документов, подтверждающих основание для начисления и списания соответствующих сумм;

- правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете

суммы задолженности по недостачам и хищениям;

- правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

При инвентаризации расчетов с поставщиками, покупателями, подрядчиками, заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами определяется сумма дебиторской и кредиторской задолженности, не погашенная на 1 ноября отчетного года, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, и составляется акт инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами (таблица 1), официальная форма которого представлена в приложении 19 к вышеуказанной инструкции по инвентаризации активов и обязательств. Данный документ подписывают председатель и члены инвентаризационной комиссии.

В ходе инвентаризации расчетов с работниками проверяется правильность отражения задолженности перед работниками: наличие сумм заработной платы, не выплаченной работникам в срок из-за их неявки и недепонированной, выявляются суммы депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности.

Для инвентаризации расчетов с подотчетными лицами проверяются авансовые отчеты работников и расходные кассовые ордера. По этим документам проверяется соответствие выданных и возвращенных средств данным бухгалтерского учета, а также устанавливается целевое использование израсходованных сумм, проверяется наличие оправдательных документов, а также выявляются суммы, срок представления отчетов по которым истек.

В ходе инвентаризации расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами сверяются данные бухгалтерского учета с суммами налогов, исчисленных в налоговых декларациях, а также с суммами, перечисленными в бюджет.

Таблица 1

АКТ

инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками,
покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами

№ _____

Наименование организации _____

Подразделение организации _____

Основание для проведения инвентаризации _____

По дебиторской задолженности:

Наименование дебитора	Всего	Сумма задолженности, руб.		
		подтвержденная дебиторами, руб.	не подтвержденная дебиторами, руб.	с истекшим сроком исковой давности
ИТОГО				

По кредиторской задолженности:

Наименование кредитора	Всего	Сумма задолженности, руб.		
		согласованная с кредиторами, руб.	не согласованная с кредиторами, руб.	с истекшим сроком исковой давности
ИТОГО				

К Акту инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами бухгалтер должен составить Справку инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и

кредиторами (таблица 2).

Таблица 2

СПРАВКА

к акту № _____ инвентаризации расчетов с покупателями,
поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами
№ _____

№ п/п	Наименование и адрес дебитора, кредитора	За что числится задолженность	Дата начала задолженности	Сумма задолженности, руб.		Документ, подтверждающий задолженность		
				дебиторской	кредиторской	наименование	дата	номер
ИТОГО								

Следует отметить, что основным документом, показывающим расчеты двух контрагентов за определенный период, является акт сверки расчетов, который составляется в двух экземплярах — по одному для каждой из сторон и является основанием для внесения записей в справку к акту инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами.

Подчеркнем, что в настоящее время действующим законодательством не предусмотрена официальная форма акта сверки расчетов субъектов хозяйствования, поэтому организация при необходимости может разработать собственную форму данного документа.

Данные, указанные в акте организации-инициатора сверки должны полностью совпадать с данными организации-контрагента. В конце документа должна фиксироваться информация об имеющихся расхождениях, если таковые обнаружались.

Акт сверки может быть подписан в качестве уполномоченных лиц единоличным исполнительным органом организации (генеральным директором, директором) либо представителем, действующим на основании выданной таким органом доверенности.

Чтобы акт сверки стал правомерным, он должен быть подписан обеими сторонами.

В отличие от белорусской практики целью проведения инвентаризации по МСФО является выявление просроченной дебиторской задолженности для создания резервов по сомнительным долгам (резервов под обесценение дебиторской задолженности) и подтверждение балансовых данных на определенную дату.

Инвентаризация проводится как выборочно, так и сплошным методом в зависимости от количества контрагентов и объемов заключенных сделок.

В международной практике инвентаризация расчетов проводится аудиторами. При этом акты сверки на бланке организации за подписью ответственных лиц направляются дебиторам и кредиторам с указанием в качестве обратного адреса почтовых реквизитов аудиторской компании. Это производится с целью получения уверенности в полноте отражения и правильности оценки дебиторской и кредиторской задолженностей. Для целей аудита такая инвентаризация расчетов проводится один раз в год, но по решению руководителя компании может проводиться чаще.

Существует две формы актов сверки — положительная и отрицательная.

В акте сверки отрицательной формы указывается сумма дебиторской (кредиторской) задолженности компании на определенную дату и просьба прислать обратно акт сверки только в случае несогласия контрагента с указанной суммой. В случае неполучения ответа организация считает указанную задолженность подтвержденной.

В акте сверки положительной формы сумма дебиторской (кредиторской) задолженности не проставляется, а содержится просьба выслать обратно акт сверки с проставленной суммой в соответствии с данными учета.

Приведем список возможных реквизитов, которые, по нашему мнению, должен содержать акт сверки расчетов:

- наименование документа;
- наименования сторон;
- даты подписания акта;
- период, за который проводится сверка;
- реквизиты договора, по которому проводится сверка;
- ссылки на первичные документы (накладные, акты выполненных работ (оказанных услуг), платежные поручения, кассовые ордера и т.д.);
- суммы по совершенным хозяйственным операциям в стоимостном выражении;
- конечное сальдо в денежном выражении;
- подписи сторон и Ф.И.О. лиц, подписавших акт;
- печати сторон.

Вместе с тем отметим, что отсутствие какого-либо из перечисленных реквизитов автоматически не влечет недействительность акта сверки расчетов.

Список использованной литературы

1. Об утверждении инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта министерства финансов Республики Беларусь: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 ноябр. 2007 г., № 180: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 22.04.2010 г., № 50 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2016. — Дата доступа: 26.03.2016.

Будівський Н.Б.

к.т.н., доцент Адамів О.П.

Тернопільський національний економічний університет

E-mail:nazar_budivskiy@ukr.net

ІНСТРУМЕНТАЛЬНІ ЗАСОБИ ПІДТРИМКИ ВЗАЄМОДІЇ З КЛІЄНТАМИ НА ПОЛІГРАФІЧНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Управління взаємовідносинами з клієнтами CRM (Customer Relationship Management) відіграє важливу роль в розумінні їх поведінки для збільшення ефективності взаємодії з ними.

Необхідність в таких системах управління взаєминами з клієнтами виникає під впливом тенденцій, що панують в світовому бізнесі: збільшення конкуренції, зниження лояльності клієнтів, розвиток ІТ-технологій, поширенням Інтернету.

Головне в системі CRM це те, що прибуткові клієнти мають пріоритетне та унікальне обслуговування, яке виражається в підвищенні рівня утримання та задоволеності, але при одночасному зменшенні витрат і збільшенні продуктивності взаємодії з клієнтом. Зважаючи на бажання клієнтів, підприємство повинно підтримувати з клієнтами зворотній зв'язок.

Основними підходами в організації CRM є персональний характер взаємовідносин з кожним клієнтом, відношення до продаж, як до безперервного процесу, в якому бере участь кожен працівник організації.

CRM - це особливий підхід до ведення бізнесу, при якому на перше місце діяльності підприємства ставиться клієнт . Це означає, що стратегією компанії повинно бути створення таких інструментів взаємодії з клієнтами , при яких найвищим пріоритетом для підприємства є їх потреби. Така орієнтованість на клієнта торкається не тільки загальної стратегії бізнесу компанії , але також і корпоративної культури , структури , бізнес - процесів , операцій.

Зараз тип бізнесу, зорієнтований на клієнта, є актуальним для більшості організацій, що мають на меті зменшити відтік старих і придбання нових

клієнтів, збільшення прибутку, отриманого від існуючих клієнтів. Тому з допомогою сучасних інформаційних технологій компанії мають можливість сформувавши уявлення про потреби клієнта, а також зробити сервіс більш якісним, використовуючи різноманітні механізми взаємодії. Програмні засоби CRM - це спеціалізовані системи, розроблені для автоматизації тих самих бізнес - процесів, процедур і операцій , які реалізовані у вигляді CRM- стратегії компанії.

CRM, як основа для придбання і утримання клієнтів, зменшує вплив людського фактору на роботу з клієнтами та дає можливість для збільшення прозорості в клієнтському обслуговуванні і діяльності у сферах маркетингу і продажів.

При чому, дуже важливо не забувати, що процес автоматизації взаємовідносин з клієнтами є не єдиним при створенні компанії, яка орієнтується на клієнта. Програмний продукт – інструмент, який буде підтримувати вже існуючі механізми та процеси, і розвиватиметься разом з компанією.

Формалізувати всі робочі процеси – непросте завдання, яке вирішується за допомогою регламентованих процесів співробітниками компанії, цим самим зменшується кількість помилок, робота фірми пришвидшується, а результати праці в свою чергу стають більш прогнозованими. Якщо внаслідок виконаних процесів вимальовується чітка картина справ у компанії, то керівникам набагато легше виявляти слабкі місця в роботі і направляти зусилля співробітників в потрібне русло.

Забезпечуючи автоматизацію і оперативний контроль виконання бізнес-процесів компанії, CRM-система підвищує ймовірність їх своєчасного і якісного виконання. Нові співробітники швидше входять в курс справи, поліпшується комунікація між відділами .

Основою будь-якої CRM-системи є база даних клієнтів, які взаємодіють з компанією в рамках її діяльності, а також філій компанії, партнерів, постачальників, конкурентів. База даних сама по собі цінний актив, а грамотне управління даними в CRM-системі дозволяє використовувати інформацію в роботі з максимальною ефективністю. Єдина база даних клієнтів і повна історія

взаємовідносин з ними в сукупності із потужними аналітичними інструментами CRM дозволяє утримувати і розвивати відносини з існуючими клієнтами, виявляючи найбільш цінних, а також залучати нових клієнтів. Система зберігає повну історію спілкування з клієнтами, що допомагає аналізувати поведінку клієнтів, формувати їм відповідні пропозиції, завойовувати лояльність .

Окрім цього CRM-система дозволяє структурувати номенклатуру і управляти повним каталогом товарів і послуг організації. Можливості CRM забезпечують ведення обліку спеціальних цін і знижок, аналіз даних і взаємозв'язків для пропозиції клієнтам оптимального пакету послуг і визначення популярних продуктів.

Ефективне управління і облік робочого часу мають позитивний вплив на всі бізнес-процеси компанії. CRM-система дозволяє співробітникам компанії не тільки фіксувати використання робочого часу, але і планувати завантаженість на майбутні періоди.

CRM забезпечує необхідними інструментами для управління документообігом компанії, які включають в себе засоби автоматичного шаблонного формування документів, підготовки друкованих форм документів, можливість швидкого пошуку документів в системі, ведення електронної бази документів та багато іншого .

За допомогою CRM організується ефективна взаємодія та обмін інформацією в компанії, що запобігає втраті важливої інформації. Завдяки CRM-системі, в компанії синхронізуються дії персоналу, контролюється виконання функціональних обов'язків співробітників, організується автоматичний розподіл завдань між працівниками різних підрозділів організації виходячи з діючих бізнес-процесів.

Прибутковість компанії неможливо збільшити без детального вивчення даних про клієнтів, виявлення недосконалостей бізнес-процесів, аналізу системи продаж. Все це дозволяє зробити CRM-система за допомогою складного аналізу даних, отримання статистичної інформації, на основі яких формуються стратегічно важливі рішення.

Сучасне поліграфічне підприємство повинно швидко реагувати на зміну технологій, розвиток ІТ-сфери, якість продукції, що виготовляється. Галузь поліграфії досить специфічна, оскільки потребує представлення різної інформації в зручній для клієнта(читача) формі, у привабливому для нього вигляді (інформаційна наповненість продукту, дизайн і т.п.).

Конкурентні друкарні повинні відповідати багатьом вимогам. Це, зокрема, використання автоматизованих систем контролю й керування друкованими процесами, а також впровадження систем підтримки прийняття рішень та автоматизованої інформаційно-керуючої системи. На підставі роботи цих систем можна виробити різні підходи і рішення для рентабельної діяльності поліграфічної компанії [1].

Напрямок по роботі зі споживачами є основним у діяльності поліграфічного підприємства. Спільне прагнення співробітників компанії віднайти всіх споживачів, дізнатись, хто вони, і підтримувати взаємовідносини між компанією і споживачами поки ці відносини є взаємовигідними є головним в роботі підприємства.

Розвиток технологій та інформаційних систем дозволило автоматизувати процес обробки інформації, що в свою чергу дало поштовх для впровадження інформаційних технологій в область поліграфії. Сукупність інформаційних ресурсів (як технічних, так і програмних) забезпечують збір, обробку та збереження інформації.

Інформаційні системи – це системи, які виконують збереження і обробку інформації про деякі проблемні області. Термін інформаційні системи застосовують в основному до автоматизованих систем обробки інформації, які базуються на використанні комп'ютерів і програмного забезпечення [2].

Автоматизація системи управління взаємовідносинами із клієнтами(споживачами) дозволяє компанії бути менш залежною від менеджера, що є відповідальним за певну групи клієнтів. Одночасно завдяки CRM-системі стає можливим контролювати роботу менеджера, його ефективність та інтенсивність роботи, забезпечується простота і легкість роботи з клієнтами, що

в сукупності дозволяє розширити клієнтську базу.

Підсумовуючи вище наведене, можна виділити основні принципи CRM-системи:

- наявність єдиної бази даних, що дозволяє в будь-який момент отримати всю інформацію про попередні і заплановані взаємовідносини з клієнтами;
- безперервний аналіз інформації про клієнтів і формування відповідних рішень;
- застосування всіх можливих способів взаємодії: зустрічі, конференції, форуми на веб-сайтах, електронна пошта, телефонні дзвінки, соціальні мережі, тощо.

Виходячи з постійного розвитку в поліграфічній сфері, підприємства мають йти в ногу з новими тенденціями, що можливо із застосуванням сучасних інформаційних технологій. Використання CRM-системи дозволить компанії більш оперативно і системно підходити до вирішення питань управління взаємовідносинами із клієнтами, орієнтуючись, в першу чергу, на потреби споживача. Отже, CRM є невід'ємною складовою в системі успішного конкурентного поліграфічного підприємства.

Список використаної літератури

1. Ковалева В.В. Разработка методики выбора автоматизированной системы управления полиграфическим предприятием: автореф.дис.на соискание науч. степени канд.техн.наук: спец.05.13.06./ В.В.Ковалева — М.: МГУП, 2008.— 11 с.
2. Системи підтримки прийняття рішень: навч. посібник / О.І. Пушкар, В.М. Гіковатий, О.С. Євсєєв, Л.В. Потрашкова; за ред. д-ра екон. наук, проф. О.І. Пушкаря. — Х.: ВД "ІЖЕК", 2006. — 304 с.

*к.е.н., доцент Вигівська І.М.
доцент кафедри обліку і аудиту
Бондаренко Н.Р.
студентка 4-го курсу факультету обліку і фінансів
Житомирський державний технологічний університет
e-mail: vygovskaya_irina@mail.ru*

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ

Підготовка фінансових звітів здійснюється на підставі принципу безперервності діяльності суб'єкта господарювання. Тому виникає потреба контролю за достовірністю показників фінансової звітності про таку діяльність, що забезпечується оцінкою системи бухгалтерського обліку підприємства та аналізом його фінансового стану. Зауважимо, що наразі аудит є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки кожної країни, в т.ч. і України.

Проблеми теорії аудиту в своїх працях досліджували такі вчені, як: М.Т. Білуха, Т.А. Бутинець, Я.А. Гончарук, Л.В. Дікань, О.А. Петрик, В.І. Подольський, В.Я. Савченко, Б.Ф. Усач, Н.І. Дорош. Аналізуючи досліджувані проблеми аудиту, можна сказати, що напрацювання науковців дають підстави стверджувати про необхідність подальших досліджень сутності аудиту, а також недостатньо висвітлених в науковій літературі напрямів його проведення.

На думку А. Аренса та Дж. Лоббека, аудит – це процес, за допомогою якого компетентний, незалежний працівник нагромаджує і оцінює свідчення про інформацію, яка піддається кількісній оцінці і стосується специфічної господарської системи, з тим, щоб визначити і виразити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації установленим стандартам [1].

Пресняков С.А. [2] визначає, що аудит на сучасному етапі досяг такого рівня розвитку, що необхідність його існування і розвитку визнана суспільством

безапеляційно. Більше того, він, крім виділення з виду контролю та сфери професійної діяльності бухгалтерів в окрему надбудову-професію, нині слугує інструментом для налагодження «ланцюгів довіри» між соціальними групами в суспільстві. І саме в цьому закладена його інституційна природа.

Якщо ж говорити про витрат майбутніх періодів, то слід звернути увагу на те, що ця категорія набуває значення саме в патримоніальній бухгалтерії, тобто майновий облік по подвійному запису, особливо при диграфічному способі запису. Існування категорії витрат майбутніх періодів є наслідком застосування в обліку принципу відповідності та нарахування доходів і витрат.

Першим, хто у XIV ст. підкреслив відмінність між моментом виникнення зобов'язання і моментом його погашення, є італійський вчений Людовіко Флорі. Він визначив, що витратами є не сплата грошей, а зобов'язання їх сплатити, тобто не рух фінансових ресурсів, а зміна права власності на ресурси лежить в основі бухгалтерського обліку [4, с. 73].

Час виникнення категорії витрат майбутніх періодів точно не відомо. Дослідження показали, що перші згадки про витрати майбутніх періодів з'явилися в середньовіччі, коли розмір прибутку коригувався на фінансово-розподільчих рахунках. В активі балансу Барселонського відділення компанії Датіні (станом на 31 січня 1399 р.) вже розкривалася стаття «Витрати майбутніх років» (112 фунтів 1 шилінг 10 пенсів) [5, с. 46]. У цей час склалась своєрідна методика виявлення фінансових результатів господарської діяльності. Так, у компанії Бене до прибутку звітного періоду включались тільки заплановані суми, якщо фактично було одержано більше, то перевиконання відносили на результати майбутнього періоду.

В Україні витрати майбутніх періодів стали об'єктами дослідження в кандидатській дисертації Е.Г. Мельник (2011 р.) [3]. Мельник Е.Г. ідентифікує проблему недосконалості організації та методики бухгалтерського обліку витрат майбутніх періодів, що спричиняє викривлення суті, втрату частини інформації, її змісту та призначення, зниження достовірності, а також унеможливорює дослідження й управління даним об'єктом.

Витрати майбутніх періодів розглядаються обліковцями не як витрати, які належать виплатити в майбутньому, а як витрати, які вже виплатили, але які капіталізуються та визнаються повноцінним активом.

Рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів» є фінансово-розподільним, – так вважають більшість фахівців. Це означає, що бухгалтер чітко розподіляє фінансові результати по звітних періодах: частину витрат відносять на поточний звітний період, а частина на цей рахунок задля послідовного віднесення на майбутні звітні періоди, суми, що залишилася. Виникає ситуація суб'єктивного впливу бухгалтера на регулювання величини прибутку або збитку підприємства.

За допомогою класифікації витрат майбутніх періодів можна не лише надавати додаткову інформацію про такі витрати, їх склад керівництву підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень, але й слідкувати, яким чином вони впливають на фінансовий результат діяльності. Тому, спираючись на польський досвід, ми запропонували додатково класифікувати витрати майбутніх періодів за часом створивши нові субрахунки: 184 «Довгострокові витрати майбутніх періодів» та 39 «Короткострокові витрати майбутніх періодів».

Аудит витрат майбутніх періодів досить трудомістка процедура. Основними завданнями аудиту витрат майбутніх періодів є контроль за дотриманням чинного законодавства щодо обліку витрат майбутніх періодів та відображення інформації про витрати у фінансовій звітності підприємства і встановлення правильності розмежування витрат за звітними періодами.

Основними ж джерелами інформації аудиту витрат майбутніх періодів є вимоги нормативних документів, що регулюють облік витрат, наказ про облікову політику підприємства (в частині методів розподілу витрат), первинні документи щодо віднесення витрат майбутніх періодів на певні об'єкти обліку, реєстри обліку витрат (виробничі звіти; відомості розподілу витрат за методом кошторисних ставок та методом рівномірного розподілу; журнал 5 та журнал 5А; відомості синтетичного/аналітичного обліку за запропонованими субрахунками 184 «Довгострокові витрати майбутніх періодів» та 39 «Короткострокові витрат

майбутніх періодів»; Головна книга тощо), внутрішня звітність підприємства про витрати майбутніх періодів та фінансова звітність в частині балансу (звіту про фінансовий стан) і звіту про рух грошових коштів,

Основні положення програми аудиту є переліком процедур в ході яких аудитор перевіряє правильність, повноту відображення витрат майбутніх періодів у бухгалтерському обліку. Одержані дані аудитор фіксує в робочих документах, наявність робочої аудиторської документації дозволяє на її основі аналізувати дії аудиторів, відповідно, організувати як внутрішній, так і зовнішній контроль якості надання аудиторських послуг. Якість такої документації є головним підтвердженням дотримання вимог стандартів та діючого законодавства і, відповідно, основним чинником оцінки якості надання аудиторських послуг. Позиція аудитора щодо достовірності даних бухгалтерського обліку витрат майбутніх періодів та їх відповідності чинному законодавству, обліковій політиці підприємства, іншим нормативно-правовим актам фіксується на завершальному етапі аудиту в аудиторському висновку.

Отже, витрати майбутніх періодів – це складний (за природою) об'єкт бухгалтерського обліку, тому проведення аудиту таких витрат є доцільним, адже, вони, безпосередньо, впливають на показники фінансової звітності, а не правильність відображення витрат майбутніх періодів в обліку буде викривляти дійсність і порушувати принцип повного висвітлення.

Список використаної літератури

1. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. / Пер. з англ.; гл. ред. серії проф. Я.В. Соколов. – М.: Фінанси і статистика, 1995. – 560 с.
2. Пресняков С.А. Российский аудит: выбор пути [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://audit-palata.spb.ru/welcome/show/98/301>.
3. Мельник Е.Г. Облік і контроль витрат майбутніх періодів: теорія і методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Е.Г. Мельник. – К., 2011. – 20 с.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней: учеб. пособие / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

5. Соколов Я.В. Финансово-распределительные счета: отражение доходов и расходов по отчётным периодам / Я.В. Соколов, В.В. Патров, В.А. Быков // Бухгалтерский учёт. – 2007. – № 6. – С. 46-52.

Владика О.Є., МгОА-1-15

*Науковий керівник: Бондарчук Н.В., д.держ.упр., професор кафедри
обліку, аудиту та управління фінансово-економічною безпекою
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету
e-mail: osay_12@mail.ru*

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ І НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

На сучасному етапі діюча система обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками не є досконалою та не відповідає вимогам прискорення грошового обігу і зміцнення фінансового стану підприємства, що в свою чергу веде до нестабільності у постачанні основними матеріальними ресурсами, які необхідні для виробництва. При цьому несвоєчасні розрахунки в свою чергу формують заборгованість між виробником і споживачами продукції, що призводить до несвоєчасної виплати заробітної плати, що викликає невдоволення працівників та погіршує соціальне становище.

Актуальність цієї теми полягає у тому, що облік розрахунків з постачальниками є важливою складовою облікової роботи на підприємстві, оскільки правильна його організація позитивно впливає на матеріальне забезпечення виробництва. Питання обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками розглядали такі вчені, як Ф.Ф. Бутинець, М.Ф. Огійчук, О.М. Петрик, В.В. Зотов, С.Ф. Голов, О.М. Шапошнікова, В.Ф. Палій, В.О. Шевчук та інші.

Постачальники – це юридичні та фізичні особи, які здійснили для підприємства поставку виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних

предметів, необоротних активів чи інших цінностей. За поставку виникли зобов'язання, які підлягають оплаті[3].

Підрядники — це юридичні та фізичні особи, які виконали для підприємства будівельні, ремонтні чи інші роботи[3].

Внаслідок відносин із постачальниками та підрядниками може виникати як кредиторська, так і дебіторська заборгованість, які регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» та П(С)БО 11 «Зобов'язання».

Порядок і форми розрахунків з постачальниками визначаються господарськими договорами, внаслідок виконання яких у підприємства виникають поточні зобов'язання - кредиторська заборгованість. Господарський договір є найбільш поширеною і важливою підставою виникнення зобов'язання, основною формою реалізації товарно-грошових відносин у ринковій економіці. Розрахунки з постачальниками та підрядниками за товари, роботи, послуги належать до поточних зобов'язань підприємства.

Поточні зобов'язання - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу [2].

На сьогоднішній день існують підприємства, діяльність яких можлива тільки завдяки зобов'язанням за розрахунками з постачальниками та підрядниками. Тобто не маючи власного капіталу, підприємство бере в кредит товар (тобто під реалізацію) і отримує значні прибутки не ризикуючи при цьому власним капіталом. Зобов'язання підприємства за розрахунками з постачальниками та підрядниками займають важливе місце в системі управління діяльністю підприємства, так як приймаючи управлінські рішення щодо тактичних чи стратегічних планів підприємства, керівник, в першу чергу, робить аналіз чи перевірку фінансової звітності, а особливо зобов'язань підприємства, що дає змогу визначити його фінансову стійкість, незалежність, а також прибутковість [1].

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками є найважливішою

ділянкою бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємств.

Основними проблемами стану розрахунків з кредиторами є визначення критеріїв класифікації кредиторської заборгованості, перевтілення системи взаємних неплатежів у систему взаємних платежів.

Несвоєчасні розрахунки формують заборгованість між виробником і споживачами продукції, ведуть до несвоєчасних виплат готівкою в рахунок заробітної плати, що викликає невдоволення працюючих та погіршує соціальне становище[2].

Прибутковість діяльності підприємства залежать від швидкості обороту капіталу, що визначається цілим комплексом економіко-організаційних заходів. Його частиною є розрахунки між суб'єктами господарської діяльності. Для дотримання діючих правил розрахунків слід запобігати їх простроченню, сприяти зменшенню кредиторської заборгованості. Чим швидше здійснюється процес розрахунків, тим ефективніше працює економіка.[1] Так, наприклад, значне перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською може привести до так званого технічного банкрутства. Це пов'язано зі значним відволіканням засобів підприємства з обороту і неможливістю гасити вчасно заборгованість перед кредиторами.

З метою покращення обліку кредиторської заборгованості доцільно провести деякі зміни, які б сприяли удосконаленню обліку розрахунків:

- по-перше, краще та якісніше проводити аналіз складу і структури кредиторської заборгованості за конкретними постачальниками, а також щодо термінів утворення заборгованості або термінів її можливого погашення, що дозволить своєчасно виявляти прострочену заборгованість і вживати заходів щодо її стягнення;
- по-друге, контролювати оборотність кредиторської заборгованості, а також стан розрахунків щодо простроченої заборгованості, так як в умовах інфляції будь-яка відстрочка платежу призводить до того, що підприємство реально отримує лише частину вартості поставленої продукції, тому бажано

розширити систему авансових платежів;

- по-третє – було б доцільно на високому рівні організувати роботу з договорами, в картці клієнта відрізняти працює він під реалізацію або за системою передоплати;

- по-четверте – здійснювати контроль за кредиторською заборгованістю за розмірами заборгованості окремих кредиторів, за строками погашення боргів за графіком та фактично шляхом створення таблиці та графіка фактичної й запланованої сплати постачальникам[5].

Використання таких нововведень стало б вагомою зміною обліку розрахунків з постачальниками та з кожним підприємством окремо на кінець звітного періоду. Таким чином, вищевикладені пропозиції будуть сприяти вдосконаленню організації розрахунків та їх обліку, зниження кредиторської заборгованості і зміцнення фінансового стану підприємства.

Список використаної літератури

1. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Аналіз стану та перспективи розвитку: підручник / С. Ф.Голов. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 221 с.
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» від 25.10.1999 р. - №725/4018 [Електронний ресурс]. - Режим доступу:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» від 11.02.2000 р. - № 85/4306 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
4. Правдюк Н. Л. Підвищення ролі фінансової облікової інформації в управлінні діяльністю сільськогосподарських підприємств / Н. Л. Правдюк // Агроінком. – 2005. – № 8. – С. 7 – 11.
5. Присяжнюк С. В. Особливості регулювання обліку розрахунків з

постачальниками та підрядниками у відповідності до міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку / С.В. Присяжнюк, О.Г. Кривонос. – [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/1_NIO_2012/Economics/7_98468....](http://www.rusnauka.com/1_NIO_2012/Economics/7_98468...)

Вонсович В.В.

студентка

Науковий керівник: ст. викл. Откаленко О.М.

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: violetta.vonsovych@o2.pl

СУЧАСНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВНОГО ВНЗ

Національною стратегією розвитку освіти в Україні на 2012–2021 рр. передбачено розбудову сучасної структури освітньої галузі, яка має забезпечити оптимальні умови для функціонування та розвитку системи освіти і всіх її підсистем; реалізацію різноманітних освітніх моделей, існування навчальних закладів різних типів і форм власності, різноманітних форм і засобів отримання освіти, що забезпечують громадянам надання якісних освітніх послуг, свободу вибору в освіті.

Одним із найголовніших інструментів управління підприємством та установами є облікова політика. Від того, наскільки вдало вона сформована, значною мірою залежать ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку у тривалій перспективі.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1].

Визначення за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) дещо відрізняється у формулюванні. Так, за МСБО 8 «Облікові

політики, зміни в облікових оцінках та помилки», облікова політика – це конкретні принципи, основи домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів [2].

Другий розділ національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку державного сектору (далі – НП(С)БОДС) 101 «Подання фінансової звітності», передбачає, що облікова політика визначається на основі НП(С)БОДС вказується у розпорядчому документі, в якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, види сегментів та їх пріоритетність і процедури, які має застосовувати суб'єкт державного сектору та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант, та порядок організації бухгалтерського обліку. Суб'єкт має послідовно застосовувати облікову політику таким чином, щоб фінансова звітність відповідала всім вимогам НП(С)БОДС [3]. Якщо положеннями передбачено застосування кількох методів оцінки, то суб'єкт повинен обрати та послідовно застосовувати один з них. В свою чергу, НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» акцентує увагу на тому, що кожна бюджетна установа повинна самостійно визначати облікову політику та за необхідності вносити відповідні зміни [4]. Тому, ВНЗ повинні виважено підходити до формування Наказу про облікову політику з метою обліково-аналітичного забезпечення бажаного рівня їхньої фінансової стійкості.

Саме у наказі про облікову політику вищий навчальний заклад державного сектору фіксує методи оцінки, обліку, процедури, які ним будуть застосовуватися у бухгалтерському обліку для відображення господарських операцій та подій.

Наказ про облікову політику ВНЗ вагомистою не поступається нормативно-правовим актам із зазначених питань.

Під час формування облікової політики потрібно розділяти організацію бухгалтерського обліку та методичні основи бухгалтерського обліку. При визначенні сфери дії облікової політики державних ВНЗ потрібно враховувати наступні чинники: рівень бюджету, з якого здійснюється фінансове забезпечення

відповідного навчального закладу (державний чи місцевий); рівень фінансово-матеріального забезпечення; кількість персоналу, що працює в закладі; обсяги та види діяльності; ступінь автоматизації облікового процесу тощо. Також облікова політика державних ВНЗ повинна включати методичний, технічний та організаційний виміри (рис. 1).

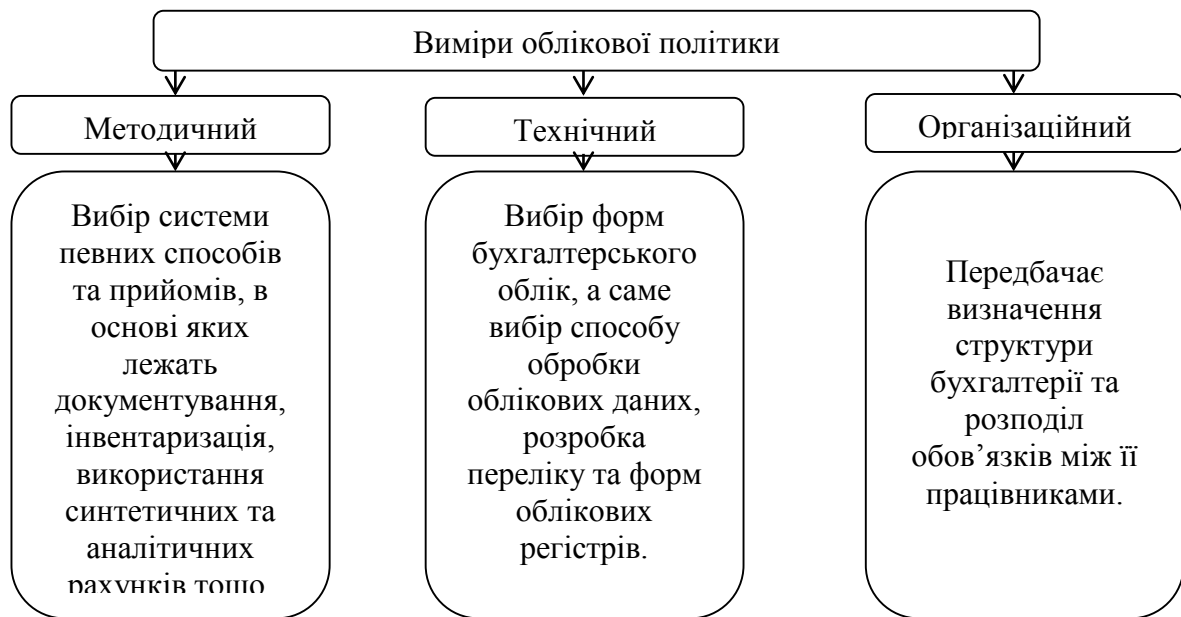


Рис.1. Виміри облікової політики державних ВНЗ

Ефективна облікова політика державних ВНЗ повинна забезпечити: повне відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності, виходячи не лише з правових норм, але й економічного змісту; незмінність протягом звітного року прийнятої методології відображення господарських операцій та оцінки активів; правильність відображення доходів та витрат у відповідному звітному періоді; ідентичність даних аналітичного та синтетичного обліку; раціональне ведення бухгалтерського обліку. Для ведення ефективної облікової політики необхідно дотримуватися основних аспектів облікової політики державних ВНЗ, які відображені в таблиці 1.

Таким чином, під час складання розпорядчого документа про облікову політику виникає багато проблем, які можуть бути вирішені лише за умови чіткого розуміння фахівцями значення облікової політики, її місця у системі

обліку, взаємодії із іншими елементами, врахування факторів, що на неї впливають, а також розробки чіткого змісту та структури розпорядчого документа про облікову політику.

Таблиця 1

Основні аспекти облікової політики державних ВНЗ

Основні аспекти	Характеристика
Соціальний	створення соціальних гарантій для захисту зовнішніх користувачів на основі забезпечення єдності інтерпретації даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності державних ВНЗ
Психологічний	за умови конкретизації вимог до характеру необхідних даних досягається найбільш повне та ефективно забезпечення інформацією всіх рівнів управління
Економічний	виявляється в оптимальному забезпеченні інформацією для управління, скороченні обсягів документообігу, підвищенні дієвості внутрішнього контролю
Юридичний	використання для усунення невизначеностей у нормативних актах з бухгалтерського обліку та у якості письмових доказів при вирішенні господарських спорів, конфліктів з контролюючими органами
Інформаційний	сталість та гласність облікової політики дозволяє на її основі будувати прогнози майбутнього стану державних ВНЗ, рівня їх фінансової стійкості, наявності диспозицій дозволяє забезпечити необхідним масивом даних для побудови моделей прийняття рішень
Біхевіористичний	використання свободи дій в питаннях організації обліку для створення дієвої системи бухгалтерського обліку у державних ВНЗ, яка забезпечить дотримання інтересів розпорядника коштів

Отже, до 01.01.2015 року державні ВНЗ могли вести бухгалтерський облік не маючи наказу про облікову політику. Наразі про відсутність такого наказу не може бути й мови!

Головному бухгалтеру державного ВНЗ обов'язково потрібно визначити облікову політику, зафіксувати її в розпорядчому документі – наказі – та погодити з Міністерством освіти і науки України. Після цього наказ про облікову політику стає для кожного бухгалтера настільною книгою, а для вищого навчального закладу державного сектору – Кодексом з бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996 – XIV
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 №1541.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629.

*Ворон М.П., магістр,
Науковий керівник: к. е. н., доцент кафедри
обліку та оподаткування Ліба Н. С.
Мукачівський державний університет*

УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Кожна господарська операція супроводжується або надходженням, або витратою коштів. Кошти обслуговують практично всі аспекти операційної, інвестиційної і фінансової діяльності.

Поступовий перехід до нових форм господарювання зумовив гостру потребу розроблення адаптованих до сучасної практики механізмів управління їх фінансово-господарською діяльністю, серед яких особливої уваги заслуговує процес управління та планування грошових потоків. Забезпечення грошових надходжень, які потрібні для відшкодування витрат виробництва й обігу, своєчасне виконання фінансових зобов'язань перед державою, банками та іншими суб'єктами господарювання, формування доходів і прибутку є найважливішою стороною діяльності підприємств.

Система управління та планування грошових потоків необхідна для виконання як стратегічних, так і короткочасних планів підприємства, збереження платоспроможності та фінансової стійкості, більш раціонального використання його активів та джерел фінансування, а також мінімізації витрат на фінансування господарської діяльності.

Важливим документом серед фінансової звітності є звіт про рух грошових коштів. У ньому відображаються та аналізуються господарські операції, які проходять через банківський рахунок компанії. Цей звіт розділяє грошові потоки на три категорії: грошові потоки від основної діяльності, грошові потоки від інвестиційної діяльності, грошові потоки від фінансової діяльності. Оцінка потоків грошових коштів лежить в основі оцінки компанії, і, таким чином, чітке та ясне розуміння елементів грошових потоків є дуже важливим для успішного

розуміння оцінки компанії в цілому [2].

Обсяг їх генерування в процесі операційної діяльності засвідчує визнання ринком товарів та послуг, що пропонуються підприємством. Гроші як результат інвестиційної діяльності, характеризують, з одного боку, отриманий поточний ефект їх збільшення у порівнянні з сумою, авансованою в інвестиційні проекти, а з іншого боку, обсяги іммобілізації грошової маси з інвестиційних проектів у зв'язку із їх закінченням або виходом із них. Грошові кошти як результат фінансової діяльності характеризують обсяги залучення підприємством грошей на фінансовому ринку [3].

Отже, планування грошових потоків є одним з найважливіших аспектів управління, оскільки грошові кошти є найбільш ліквідними активами підприємства, здатними легко трансформуватися в будь-який інший вид активів.

Для того, щоб бути попереду конкурентів та мати прибутковий бізнес, керівництву компанії необхідно приймати правильні управлінські рішення. Без ефективної системи управління фінансовими потоками це практично неможливо. Адже, неплатоспроможність виникає у той момент, коли грошовий потік стає від'ємним. Важливим є те, що така ситуація може трапитися навіть у тому випадку, коли підприємство формально залишається прибутковим. Саме з цим пов'язані проблеми доходних, але неліквідних компаній, які можуть бути на межі банкрутства. Найчастіше всі ці проблеми є результатом неправильно організованих платежів або порушення умов здійснення платежів .

Звісно, що специфіка галузі може дозволяти певне відтермінування надходження грошових коштів від клієнтів. Але наявність значної дебіторської заборгованості і погана робота з нею може призвести до браку грошових коштів для оплати поточної діяльності підприємства. Проблема неправильно організованих платежів може бути вирішена тільки комплексно на етапі бюджетування та на етапі оперативного управління платежами.

Серед багатьох методів управління грошовими потоками можна виділити наступні: бюджетування, збір інформації про заплановані платежі, перевірка та затвердження платежів, оперативне планування, оперативне управління

платежами.

При бюджетуванні на основі плану продажу та закупівлі складаються плани руху грошових коштів на проміжок часу. Вже на цьому етапі можна виявити потенційні касові розриви та вжити необхідних заходів. Бюджети видатків грошових коштів також важливі при управлінні грошовими потоками. Використання бюджетування руху грошових коштів дозволяє відповісти на питання про те, хто, коли, на які цілі і скільки може використати коштів.

Оперативне планування призначене для керування поточними потребами і надходженнями грошових коштів. Кінцевою ціллю оперативного планування є, головним чином, платіжний календар, який дозволяє виявити касові розриви більш детально та точно. Платіжний календар може формуватися на основі планових надходжень і заяв на витрачання грошових коштів, також у ньому зазначаються залишки грошових коштів, що плануються на початок та кінець періоду по кожному банківському рахунку. Однак цих даних може також бракувати для аналізу причин касових розривів. Тому календар може бути більш розгорнутий, з додатковою інформацією у розрізі по контрагентах, по договорах тощо.

Так як управління важлива складова планування - це дуже складна і трудомістка робота кожного керівника підприємства, так як щодня необхідно приймати безліч управлінських рішень щодо розподілу і використання грошових коштів, а також ефективно направляти грошові потоки.

Ураховуючи вищезазначене, з метою підвищення ефективності управління грошовими потоками вітчизняних підприємств необхідно:

- залучати в практику розрахунок системи показників грошових потоків як вимірників фінансової стійкості, платіжної стабільності та нормальної платоспроможності;
- досліджувати галузеві закономірності грошових потоків та враховувати їх у практиці обліку та аналізу підприємства;
- визначати потоки в обліковій, у тому числі оперативній, інформації для формування своєчасного та повного інформаційного забезпечення аналізу руху

грошових коштів підприємств;

- удосконалити методику аналізу грошових потоків, що повинна здійснюватися, виходячи з реального фінансового стану підприємств;

- урахувати фактори руху коштів вітчизняних господарчих суб'єктів в умовах невизначеності та ризику [2].

Таким чином, інтегруючи оперативне, поточне і стратегічне планування грошових потоків в єдиний процес, можна досягти узгодженості руху грошових коштів із тактичними і стратегічними завданнями підприємства в часі і просторі.

Такий підхід до концепції планування грошових потоків дозволить спрямувати діяльність підприємства на досягнення фінансової стійкості та платоспроможності.

Список використаних джерел

1. Ролько О.Ю. Значення ефективності управління грошовими потоками підприємств / О.Ю. Ролько // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 3. – С. 18-22.
2. Коваленко Н. Управління грошовим потоками українських підприємств у сучасних умовах господарювання / Н. Коваленко // Економічний аналіз. – 2011. – № 8. – С. 40-44.
3. Перловська Н.В. Обґрунтування критерію ефективності управління грошовими потоками підприємства / Н.В. Перловська // Економічні науки. – 2011. – № 7. – С. 87-90.

Галкина М.Н.

Ассистент

УО «Полесский государственный университет»

E-mail: gal.79@mail.ru

ОТЧЕТНОСТЬ ПО ЗАТРАТАМ НА ТРУДОВЫЕ РЕСУРСЫ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ И ПРАКТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Отчетность организации является системообразующим элементом учета. Однако, в настоящее время, особый интерес у пользователей вызывает управленческая отчетность. Именно в управленческой отчетности, в отличие от бухгалтерской, налоговой и статистической, наиболее явно прослеживаются многосторонние потоки формирования информационного поля хозяйственной деятельности организации. Налоговая и бухгалтерская отчетность предоставляется соответствующим пользователям в законодательно установленные сроки на унифицированных бланках, перечень показателей, представляемых в них, ограничен. По этой причине наиболее полным источником информации и, как следствие, наибольший интерес для руководителей представляют данные, которые призвана раскрыть управленческая отчетность.

Несмотря на то, что теории и практике ведения управленческого учета уделяется большое внимание в специализированной литературе, вопросы, связанные с внутренней управленческой отчетностью, ее содержанием, порядком формирования, являются слабо разработанными.

Чтобы справиться с существующими проблемами и решить возникающие вопросы, целесообразно разобраться в теории, определив сущность и содержание категории «управленческая отчетность». Теоретически обоснованный подход имеет большое практическое значение, позволяет более взвешенно принимать конкретные решения.

В нормативных и законодательных актах официальное определение

управленческой отчетности отсутствует, поскольку она формируется по усмотрению хозяйствующего субъекта.

В экономической литературе выделяют следующие определения управленческой отчетности. По мнению профессора Бреславцева Н.А.: «Управленческая отчетность это, прежде всего, набор критериев и показателей, которые отображают положение либо отдельных участков функционирования предприятия, либо выполняемых (осуществляемых, продвигаемых) отдельных проектов, либо хозяйственной деятельности в целом».

По мнению А.Д. Шеремета «Управленческая отчетность - средство информирования заинтересованных пользователей о деятельности структурных подразделений хозяйствующего субъекта».

По мнению автора Ахметжановой Н. «управленческая отчетность представляет собой систему взаимосвязанных показателей, характеризующих условия и результаты деятельности организации в целом или отдельных ее частей за отчетный период, на основе анализа которой, менеджеры принимают решения для достижения поставленных целей».

Опираясь на вышеизложенное, предлагаем следующее определение: управленческая отчетность - это совокупность управленческих отчетов, отвечающих определенным запросам пользователей, которые являются информационной средой для принятия эффективных управленческих решений на стратегическом, тактическом и оперативном уровнях, направленных на улучшение деятельности организации.

Трудовые ресурсы организации — это основной ресурс организации, это работники, имеющие определенную профессию и квалификацию. Конкурентоспособность каждой организации и результаты его деятельности во многом зависят от качества и эффективности использования трудовых ресурсов.

Чтобы определить эффективность работы самих трудовых ресурсов, необходимо отражать в учете и отчетности затраты на эти ресурсы.

Затраты на трудовые ресурсы (по их видам, структурным подразделениям и в зависимости от частоты их совершения) необходимо постоянно

анализировать и контролировать с целью их оптимизации, для этого необходимо составление управленческой отчетности. Поэтому, на наш взгляд, особо актуальным является разработка практических рекомендаций, направленных на развитие методики составления внутренней управленческой отчетности по затратам на трудовые ресурсы.

Управленческая отчетность по затратам на трудовые ресурсы необходима для решения следующих задач:

1. предоставление информации руководству для принятия стратегических решений;
2. проведение оперативного контроля затрат на трудовые ресурсы,
3. акцентирование моментов, указывающих на потенциальные проблемы в будущих периодах;
4. группировка и анализ информации для выбора оптимальных вариантов решения возникающих в процессе деятельности проблем;
5. выявление существующих недостатков и недоработок.

Требования к содержанию, видам, объемам и срокам представления управленческой отчетности по затратам на трудовые ресурсы формируют руководители организации или лица, ответственные и заинтересованные во внутренней управленческой информации.

Считаем, что разработка форм управленческой отчетности по затратам на трудовые ресурсы должна осуществляться по следующим принципам:

- 1) затраты на подготовку внутренней управленческой отчетности не должны превышать экономического эффекта от ее использования;
- 2) все без исключения управленческие отчеты должны быть конкретными и адресными;
- 3) текущие управленческие отчеты должны содержать оперативную информацию, необходимую для принятия управленческих решений;
- 4) управленческие отчеты не должны быть перегружены лишними данными, а вся представленная в них информация должна быть систематизирована;

5) формы управленческих отчетов должны учитывать особенности и уровень подготовленности конкретного руководителя, для которого предназначен отчет.

Необходимо обратить внимание на то, что содержание управленческой отчетности по затратам на трудовые ресурсы находится в зависимости от специфики деятельности каждого предприятия.

Однако следует заметить, что в организациях Республики Беларусь управленческая отчетность по затратам на трудовые ресурсы не составляется. Поэтому, нами была разработана форма управленческого отчета по затратам на трудовые ресурсы (таблица 1).

Таблица 1

Сводный управленческий отчет по затратам на трудовые ресурсы»
за период с «__» _____ по «__» _____ 20__ г.

Наименование структурного подразделения	ФИО работника	на образование	на мед. обслуживание	на оздоровление
Итого				

Дата составления «__» _____ 20__ г.

Предложенная форма отчетности позволит в любой момент времени получить достоверную информацию о произведенных затратах. Такая информация особенно важна для руководства организации в современных условиях, когда затраты на трудовые ресурсы являются основой эффективного и прибыльного функционирования организации.

Исследование работ отечественных и зарубежных ученых-экономистов свидетельствует о необходимости отражения информации о затратах на трудовые ресурсы, раскрываемой субъектами хозяйствования в бухгалтерской отчетности.

Таблица 2

Рекомендации по совершенствованию форм бухгалтерской отчетности по
затратам на трудовые ресурсы

Форма бухгалтерской отчетности	Раздел формы бухгалтерской отчетности	Рекомендуемые дополнительные строки
Бухгалтерский баланс (форма 1)	Раздел 2. Краткосрочные активы	Затраты на трудовые ресурсы
Приложение к балансу	Форма 5	Детализация затрат на трудовые ресурсы

В приложении 5 к балансу существует объективная необходимость в расширении объема информации о затратах на трудовые ресурсы, раскрываемой в бухгалтерской отчетности. Предлагаем выделить специальный раздел, в котором показывать не только общую сумму затрат на трудовые ресурсы на начало периода, объем произведенных в течение отчетного периода затрат, но также подсчитывать величину потерь вследствие увольнений, устаревания знаний и квалификации и выводить стоимость на конец рассматриваемого периода.

Таблица 3

РАЗДЕЛ: ЗАТРАТЫ НА ТРУДОВЫЕ РЕСУРСЫ

Наименование затрат	Код строки	На начало года	Произведено	Потери	На конец года
1	2	3	4	5	6

Таким образом, предложенные направления совершенствования управленческой и бухгалтерской отчетности по затратам на трудовые ресурсы позволят своевременно контролировать и анализировать затраты в разрезе их видов и по структурным подразделениям с целью эффективного управления трудовыми ресурсами организации.

Список использованной литературы

1. О бухгалтерском учете и отчетности : закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013г., № 57-3 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр". – Мн., 2015.
2. Линник, К. Принципы формирования и предоставления управленческой отчетности [Текст] / К. Линник // Финансовый директор: производственно-практический, научный журнал. - 2012. - № 4. - С. 52-57
3. Иозийтис, В. С. Методологические вопросы постановки управленческого учета и формирования управленческой отчетности // Управленческий учет и финансы: Научно-практический журнал. - 2009. - № 2. - С. 118-129

*к.е.н. Гільорме Т.В.
доцент кафедри статистики, обліку
та економічної інформатики,
провідний науковий співробітник НДІ енергетики
Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара
Бондаренко О.С., Качанова А. Р.
студентки Дніпропетровського національного університету
імені Олеся Гончара
E-mail: gillyorme@i.ua*

МОДЕЛІ ОПТИМІЗАЦІЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Економічні відносини, які в Україні формуються значною мірою, в умовах невизначеності та нестійкості ринкового середовища, вимагають високоефективних способів та методів управління матеріальними потоками. Актуальність теми зумовлена тим, що забезпечення бажаних темпів розвитку вітчизняних підприємств і підвищення їх ефективності можливе тільки за умови підвищення ефективності закупівельної діяльності, а саме за допомогою вибору оптимальних дебіторів серед усієї сукупності альтернатив.

Дану проблему розглядали багато вітчизняних і закордонних авторів: Анікіна Б. А., Радостовця В. К., Зєвакова А. М., Бакуна Ю. О., Бойчука А. А., Сергєєва В. І., Гаджинського А. М., Зайцевої Н. Л., Стоянової О. С., Савченко Л. В., Плоткіна Б. К., З. Саріуш-Вольського, Семененко А. І., Елії М. Голдратт та багатьох інших.

Для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень менеджери підприємства повинні володіти об'єктивною та вичерпною інформацією, щодо реальних та потенційних дебіторів. Одним з методів, який групує чи розподіляє за певними критеріями існуючу сукупність контрагентів (дебіторів) є АВС-аналіз. Найпоширенішим критерієм, який використовують при

аналізі структури дебіторів є об'єм та зміна поставок.

Ще одним з методів за допомогою якого можна здійснювати аналіз структури дебіторів є XYZ-аналіз. Цілю цього методу є встановлення стабільності поставок та оплат за продукцію контрагентів. Це можливо зробити за допомогою визначення коливань об'єму поставок.

Для більшої ефективності та точності аналізу використовують поєднання двох методів. Результатом об'єднання є матриця, на основі якої визначають найбільш цінних дебіторів, що приносять значний вклад в результати діяльності підприємства та тих, що не мають значного впливу на діяльність підприємства.

За допомогою цього методу здійснюємо оцінку стабільності поставок товарів контрагентам.

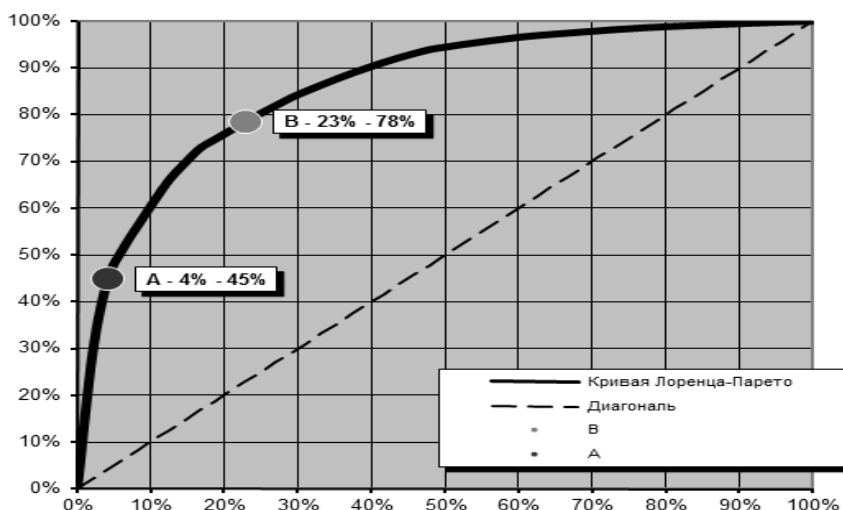


Рис. 1. Крива Лоренца кредиторської заборгованості при індексу Джині $G=72\%$

Джерело: розраховано авторами

При проведенні ABC-аналізу останнього періоду корисно порівняти його з минулими, щоб оцінити наявні тенденції і вчасно прийняти необхідних заходів. Спостерігається слабка, але стійка тенденція на підвищення рівня індексу Джині, тобто розшарування дебіторів посилюється. ABC-аналіз, проведений за результатами продажів товарної номенклатури в 2012-2014рр., показало помірне розшарування сегментів А, В і С з незначною тенденцією до її подальшого збільшення.

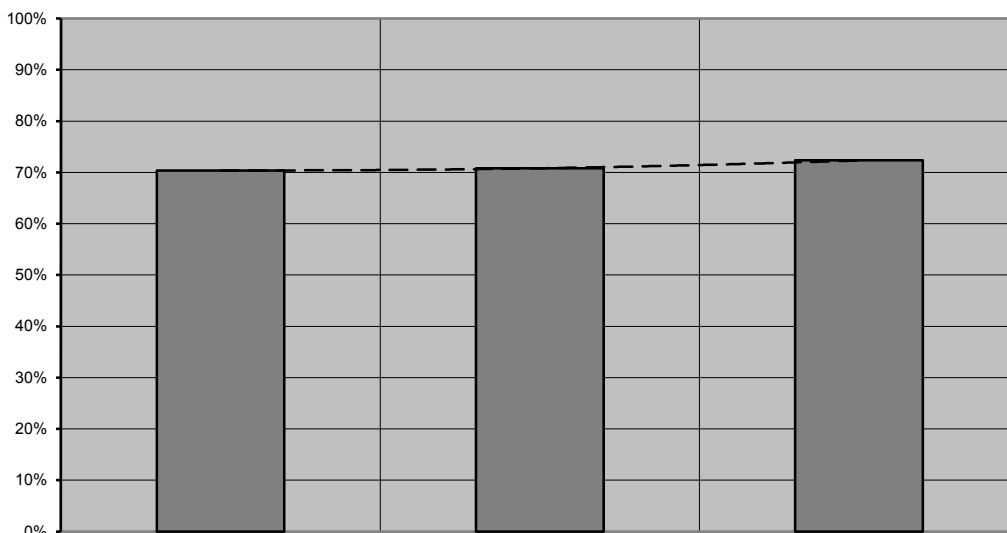


Рис. 2. Динаміка зміни індексу Джині за 2012-2014 р.р.

Джерело: розраховано авторами

Проведений АВС-аналіз дебіторів показує, що найбільший внесок у формування загального об'єму (70,91 %) зробили 3 дебітори, які й увійшли до групи А. У групу В увійшли три дебітора, на яких приходиться 20 % загального обігу. Інші 9,09 % обігу забезпечували чотири дебітора та увійшли до групи С. На основі цього аналізу можна зробити висновок про перевагу роботи з певними дебіторами для цього підприємства. Так, якщо витрати на заходи у сфері закупівель необхідно скоротити, то доцільно приділити увагу, передусім А-дебіторам, оскільки інтенсивніша робота з ними може вплинути на загальний обіг підприємства. АВС-класифікація дебіторів може бути проведена і в розрізі закуповуваних товарів. У цьому випадку також доцільно займатися, передусім, А-товарами, якщо витрати на заходи, пов'язані із закупівлями, мають бути невеликими [1].

Через виявлення значення окремих товарів для підприємства треба досягти концентрації зусиль на конкретних заходах у закупівлях. Таким чином, можна визначити ключові завдання для системи складування. Для А-товарів можна провести такі заходи: точніший аналіз цін закупівлі, детальний аналіз структури витрат, детальний аналіз ринку, отримання декількох пропозицій від дебіторів,

жорсткіші переговори відносно цін закупівель, ретельніша підготовка замовлень на реалізацію, регулярний контроль запасів, точніше визначення страхових запасів та ін. В-товари – це такі товари, які характеризуються середньовартісними величинами. Залежно від їх значення з ними слід працювати або як з А-товарами, або як з С-товарами [2]. Через велику кількість і низьку вартість С-товарів головне завдання раціоналізації полягає в зниженні витрат на оформлення замовлень і складування. Концепція зусиль на А-товарах і А-дебіторах не повинна означати, що В- чи С-товари (дебітори) залишаються зовсім без уваги. Проте їх економічний вплив не буде настільки вирішальним, як для А-класу [3]. Вступаючи в господарські зв'язки з невідомим дебітором, підприємство певною мірою ризикує. В умовах неплатоспроможності або недобросовісності дебіторів у споживача можуть виникнути зриви виконання виробничих програм або ж прямі фінансові втрати. Через це підприємства шукають різні способи, що дозволяють виявити ненадійних дебіторів.

Список використаної літератури

1. Шипуліна В. О. Використання логістичного підходу щодо підвищення конкурентноздатності промислового підприємства / В. О. Шипуліна, Т. П. Прошина // Вісник Хмельницького Національного Університету. Економічні науки. – 2006. – № 4. – Т. 2. – С. 146–150.
2. Чуев И. Н. Экономика предприятия : пособие / И. Н. Чуев, Л. Н. Чечевицина. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Дашков и Ко , 2006. – 416 с. Волгин В. В. Склад. Логистика, управление, анализ / В. В. Волгин. – М. : ИТК «Дашков и Ко» 2011. – 736 с.

Гноєва І.М.

старший викладач кафедри обліку, аналізу і аудиту

Бейгул Т.О.

студентка IV курсу кафедри обліку, аналізу і аудиту

Кременчуцький національний університет імені Михайла

Остроградського

E-mail: orishka79@mail.ru, tanya_beigyl@mail.ru

ПОДОЛАННЯ ПРОБЛЕМНИХ ПИТАНЬ В ОБЛІКУ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Українська економіка й надалі гостро відчуває на собі результати фінансової кризи, саме тому розрахунки між суб'єктами господарської діяльності повинні здійснюватися своєчасно та в повному обсязі. В результаті господарської діяльності будь-якого підприємства або організації може виникнути кредиторська заборгованість, яка надає можливість отримати підприємству певну послугу, роботи або товар в першу чергу, а оплатити їх пізніше, це призводить як до позитивних так і негативних наслідків для діяльності підприємства які ми розглянемо трохи пізніше.

Значну увагу необхідно приділяти відстеженню фактів виникнення та проблем своєчасної сплати заборгованості за товари (роботи, послуги). Тому призначення бухгалтерського обліку визначається в наданні повної та оперативної інформації щодо стану кредиторської заборгованості, для впровадження своєчасних заходів щодо управління нею, адже раціональна організація обліку впливає на величину оборотного капіталу підприємства та надає можливість підприємству уникнути виникненню штрафів та неустойок.

Актуальність обраної теми відображається в пошуках оптимального вибору розрахунків підприємств створюючи підприємству репутацію надійного партнера на ринку в такий скрутний для економіки країн час.

Метою дослідження є виявлення та розкриття існуючих особливостей і проблем організації бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості, обґрунтування шляхів їх подолання.

Для забезпечення покращення фінансових результатів підприємства необхідним є прискорення кругообігу оборотного капіталу та навчитися правильно управляти коштами підприємства. А для управління кредиторською заборгованістю підприємства необхідним є правильно та своєчасно її аналізувати, важливе значення для цього має наявність достовірної інформації.

Дана інформація формується за такими джерелами:

- баланс підприємства;
- звіт про фінансові результати;
- примітки до річної фінансової звітності;
- первинні документи;
- журнали, в яких відображається рух відповідних платежів;
- розрахункові відомості про нарахування заробітної плати.

Для ефективної роботи підприємства необхідно визначити причини кожного виду заборгованості в результаті кожної окремої господарської операції та з кожним окремим контрагентом підприємства, адже бухгалтер повинен управляти кредиторською заборгованістю.

Під кредиторською заборгованістю слід розуміти - грошові кошти які підлягають поверненню юридичній або фізичній особі, або частину майна організації, що є предметом обов'язкових правовідносин між організацією та її кредиторами [1].

Класифікація кредиторської заборгованості є одним з важливих моментів обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками. Отже виділяють такі види кредиторської заборгованості:

- з підрядниками за отримані роботи та надані послуги;
- з постачальниками за отриману сировину і матеріали;
- з оплати праці;

- із спірних питань між суб'єктами господарської діяльності, не вирішених арбітражем;
- по перерахуванню податків до бюджетних фондів соціального страхування та до бюджетів різних рівнів;
- із покупцями по отриманих авансах;
- за інших розрахунків.

Проблемою обліку кредиторської заборгованості є: по-перше це відсутність гарантій на своєчасне одержання грошей, по-друге не передбачення деталізації та співвідношенні різних видів кредиторської заборгованості, по-третє недосконалість облікових реєстрів.

Управління кредиторською заборгованістю повинно базуватись на специфічних принципах та методологічних засадах, та включати наступні складові елементи [3,4]:

- обґрунтування можливості виникнення кредиторської заборгованості;
- статистичний та динамічний аналіз формування та погашення кредиторської заборгованості;
- обґрунтування доцільності отримання відстрочки оплати рахунків постачальників, а також оптимального терміну такої відстрочки;
- оцінка реальної вартості існуючої кредиторської заборгованості;
- розробка, або удосконалення, кредитної політики підприємства;
- проведення систематичного контролю та інвентаризації заборгованості;
- попередження формування простроченої кредиторської заборгованості;
- удосконалення законодавчої бази.

Ефективне управління кредиторською заборгованістю надасть змогу розширювати ринки збуту товарів, залучати нових реалізаторів продукції, створити позитивний імідж підприємства, що виведе його на значно вищий економічний рівень. Для того щоб нормально функціонувати підприємство має бути забезпеченим необхідним розміром обігового капіталу [2]. Розміри обігового капіталу залежать від величини запасів та кредиторської

заборгованості, а управління ними потребує формування ефективної політики.

Одна з головних проблем бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості – це суперечності між бухгалтерським та податковим обліком та недосконала законодавча база країни. Існуючі форми та реєстри за якими відбувається узагальнення бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості не дають можливості отримати необхідну інформацію для прийняття зважених управлінських рішень. Дослідження та вирішення проблемних питань дозволить значно вдосконалити організацію та методику обліку і аналізу розрахунків з кредиторами, зменшення кількості штрафів які виникають від несвоєчасної сплати кредиторської заборгованості.

Отже, проведення ефективного управління кредиторською заборгованістю на підприємстві дозволить оптимізувати фінансовий стан підприємства, забезпечить високі темпи виробництва та підвищення конкурентоспроможності.

Список використаної літератури

1. Гончарук Р.П. Сутність та класифікація кредиторської заборгованості: колізії наукових підходів / Р. П. Гончарук // Вісник ЖДТУ: економічні науки. – 2012. - №1. – 48-51.
2. Марусяк Н. Л. Дебіторська та кредиторська заборгованість як основні фінансові регулятори кругообігу оборотного капіталу підприємства / Н. Л. Марусяк // Актуальні проблеми економіки. – 2010. - №7. – С. 90-95.
3. Марчак Н. В. Управління кредиторською заборгованістю як джерелом фінансування підприємств / Н. В. Марчак, О. О. Фокіна // Інноваційна економіка. – 2011. - №2. – С.237-239.
4. Москалюк Г. О. Система внутрішнього контролю дебіторської та кредиторської заборгованості: напрямки удосконалення і розвитку. «Ефективна економіка» [Електронний ресурс]. Режим доступу economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1899.

Горбач Є.В.

студент-магістрант

Науковий керівник: к.е.н., доцент Денга С.М.

доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

E-mail: denга_s@mail.ru

ОБОВ'ЯЗКИ БУХГАЛТЕРА З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ «1С: ПІДПРИЄМСТВО. 8.2»

Одним із об'єктів посиленої уваги в процесі внутрішнього контролю є розподіл обов'язків між посадовими особами, визначеними організаційною структурою підприємства. Функції працівника є несумісними, якщо їх зосередження в руках однієї особи може сприяти здійсненню випадкових або навмисних помилок і порушень. Ефективна організаційна структура підприємства передбачає розподіл відповідальності і повноважень працівників таким чином, щоб упередити зловживання службовим становищем та можливі помилки в процесі роботи. Це правило стосується і розподілу обов'язків між працівниками бухгалтерії.

Метою даного дослідження є визначення посадових обов'язків бухгалтера з обліку розрахунків з покупцями в умовах використання типової конфігурації «Бухгалтерія для України» бухгалтерської системи «1С: Підприємство. 8.2».

Спочатку визначимо технологію обробки інформації щодо покупців у вищевказаній конфігурації. Для ведення обліку розрахунків з покупцями у довіднику «План рахунків бухгалтерського обліку» передбачені рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», який має чотири субрахунки, та субрахунок 681 «Розрахунки за авансами одержаними», який має два субрахунки другого порядку. За субрахунками рахунка 36 та за субрахунками 6811 та 6812 встановлені субконто першого рівня «Контрагенти» і другого рівня – «Договори». Щоб встановити субконто третього рівня «Документи розрахунків

з контрагентами», необхідно налагодити параметри обліку з розрахунків з контрагентами, тобто увімкнути опцію «Вести розрахунки за документами» (рис. 1).

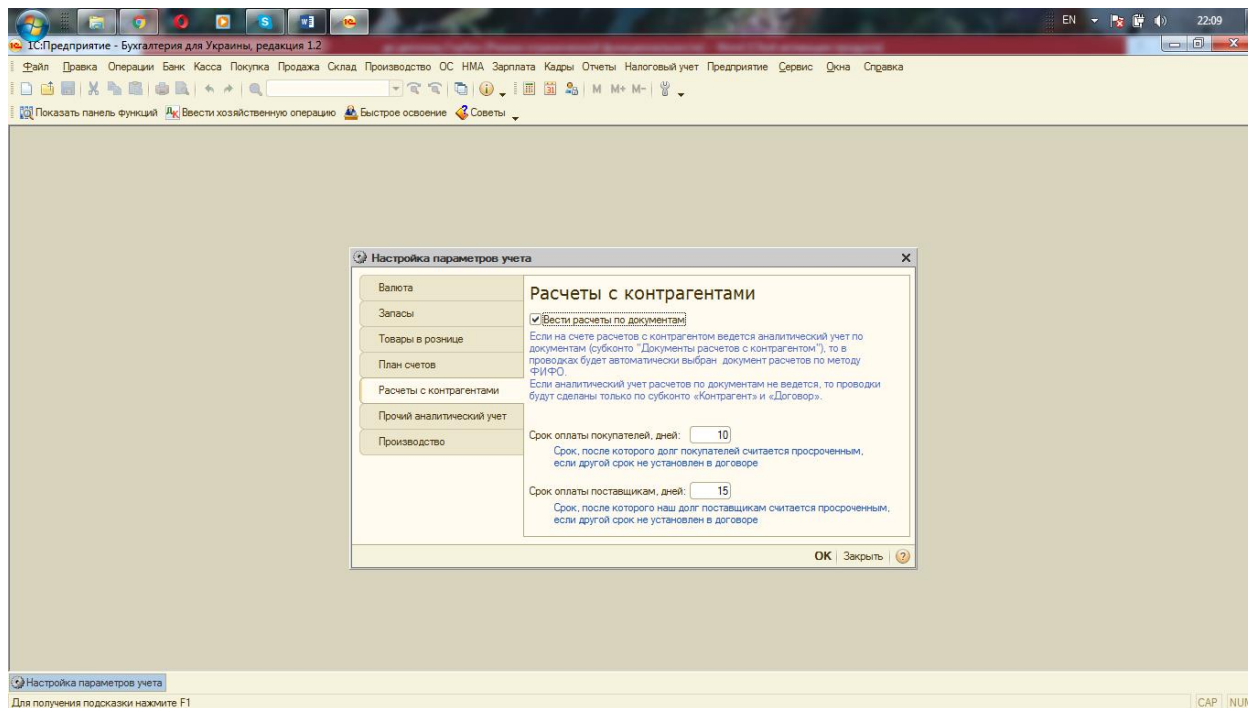


Рис. 1. Налаштування параметрів обліку з розрахунків з контрагентами

Для забезпечення досліджуваної ділянки обліку нормативно-довідковою інформацією про клієнтів, покупців та замовників, зокрема, призначений довідник «Контрагенти».

Контрагент - це загальне поняття, до яких відносять постачальників і покупців, організації і приватних осіб. Контрагенти можуть бути згруповані за групами класифікатора довідника, наприклад, «Постачальники», «Покупці» і «Реалізатори». Довідник контрагентів має необмежену кількість рівнів вкладення. В довідник вноситься детальна інформація про контрагента, зокрема, загальні дані – юридична чи фізична особа (статус контрагента), чи є він нерезидентом, приналежність контрагента до групи; рахунки і договори; рахунки контрагента в банку; адреси і телефони; ПІБ контактних осіб; схеми оподаткування.

Жирним шрифтом відзначаються основний договір і розрахунковий рахунок, які можна змінити відповідними кнопками командних панелей «Встановити основним». На закладці «Схеми оподаткування» необхідно вибрати схему оподаткування з однойменного довідника, наприклад: «Єдиний податок», «Податок на прибуток», «Єдиний податок і ПДВ», «Податок на прибуток і ПДВ», «Неплатник».

Довідник «Договори» призначений для зберігання договорів взаєморозрахунків, укладених з контрагентами. Даний довідник підпорядкований довіднику «Контрагенти».

Для кожного договору задається вид договору: з постачальником, з покупцем, з комітентом, з комісіонером, бартерний.

Взаєморозрахунки з контрагентами ведуться:

- за договором в цілому - якщо облік ведеться за розрахунковими документами, то при закритті такого договору програма сама знайде потрібні розрахункові документи;

- за розрахунковими документами - якщо облік ведеться за розрахунковими документами, то при закритті такого договору користувач повинен самостійно вказати розрахунковий документ.

За кожним договором вказується валюта, в якій укладено договір, тип цін покупки (продажу) вказується для підстановки за замовчуванням в документи, схема податкового обліку - визначає момент нарахування податкових зобов'язань (кредиту) з ПДВ. Можна вибрати одну із зумовлених схем податкового обліку, що описують основні операції поставки, або додати нову схему податкового обліку.

Для забезпечення документального оформлення розрахунків з покупцями в типовій конфігурації призначені документи з декількох груп (пунктів меню), зокрема, «Банк», «Каса» і «Продаж». Для документування оплати покупців призначені документи «Платіжне доручення вхідне», «Виписка банку», «Прибутковий касовий ордер».

Для документування відпуску продукції, товарів, робіт і послуг покупцям

та замовникам у типовій конфігурації є можливість ввести наступні первинні документи: «Рахунок на оплату покупцю», «Реалізація товарів і послуг», «Акт про надання виробничих послуг», «Повернення товарів від покупця», «Коригування боргу», «Акт звірки взаєморозрахунків», «Інвентаризація розрахунків з контрагентами», «Податкова накладна». Дані документи відображаються в реєстрі «Документи покупців».

Типовою конфігурацією програми передбачене формування наступних вихідних форм реєстрів обліку: «Оборотно-сальдова відомість», «Шахматна відомість», «Оборотно-сальдова відомість за рахунком», «Обороти рахунку», «Аналіз рахунку», «Карточка рахунку», «Аналіз субконто», «Обороти між субконто», «Зведені проводки», «Карточка субконто», «Головна книга», «Звіт за проводками».

Типова конфігурація забезпечує формування регламентованих звітів підприємства, зокрема фінансової, податкової, статистичної та внутрішньої звітності.

При розподілі обов'язків на підприємстві необхідно керуватися наступними правилами:

- 1) розділяти права обліку цінностей та матеріальної відповідальності за них;
- 2) розділяти права здійснення операцій та дозволу на їх проведення;
- 3) розділяти права обліку руху цінностей та розрахунків з контрагентами за них;
- 4) розділяти права обліку операцій та дозволу на їх проведення.

Відповідно до технології обробки інформації за обраною ділянкою обліку та з дотриманням правил розподілу обов'язків між посадовими особами були визначені обов'язки бухгалтера з обліку розрахунків з покупцями за умови використання бухгалтерської програми «1С: Підприємство. 8.2», що подано в таблиці (табл.1).

Таблиця 1

Обов'язки бухгалтера за ділянкою обліку «Розрахунки з покупцями»

Етапи облікового процесу	Первинний	Поточний	Підсумковий
Топологічні ділянки обліку			
Розрахунки з покупцями	<p>Ведення довідників «Контрагенти» і «Договори».</p> <p>Введення в інформаційну базу первинних документів:</p> <p>Рахунок на оплату покупцеві;</p> <p>Коригування боргу, Акт звірки взаєморозрахунків, Інвентаризація розрахунків з контрагентами.</p>	<p>Проведення документів:</p> <p>Рахунок на оплату покупцеві; Коригування боргу, Акти звірки взаєморозрахунків, Інвентаризація розрахунків з контрагентами.</p> <p>Контроль розрахунків покупців за реалізовану продукцію, надані послуги і виконані роботи за документами:</p> <p>Реалізація товарів і послуг, Акт про надання виробничих послуг; Повернення товарів від покупця, Виписка банку, Прибутковий касовий ордер.</p>	<p>Перевірка сальдо і оборотів за рахунками: 36, субрахунками 6811 та 6812.</p>

Таким чином, керування правилами розподілу обов'язків між працівниками підприємства ускладнить проведення операцій, які призведуть до крадіжки цінностей та грошей, унеможливить розрахунки з фіктивними покупцями без входження посадових осіб у зговір, буде сприяти більш об'єктивному відображенню в системі обліку інформації про розрахунки з покупцями за даними непідроблених документів, що у сукупності підвищить довіру до системи внутрішнього контролю підприємства.

Список використаної літератури

1. Організація обліку: навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни студентами спеціальності 7.03050901 і 8.03050901 «Облік і аудит» за КМСОНП ПУЕТ/ Деньга С.М.- Полтава: ПУЕТ, 2014. – 266 с.
2. Деньга С.М. Організаційні структури як основа системи господарського контролю підприємства // Актуальні проблеми економіки.- 2008.- № 4 (82).- С.235-242.
3. Деньга С.М. Контроль організаційної структури комп'ютерної інформаційної системи бухгалтерського обліку (КІСБО) // Регіональні перспективи.- 2004.-№ 3-5 (40-42).- С. 408- 411.
4. Деньга С.М. Вдосконалення організаційної системи бухгалтерського обліку торговельного підприємства як важливий чинник зміцнення економічної безпеки // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія економічна. Збірник наукових праць. – Львів: ЛьвДУВС, 2009.- Вип.1.- с. 354-362.
5. 1С: Бухгалтерія 8 для України - Режим доступу: http://v8.1c.ru/regional/ua/buh/RegionalSolutions_UA_BUH.htm#08

Гороховець Ю.А.

бухгалтер ТОВ «ТФС ГмбХ»

E-mail: yullietta9@mail.ru

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВАРТІСНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ: СУЧАСНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ

В умовах трансформації чинних підходів до побудови системи управління результативністю підприємств, що характеризується широким розвитком стратегічного управління, змінюються вимоги до системи його обліково-аналітичного забезпечення. Передусім, подібні зміни відбуваються в результаті появи нових вимог до обліково-аналітичної системи підприємства з боку

системи управління, що породжують необхідність змінити в ній поверхневі налаштування й удосконалити її теоретико-методологічні засади.

Зміна вимог системи менеджменту підприємства до системи її обліково-аналітичної підтримки відбувається в результаті трансформації чинної управлінської парадигми. Дану тенденцію обґрунтовує проф. П. Друкер [1, с. 124], на думку якого в результаті переходу до нової парадигми менеджменту найбільш радикальніше зміниться обліково-аналітична інформаційна система, зокрема, за такими елементами: порядок розрахунку собівартості; виникнення потреби інформаційного забезпечення функціонування “економічного ланцюга”; надання інформації для забезпечення реалізації стратегічних цілей, інформації про ключові знання та про розподіл ресурсів. Вищенаведені зміни стосуються як предмету бухгалтерського обліку, тобто кола об’єктів облікового спостереження, так і методичних інструментів, які використовуються для обробки інформації про традиційні та нові об’єкти, необхідної для системи управління в умовах формування нової парадигми менеджменту.

Одним із найбільш актуальних напрямів розвитку сучасної парадигми менеджменту є побудова вартісно-орієнтованої концепції управління, визначальною метою якої є максимізація вартості компанії. Вона виникла в результаті еволюції управлінських цілей, які перебували під впливом фінансових потрясінь та піддавали сумніву бухгалтерську звітність, основним завданням якої є відображення реальної вартості компаній на ринку капіталу.

Поштовхом до розробки концепції вартісно-орієнтованого управління (value based management) науковці вважають Велику депресію, яка в 1929 р. охопила на десятирок років такі розвинені країни світу, як США, Велику Британію, Канаду, Францію та ін. Тоді, в результаті потужної загальносвітової економічної кризи, збанкрутіла значна кількість компаній, а облікова система не змогла надати релевантної інформації про наявність загроз щодо їх подальшого функціонування. Однак розвиватись концепція вартісно-орієнтованого управління почала у 80-х рр. в США. Її засновником вважають А. Раппапорта – автора роботи “Створення вартості для власників: новий стандарт ведення

бізнесу” (“Creating Shareholder Value: The New Standard for Business Performance”) [2], який вперше довів необхідність фокусування зусиль менеджерів на зростанні вартості для інвесторів. В своїх наступних дослідженнях Раппапорт визначив основні принципи вартісно-орієнтованого управління на підприємстві. Фундаментом вартісно-орієнтованого менеджменту вважають працю Т. Коупленда, Т. Коллера та Дж. Муррина “Вартість компанії: оцінка та управління” (“Valuation: Measuring and Managing The Value of Companies”) [3] яка видана в 1990-х рр., до речі, разом з нею з’являється аббревіатура VBM (Value-Based Management). Поступово дана концепція поширилась в Канаді, Європі, Австралії, Японії, Туреччині та ін.

Згідно концепції вартісно-орієнтованого управління, основною метою підприємств є забезпечення збереження і зростання ринкової вартості в стратегічній перспективі, що в цілому сприятиме забезпеченню потреб всіх зацікавлених в діяльності підприємства сторін (власників, менеджерів, інвесторів, позичальників тощо). Для побудови системи вартісно-орієнтованого управління підприємством має бути розроблена підсистема обліково-аналітичного забезпечення, що забезпечуватиме надання необхідної інформації для прийняття відповідних рішень.

Основною проблемою застосування концепції вартісно-орієнтованого управління з позиції бухгалтерського обліку є нездатність конвенційної облікової системи оцінити реальну вартість підприємства, і як наслідок, відобразити її в бухгалтерській звітності. Тому для того, щоб облікова система виступала дієвим засобом інформаційної підтримки системи управління вартістю підприємства, вона повинна не лише забезпечувати достовірне і оперативне інформування про стан і результати діяльності підприємства, а також повинна надавати інформацію про ключові фактори, що впливають на її зміни (збільшення або зменшення).

Поступовий перехід суспільства на стадію постіндустріального розвитку у зв’язку з посиленням взаємодії національних економік, поглибленням міжнародного поділу праці, бурхливим розвитком інформаційно-

інтелектуальних технологій, комп'ютеризації тощо спричинили поширення концепції вартісно-орієнтованого управління в країнах, які знаходяться на індустріальній стадії. Це стосується й нашої країни. Дослідженню концепції вартісно-орієнтованого управління приділили увагу такі вітчизняні вчені: О.А. Лаговська, А. В. Столярчук, Т.М. Гнат'єва, О. О. Захаркін, З. О. Коваль, Д. Д. Гонтар, І. В. Колос, І. В. Новикова, Ю.Ю. Мороз, А.І. Шигаєв та ін. Однак сучасні дослідники виділяють різні моделі вартісно-орієнтованого управління: EVA, MVA, SVA, CFROI, CVA тощо. У зв'язку з цим, сьогодні не сформована єдина загальна позиція стосовно того, яка з моделей найбільш точно забезпечує розрахунок ринкової вартості, відсутній загальний підхід до трансформації показників бухгалтерської звітності, який би дозволив підвищити рівень адекватності облікової системи запитам суб'єктів, відповідальним за функціонування системи вартісно-орієнтованого управління підприємством.

Виходячи із вищенаведеного можна виділити наступні напрями розвитку обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління підприємством:

- уточнення поняття “вартість підприємства” та виділення і обґрунтування ключових факторів, що впливають на її зміни;
- обґрунтування і вибір найбільш ефективної моделі вартісно-орієнтованого управління підприємством;
- удосконалення системи облікових об'єктів у відповідності до ключових факторів генерування та руйнування вартості підприємства;
- удосконалення облікової оцінки факторів генерування та руйнування вартості підприємства;
- розробка бухгалтерської звітності вартісно-орієнтованого спрямування;
- розробка системи аналітичних показників та моделей, що використовуватимуться для підвищення ефективності вартісно-орієнтованого управління підприємством.

Список використаної літератури

1. Друкер П.Ф. Энциклопедия менеджмента: Пер. с англ. / Питер Друкер. – М.: Издательский дом “Вильямс”, 2004. – 432 с.
2. Rappaport A. Creating shareholder value : The new standard for business performance, New York / A. Rappaport. — N. Y. : The FreePress, 1998. — 205 p.
3. Copeland, T. Valuation: Measuring and Managing the Value of Companies / T. Copeland, T. Koller, J. Murrin // N. Y., John Wiley & Sons, 1995.

*Гошкодеря І.С.,
студентка 41 ОА групи
к.е.н., доцент Вороновська О.В.
Таврійський державний агротехнологічний університет
E-mail: goshkodery777@mail.ru*

ЕКСПОРТНЕ МИТО НА НАСІННЯ СОНЯШНИКУ

Сучасний етап розвитку України характеризується постійним зростанням обсягів та розширенням масштабів міжнародної торгівлі за рахунок держав – членів ЄС. При цьому спостерігаємо посилення вимог міжнародних організацій щодо забезпечення вільного доступу іноземних товарів на внутрішні ринки України та зниження національних торговельних бар'єрів. Відбувається поглиблення інтеграції міжнародних вимог у національну практику митного регулювання України.

Митне регулювання згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [3] – це регулювання питань, пов'язаних із встановленням мит та інших податків, що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, процедурами митного контролю, організацією діяльності органів митного контролю України.

Виробництво та переробка олійної сировини відносяться до провідних галузей світового агропромислового виробництва. Основною сировиною

виробництва олії в Україні є насіння соняшнику. Насіння соняшнику та продукти його переробки є найбільш привабливими продуктами на аграрно-продовольчому ринку, попит на які постійно зростає.

У середньому за останні 5 років в Україні під вирощуванням соняшнику було зайнято близько 15% усіх посівних площ. Частка соняшнику у виробництві олійних культур за цей період становила понад 70%. Проте наразі ситуація змінюється. В 2015 році питома вага соняшнику у структурі площі посіву технічних культур не перевищувала 63% та має тенденцію до зменшення, а частка України у світовій торгівлі соняшnikовою олією оцінюється на рівні 22% [1].

Головними замовниками олії з України є: Індія – 31%, Єгипет - 13%, Китай – 10% всього експорту. Відповідно за жовтень, обсяг експорту у ці країни склало: Індія – 82,8 тис. т., Єгипет – 35,7 тис. т., Китай – 27,6 тис. т. соняшnikової олії. (за даними Держстатистики) [1].

Але на сьогоднішній день Україна припинила експорт в Росію і країни СНД, товарообіг України з Росією і країнами колишнього СРСР скоротився до 31 %. Отже, Україні потрібні нові ринки збуту своєї продукції. Але для цього необхідні оптимальні ставки експортного мита.

Деякі прибічники експортного мита стверджують, що з агрономічного погляду багато регіонів України вже виробляють забагато соняшнику, що негативно впливає на родючість землі та продуктивність галузі в довгостроковій перспективі. Але, надмірне виробництво соняшнику є наслідком надмірного прямого чи непрямого оподаткування інших культур, що змушує сільськогосподарських виробників перевиробляти тільки ту культуру, що генерує прибутки та не зазнає втручань.

Більшість вчених вважають, що беззастережне скасування мита на експорт соняшника призведе до кризи в олійно-жировій галузі та дефіциту сировини, тому що, мито є стримувальним експорт фактором. Але, за аналітикою 80% насіння соняшнику в Україні переробляють компанії європейського походження. Так, як сьогодні олійно-жирова галузь України понад 80 % продукції експортує

за межі країни та забезпечує, навіть в умовах світової фінансової нестабільності, постійне надходження валютного виторгу в державний бюджет. Обмеження щодо експорту насіння соняшнику матиме негативні наслідки для продовольчого ринку.

Експортно-митне на насіння соняшнику кожного разу відстоюється на переговорах з ЄС. Члени асоціації «Український клуб аграрного бізнесу» стверджують, що «скасування експортних мит може призвести до занепаду однієї з найуспішніших галузей не лише агропромислового комплексу, а й економіки України в цілому. Якщо не буде бар'єру для експорту насіння соняшнику, його просто вивезуть в країни Європейського Союзу, і ми станемо сировинним додатком по ще одній позиції» [2].

Найвищий відсоток експортного мита був 1999 році – 23%. У липні 2001 р. цей податок був зменшений до 17 %. На зниження експортного мита вплинув Міжнародний валютний фонд, який виставив це як одну з умов поновлення кредитування української влади по програмі розширеного фінансування.

При вступі до Світової асоціації Україна погодилась на зниження мита на експорт соняшнику, що для досягання позитивних результатів з аграрних питань у переговорах про створення зони вільної торгівлі з Євросоюзом. Мито буде знижуватися на 1% на рік, за 10 років – до нуля.

Експортне мито на соняшник знижуватиметься у повній відповідності з побажаннями Європейського Союзу. Проте паралельно Україна вводить альтернативні заходи, що обмежують експорт. Експортне мито поступово знижується і заміщується додатковим збором, який компенсує різницю між новим митом і показником у 10% (15 років застосовуватиметься податок (а не експортне мито), еквівалентний чинному експортному миту).

В рамках СОТ Україна повинна зменшити експортне мито на насіння соняшнику з 15 до 10%, а при торгівлі з ЄС відбудеться ще більш суттєве її зниження. Але якщо експорт в ЄС буде перевищувати певний обсяг, то ставка мита підвищиться до рівня, який застосовується у відносинах із СОТ. Для насіння соняшнику граничний обсяг становить 100 тис. т на рік.

Зараз в галузі виробництва насіння соняшника склалася ситуація, коли всі виробники змушені свою продукцію продавати підприємствам-монополістам у зв'язку з неконкурентоздатністю їхньої продукції на міжнародній арені після сплати 10% ставки експортного мита на насіння соняшника. Внаслідок цього зменшується внутрішня ціна насіння і виробники мають значно менші можливості модернізації і розвитку.

Отже, для аграрного сектора України дуже важливо мати можливість вільно продавати свою продукцію за кордон, оскільки зважаючи на несприятливу світову кон'юнктуру це єдиний спосіб не зазнати великих збитків. А експортне мито на насіння соняшнику спонукає до розвитку олійноекстракційної галузі, а для товаровиробників є податком на сільськогосподарське виробництво. Тарифи на імпорт оподатковують споживача та надають вигоду виробникам і бюджету, а експортне мито обтяжує виробників і надає вигоду споживачам та бюджету. Вважаємо, доцільним відміну експортного мита на насіння соняшнику, що призведе до стимулювання і відповідного збільшення виробництва соняшнику, забезпечить зростання економіки держави і наповнить державний бюджет за рахунок податкових асигнувань. Аграрним підприємствам потрібно збільшувати валовий збір не за рахунок збільшення посівних площ, а за рахунок збільшення урожайності, сівозміни, якісного селекційного насіння.

Список використаної літератури

1. Кириченко В.В. Виробництво соняшнику в Україні: стан і перспективи розвитку // Вісник ЦНЗ АПВ Харківської області. – 2016. №2. – С. 281-286.
2. Статистична інформація [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державного комітету статистики України – Режим доступу: [http:// www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua).
3. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16 квітня 1991 р. № 959–ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>. – Назва з екрану.

*к.е.н., доцент Грибовська Ю.М.
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Агеєнко С.В.
студент ОКР «Магістр»
Полтавська Державна Аграрна Академія
E-mail: flaerty2@ukr.net*

СУТНІСТЬ ВИПЛАТ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

Вступ. Облік виплат працівникам займає важливе місце у системі бухгалтерського обліку, є невід'ємною частиною діяльності будь-якої організації, тому правильність та достовірність відображення в обліку інформації про оплату праці має значний вплив на формування фінансового результату господарської діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню питань щодо виплат працівникам та їх класифікації присвячені праці вітчизняних науковців: О. Андросової, Ю. Б. Іванова, І. Ю. Ковтуна, М. Ф. Огійчука, В. Я. Плаксієнка, С. Ф. Покропівного, С. О. Сколотій та інших.

Постановка завдання. Метою дослідження є вивчення сутності та видів виплат працівникам підприємств і організацій.

Виклад основного матеріалу. Об'єктивною основою розвитку сучасних форм оплати праці є тенденція до забезпечення повної самостійності підприємств у питаннях найму та оплати праці, розмежування сфери державного і договірного регулювання цих відносин на підприємствах незалежно від форм власності. На сьогодні форму і систему оплати праці обирає керівник підприємства. Він же встановлює працівникам конкретні розміри тарифних ставок.

Виплати працівникам – це всі форми компенсації, що надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівникам [6].

Сутність поняття «виплати працівникам» складна і багатостороння, тому

вона включає в себе декілька основних понять: «заробітна плата», «розрахунки з депонентами» та «інші розрахунки».

Вітчизняні економісти досліджуючи поняття «заробітна плата», також пропонують свої визначення поняття «заробітна плата». Зокрема, С. Ф. Покропивний [2, с. 347] вважає, що «заробітна плата як економічна категорія відображає відносини між найманими працівниками і роботодавцями щодо розподілу новоствореної вартості (доходу). Якщо для перших заробітна плата є основною формою доходу, то для інших – елементом витрат на виробництво, чинником конкурентоспроможності продукції, складовою доходу підприємства».

Економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання оплати праці визначені Законом України «Про оплату праці» [3].

Перелік виплат працівникам, що включаються до конкретних видів заробітної плати наведений в Інструкції зі статистики заробітної плати [5]. Основні положення з оплати праці сформульовано в Кодексі законів про працю України (далі КЗпП) [4]. Питання державного і договірного регулювання оплати праці визначається КЗпП та іншими нормативно-правовими актами.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [6].

Відповідно до цього стандарту виплати працівникам включають виплати, які надаються або працівникам, або їхнім утриманцям, та можуть бути надані у формі грошових виплат (або товарів та послуг) безпосередньо працівникам, їхнім дружинам, чоловікам, дітям чи іншим утриманцям або іншим особам, наприклад, страховим компаніям.

Виплати працівникам поділяються на шість груп: поточні виплати (обов'язковість їх сплати протягом 12 місяців після закінчення періоду виконання); виплати при звільненні; виплати по закінченню трудової діяльності; інші виплати працівникам; виплати інструментами власного капіталу підприємства; інші довгострокові виплати.

У сучасних умовах на підприємствах застосовуються різні форми і системи оплати праці, але найбільше поширення отримали дві форми оплати праці: відрядна та погодинна (рис. 1).

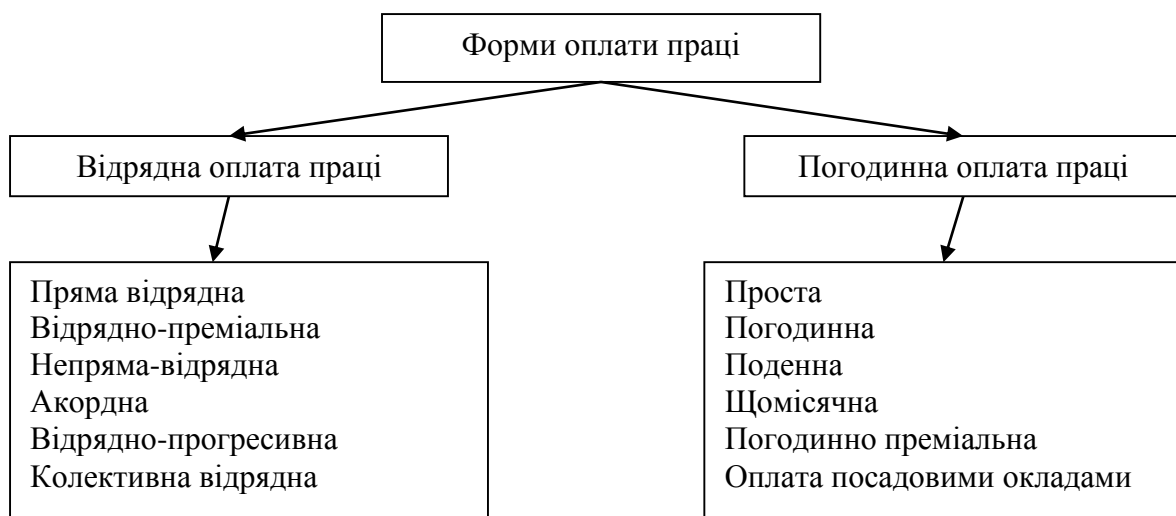


Рис.1. Форми заробітної плати

Слід відзначити, що в сучасних умовах господарювання підприємству надані повноваження щодо самостійного вибору форм та видів заробітної плати, компенсаційних виплат та заохочень. На підставі нормативних документів та за узгодженням колективу працівників підприємства укладається колективний договір, положення про преміювання, які повинні обов'язково виконуватися. Умови договору повинні бути націлені на стимулювання зацікавленості працівників в підвищенні продуктивності праці. Розуміння економічної сутності виплат працівникам дозволяє організувати ефективне управління ними та їх своєчасний облік.

Висновок. Сучасний стан організації обліку виплат працівникам свідчить, що виплати працівникам – це широка система, що складається з поточних

виплат, виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при звільненні, виплат інструментами власного капіталу та інших довгострокових виплат [1]. Організація обліку оплати праці забезпечує дотримання заходів, спрямованих на забезпечення своєчасного нарахування та виплату відповідних сум працівникам підприємств.

Список використаних джерел

1. Андросова О. Ф. Шляхи удосконалення обліку з нарахувань заробітної плати / О. Ф. Андросова, Ю. Є. Аскерова. // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – №9. – С. 250–254.
2. Економіка підприємства / [Покропивний С. Ф., Швиданенко Г. О., Федонін О. С та ін.] : під ред. С. Ф. Покропивного. – [вид. 2–е, перероб. та доп.]. – К.: КНЕУ. – 2001. – 528 с.
3. Закон України «Про оплату праці» [від 24.03.1995 № 108/95–ВР] – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
4. Кодекс Законів про Працю [від 10.12.1971 № 322-VIII]. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
5. Наказ Державного Комітету Статистики України «Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати» [від 13.01.2004 № 5] – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
6. Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [від 28.10.2003р. № 601] – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

*к.е.н., доцент Грибовська Ю.М.
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
студент ОКР «Магістр» Колісник О.В.
Полтавська державна аграрна академія
E-mail: julijal@ukr.net*

МСФЗ 15: ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ТА ВИЗНАННЯ ВИРУЧКИ

28 травня 2014 року Рада з МСБО випустила МСФЗ 15 «Виручка від контрактів з клієнтами» з датою набрання чинності 1 січня 2017 року з можливістю дострокового застосування. Запропоновані поправки Ради з МСБО спрямовані на зміну обов'язкової дати набрання чинності МСФЗ 15. Стандарт стає обов'язковим для річних періодів, починаючи з або після 1 січня 2018 року. Дострокове застосування МСФЗ 15 дозволено.

Причини прийняття МСФЗ 15:

- МСФЗ 18 «Дохід» був занадто загальний і не завжди містив детальні рекомендації для практикуючих бухгалтерів [2];
- облік виручки відповідно до US GAAP та МСФЗ в окремих випадках відрізнявся, що перешкоджало зближенню двох систем.

Основним принципом МСФЗ 15 є те, що підприємство визнаватиме виручку, щоб відобразити передачу товарів або послуг у сумі, яку очікує отримати в обмін на товари або послуги. МСФЗ 15 вимагає окремого обліку товарів або послуг, що має суттєвий вплив на формування виручки і визнання прибутку підприємства. Загальні принципи визнання виручки залишилися, але МСФЗ 15 надав деталізацію в процес обліку, зокрема при визначенні відповідного періоду і вимірюванні доходів. МСФЗ 15 також вимагає суттєвого розкриття інформації у фінансовій звітності, підприємство повинне підготувати завчасно дані для цього, включаючи надання порівняльної інформації.

Відповідно до МСФЗ 15 контрактне зобов'язання виконується тоді, коли замовникові передається контроль над відповідним активом, тобто товаром або

послугою.

Визнається, що контроль було передано протягом періоду часу, якщо виконується хоча б один критерій із трьох:

1) замовник отримує і споживає вигоду від активу відповідно до виконання компанією контрактних зобов'язань або;

2) компанія створює або доопрацьовує актив, контроль над яким переходить до замовника відповідно до створення або доопрацювання активу, або;

3) у процесі виконання контрактних зобов'язань компанія створює актив, у якого немає якого-небудь альтернативного використання, і у компанії є право вимагати оплати за виконані на конкретну дату контрактні зобов'язання [1].

За умови виконання будь-якого з цих критеріїв виручка визнається протягом певного періоду часу. Якщо жоден з критеріїв не виконується, то виручка визнається одночасно в момент, коли замовник отримує контроль над відповідним активом.

Компанії можуть перейти на МСФЗ 15 «Виручка від контрактів з клієнтами», використовуючи один з двох способів:

- ретроспективно з коригуваннями початкових сальдо найбільш раннього представленого порівняльного періоду. При обранні даного способу необхідно переглянути всі контракти;

- ретроспективно з коригуваннями початкових залишків поточного періоду. При цьому поточні та нові контракти повинні бути представлені відповідно до попередніх вимог у виносках на рік первісного застосування, компанія зобов'язана розкривати вплив застосування нових вимог за конкретними позиціями.

Застосування МСФЗ 15 передбачає дотримання наступних умов:

1. Ідентифікація договору із покупцем. Договір може бути в усній або письмовій формі. Контракт повинен задовольняти певні критерії, серед яких імовірність того, що компанія отримає винагороду за поставлені товари та послуги. Підприємство може об'єднати два або більше контракти, які підписані

приблизно в один і той самий час з одним клієнтом, і враховувати їх як єдиний договір.

2. Ідентифікація договірних зобов'язань. МСФЗ 15 надає детальні рекомендації щодо розподілу контракту на декілька окремих компонентів. Товар або послуга вважаються відокремленими, якщо виконуються два критерії: товар або послуга можуть бути продані окремо (замовник може отримати вигоду від кожного з цих компонентів окремо) і товар або послуга є окремими в контексті контракту (зобов'язання щодо передачі товару або послуги можна відокремити від інших зобов'язань контракту).

3. Визначення ціни угоди. Винагорода може складатися з фіксованої ціни та зі змінного компонента і включати ефект зміни вартості грошей у часі. Ціна угоди коригується на суму кредитного ризику.

4. Розподіл ціни угоди між договірними зобов'язаннями. Стандарт регулює порядок розподілу ціни на контрактні зобов'язання, орієнтуючись на ціну кожного товару або послуги, що продаються окремо.

5. Визнання виручки в момент виконання кожного договірного зобов'язання. Під час виконання договірних зобов'язань компанія зобов'язана визнати виручку за одним з варіантів: визнати виручку одночасно в момент виконання зобов'язань або протягом періоду часу.

Отже, до запровадження МСФЗ 15 «Виручка від контрактів з клієнтами» невідповідності та недоліки в обліку доходів призводили до відмінностей в обліку аналогічних операцій, що зумовило майже неможливе проведення аналізу інвесторами показників діяльності аналогічних компаній і порівняння показників з іншими галузями. Положення МСФЗ 15 забезпечують єдиний підхід в обліку економічно подібних дохідних операцій.

Список використаної літератури

1. МСФЗ 15 «Виручка від контрактів з клієнтами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
2. МСФЗ 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

*к.е.н. Грибовська Ю.М.
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
здобувач вищої освіти магістр факультету «Облік і фінанси»
спеціальність «Облік і аудит» Ткаченко І.М.
Полтавська державна аграрна академія
E-mail: kl777777@ukr.net*

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

Передумовою ефективного розвитку господарюючого суб'єкта є матеріальна зацікавленість його працівників у результатах своєї праці. Особливістю розрахунків з оплати праці в аграрних підприємствах є сезонність виробництва, тому правильна побудова й чітке функціонування системи обліку розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві багато в чому залежать від наявності налагодженого внутрішнього аудиту. Наразі саме організація внутрішнього аудиту є одним з найбільш дієвих способів контролю за станом обліку розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

Метою аудиту розрахунків за виплатами працівникам є дотримання підприємством чинного законодавства з оплати праці та правильність відображення господарських операцій в обліку; перевірка достовірності інформації, відображеної в бухгалтерській та фінансовій звітності, а також оцінка здатності підприємства забезпечувати відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну функції заробітної плати для забезпечення подальшої безперервної діяльності підприємства.

Завдання аудиту розрахунків за виплатами працівникам – встановити:

- дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, П(С)БО);
- забезпечення ефективності внутрішнього контролю витрат на оплату праці;

- правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку;

- обґрунтування виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку;

- дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції;

- розмір сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню;

- розрахунок відповідних нарахувань чи утримань із заробітної плати;

- своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів;

- дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності;

- резервування коштів для оплати відпусток [1].

Джерелами інформації для проведення внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам є: первинні документи, як основне інформаційне джерело внутрішнього аудиту; рахунки бухгалтерського обліку; реєстри обліку та фінансова звітність.

Документування процесу внутрішнього аудиту можна згрупувати за напрямками:

1. Наказ про облікову політику підприємства (регламентує особливості відображення в обліку витрат з оплати праці, їх розподілом, а також особливості документального та бухгалтерського оформлення операцій з обліку розрахунків за виплатами працівникам);

2. Кадрові документи (інформація про кількісний та якісний склад працівників, прийнятих та звільнених; правомірність встановлення посадових окладів; різноманітних доплат та надбавок до посадових окладів. До них відносяться: Положення про оплату праці; Положення про преміювання; Штатний розпис; Наказ про затвердження штатного розпису; Правила внутрішнього трудового розпорядку та ін.).

3. Бухгалтерські документи з обліку розрахунків за виплатами працівникам (надають інформацію стосовно особливостей нарахування, утримань із заробітної плати та виплат працівникам. До таких документів відносять: Табель обліку використання робочого часу; Наряд на відрядну роботу; Розрахунково-платіжна відомість працівника; Відомість на видачу грошей, тощо.

Етапи організації внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам:

- перевірка дотримання законодавства про працю, стан внутрішнього обліку та контролю за трудовим законодавством;
- перевірка розрахунково-платіжних відомостей і особових розрахунків;
- перевірка організації табельного обліку;
- перевірка правильності оформлення первинної документації і нарахування заробітної плати;
- перевірка правильності виплати грошових коштів;
- перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.

За результатами внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам складається Акт внутрішнього аудиту або Доповідна записка на ім'я керівника або власника підприємства.

Основні методи внутрішнього аудиту щодо розрахунків за виплатами працівникам:

- інвентаризація - використовується для підтвердження короткострокової кредиторської заборгованості з оплати праці в формах бухгалтерської звітності;
- перерахунок відомостей для підтвердження достовірності арифметичних підрахунків з оплати праці, які відображені в первинних документах і облікових регістрах бухгалтерського обліку;
- підтвердження – використовується для отримання інформації про правильне відображення в бухгалтерському обліку проведених господарських операцій і кредиторської заборгованості з оплати праці на рахунках обліку;
- перевірка дотримання правил обліку окремих господарських операцій – застосовується під час контролю за обліковими роботами, які виконуються

бухгалтерією та кореспонденцією рахунків з операцій, пов'язаних з оплатою праці;

- усне опитування – використовується в ході отримання відповідей на запитання внутрішнього аудитора для попередньої оцінки стану обліку розрахунків з оплати праці та ФОП;

- перевірка документів застосовується аудитором для підтвердження правильності відображення в бухгалтерському обліку фактичних витрат з оплати праці, нарахувань та утримань із заробітної платні, здійснених виплат персоналу, а також повноти і своєчасності їх відображення в первинних документах та регістрах бухгалтерського обліку;

- дослідження використовується у ході перевірки операцій, відображених в первинному обліку, журналах-ордерах, відомостях, Головній книзі, фінансовій та статистичній звітності з оплати праці [4].

Отже, аудит розрахунків за виплатами працівникам в аграрних підприємствах потрібен, насамперед, для виявлення порушень та визначення слабких місць в організаційних процесах та надання рекомендацій щодо підвищення ефективності системи управління. Організація аудиту розрахунків за виплатами працівникам виявляє слабкі місця саме в роботі працівників бухгалтерії та інших матеріально відповідальних осіб. Для оптимізації витрат часу при аудиті розрахунків за виплатами працівникам складається план проведення аудиторської перевірки. Якщо будуть виявлені порушення, потрібно скласти рекомендації щодо їх виправлень. Для удосконалення аудиту розрахунків за виплатами працівникам необхідно використовувати спеціальні комп'ютерні програми, котрі до того ж заощадять витрати часу аудитора [2]. Кожна з таких програм забезпечує певну методику проведення аудиту, що систематизує виконання аудиторських процедур, автоматизацію ряду складних і трудомістких операцій, у тому числі й за рахунок аналізу даних, що утримуються в інформаційних базах бухгалтерського обліку клієнтів.

Список використаної літератури

1. Боюк І. В. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на

- підприємстві / І. В. Боюк, А. П. Макаренко // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – № 1 (13) – С. 112–118.
2. Делібороніди А. Ю. Проблеми організації внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці [Електронний ресурс] / А. Ю. Делібороніди, О. М. Панченко // Гуманітарний вісник ЗДА. – 2010. – Випуск 41. – С. 222–228. – Режим доступу: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/VISNIK_41_19.pdf.
3. Сметанко О. В. Внутрішній аудит розрахунків з персоналом з оплати праці в акціонерних товариствах України [Електронний ресурс] / О. В. Сметанко // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 2 (24). – С. 174 – 180. – Режим доступу : <http://dspace.nbuiv.gov.ua/xmlui/bitstream/handle.pdf>.
4. Фальченко О. О. Організація внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві [Електронний ресурс] / О. О. Фальченко, Г. О. Єремчук // Режим доступу : <http://www.kpi.kharkov.ua.pdf>.

к.е.н., доцент Губарик О.М.

*доцент кафедри обліку, аудиту та
управління фінансово-економічною-безпекою*

Саванчук Т.М.

*старший викладач кафедри обліку, аудиту та
управління фінансово-економічною-безпекою*

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: vovk33@mail.ru

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

У процесі здійснення економічних перетворень в Україні з'явилися нові вимоги й проблеми щодо організації обліку. Зокрема це пов'язано із реформуванням бухгалтерського обліку в бюджетних установах і наближенням його до міжнародних стандартів державного сектору. Бюджетні установи в

Україні є своєрідними суб'єктами господарювання, але вони мають як свої особливості так і відмінності [2]. А саме, у своїй діяльності вони повинні дотримуватись як загального законодавства з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, так і бюджетного, яке є пріоритетним для вказаних суб'єктів господарювання згідно з нормами Бюджетного кодексу України.

Враховуючи специфіку діяльності суб'єктів державного сектора Міністерством фінансів були розроблені та затверджені стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – НП(С)БОДС).

Звертаючись до законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності, то у більшості випадків при реалізації норм законодавства головні бухгалтери бюджетних установ до сьогодні продовжують ототожнювати облікову політику як із організацією, так і з ведення бухгалтерського обліку. При цьому питанням організації традиційно приділялося більше уваги, оскільки інші (облікові питання) у більшості випадків було визначено загальнодержавною та внутрішньогалузевою регламентацією.

Але час плинний і підходи до бухгалтерського обліку суттєво змінилися. А саме, бюджетні установи змушені чекати вказівок і рекомендацій щодо облікової політики від головних розпорядників коштів, яким вони підпорядковані. Тим більше, що бюджетні установи мають погоджувати облікову політику та зміни до неї саме із суб'єктом управління вищого рівня (п. 2 р. I Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Мінфіну від 23.01.2015 р. № 11, далі – Методрекомендації) [1]. Пов'язана така вимога з тим, що в межах одного розпорядника бюджетних коштів мають застосовуватися єдині підходи до облікової політики (п. 4 р. I Методрекомендації).

Протягом 2015 року Мінсоцполітики видало Методрекомендації щодо облікової політики бюджетних установ сфери управління Міністерства соціальної політики України, затверджені наказом Мінсоцполітики від 18.03.2015 р. № 299. Однак це не дуже вдалий документ, оскільки в ньому прописано багато зайвого.

Наказ про облікову політику має бути чітким та лаконічним і визначати методи оцінки, обліку, процедури, які застосовуватиме бюджетна установа, якщо варіантів більше ніж один. Отже, у наказі про облікову політику бюджетної установи слід визначити:

- які нові субрахунки (рахунки другого, третього порядків) вводяться;
- одиницю аналітичного обліку запасів: найменування чи однорідна група (вид);
- порядок обліку запасів і форми первинних документів, які розроблені самостійно бюджетною установою і використовуються для оформлення руху запасів (такі, наприклад, як форма подорожнього листа);
- методи оцінки вибуття запасів: ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, собівартості перших за часом надходження запасів (методом ФІФО), але для різних найменувань (видів) запасів можуть застосовуватися різні методи і це має бути чітко визначено в обліковій політиці;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів: щомісячна – на кінець звітного періоду чи періодична – на дату здійснення операції;
- порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат: окремий рахунок чи введення аналітичного рахунку;
- перелік і склад калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), що стосується в першу чергу в тих бюджетних установах, які надають платні послуги чи виробляють продукцію в виробничих майстернях і підсобних господарствах;
- строки корисного використання груп основних засобів і нематеріальних активів, – якщо вони відрізняються від зазначених у додатках 1 і 2 до Методрекомендацій.

Однак фахівці Мінфіну не рекомендують об'єднувати в один наказ облікову політику бюджетної установи, порядок організації бухгалтерського обліку в установі й порядок та графік документообігу. Адже облікова політика затверджується на весь період діяльності бюджетної установи, а зміни до неї

обов'язково погоджуються з суб'єктом держсектору вищого рівня, який затверджує кошторис.

Хоча п. 1 р. II НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Мінфіну від 28.12.2009 р. № 1541, й передбачає, що облікова політика установи й порядок організації бухгалтерського обліку визначаються одним розпорядчим документом. Але, Мінфін установив, що НП(С)БОДС 101, набере чинності з 01 січня 2017 року.

А от вже запроваджені НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» та Методрекомедації «Облікова політика» змінили традиційні підходи до формування та визначенні облікової політики бюджетних установ.

Для визначення сучасних підходів до структури та змісту цього документа, звернемося до ст. 1 Закону № 996, де зазначено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Що стосується встановлених норм НП(С)БОДС 101 щодо облікової політики шляхом опису: принципів оцінки статей звітності; методів обліку окремих активів і зобов'язань. Але більш конкретизовано бачення Мінфіну щодо змісту наповнення облікової політики в п. 3 розд. 1 Методрекомедацій «Облікова політика», у якому пропонується визначати в розпорядчому документі лише ті принципи, методи і процедури, щодо яких у нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один варіант, а також стоки корисного використання груп основних засобів і нематеріальних активів [1].

Отже, сподіваємось, що найближчим часом розроблені документи будуть затверджені, що в свою чергу, дасть можливість, головним бухгалтерам розробити (або вдосконалити) облікову політику відповідно до вимог законодавства. Оскільки в національній законодавчій базі та в Методрекомедаціях «Облікова політика» норми та вимоги викладено стисло, що в повному обсязі не дозволяє однозначно скласти уявлення про наповнення змістом цієї структури.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору. Затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 / [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-shchodo-oblikovoyi-politiki/> вільний. Назва з екрану.
2. Канєва Т. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України / Т. Канєва, С. Шевченко // Вісник КНТЕУ. – 5/2010. – С. 33 – 40.

*Гудь Г.П., магістр,
Науковий керівник: к.е.н., доцент кафедри
обліку та оподаткування Максименко Д.В.
Мукачівський державний університет*

ОСОБЛИВОСТІ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ

Для кожного підприємства необхідна їхня обґрунтована детальна класифікація на основі групування витрат за певними ознаками для цілей обліку. Тому класифікація є найважливішим елементом для побудови системи управління підприємства.

Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості робіт та відповідно для ціноутворення, для визначення собівартості наданих послуг, тобто локальних затрат.

Питанням класифікації витрат в економічній теорії та практиці протягом тривалого часу приділялась велика увага. Класифікація витрат висвітлюється в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених, таких як: Луки Пачоллі у трактаті «Про рахунки і записи», у роботах І. О. Белебеха, І. Є. Давидович, С. Ф. Голова, В. В. Сопко, Ф. Ф. Бутинця, Т. П. Карпова, Є. В. Мних та інших .

Взагалі класифікувати витрати можна за різними ознаками, в залежності від поставленої мети. Разом з цим, чим більше виділено ознак класифікації, тим вища ступінь пізнання об'єктів.

Лука Пачоллі представляє класифікацію витрат таким чином:

- надзвичайні (витрати які не виникають в ході звичайної діяльності);
- товарні (які пов'язані зі здійсненням торгівельної діяльності);
- прямі (які безпосередньо можна віднести на собівартість певного виду послуги);
- непрямі (що заносяться на рахунок торгових витрат);
- домашні (для ведення домашнього господарства) [4].

Давидович І.Є розглядає класифікацію витрат, як зведення за визначеними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і реалізацію продукції в економічно обґрунтовані групи, які включали б однорідні витрати [3].

Важливість класифікації витрат підкреслює Ф.Ф. Бутинець та зазначає що велике значення класифікації витрат полягає в управлінні ними і, перш за все, для здійснення калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління підприємства. У бухгалтерському і управлінському обліку професор Ф.Ф. Бутинець виділяє різні ознаки групування витрат (табл.1) [2].

Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції, та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення має класифікація витрат для управління ними і, передусім, при калькулюванні собівартості послуг для різних потреб управління. Слід відзначити, що кожна класифікаційна група є необхідною в тих чи інших умовах, тобто відповідає певній меті. Класифікація витрат передбачає групування витрат у відповідні групи, які складаються з однорідних за своїм змістом або близьких між собою витрат.

І.О. Белебежа зазначає, що класифікація виробничих витрат - це необхідний науковий елемент пізнання всіх витрат, які існують на підприємстві, і частини тих, що забезпечують створення продукції [1].

У світовій практиці розглядають та класифікують витрати за такими різними ознаками:

Таблиця 1

Класифікація витрат за ознаками згідно Ф.Ф. Бутинця

№ п/п	Класифікаційна ознака	Види витрат
1.	Відношення до господарського процесу	<ul style="list-style-type: none"> • основні; • накладні.
2.	Порядок віднесення на період генерування прибутку	<ul style="list-style-type: none"> • на продукт; • на період.
3.	За можливістю контролю	<ul style="list-style-type: none"> • конторльовані; • неконтрольовані.
4.	За функціями управління	<ul style="list-style-type: none"> • виробничі; • комерційні; • адміністративні.
5.	За доцільністю	<ul style="list-style-type: none"> • продуктивні; • непродуктивні.
6.	За відношенням до собівартості	<ul style="list-style-type: none"> • що відносяться на собівартість реалізації; • що відносяться на фінансові результати або відшкодовуються за рахунок інших джерел покриття.
7.	Залежно від управлінських рішень	<ul style="list-style-type: none"> • релевантні; • нерелевантні.
8.	Залежно від періоду здійснення	<ul style="list-style-type: none"> • вичерпні; • невичерпні.
9.	Залежно від прийнятого рішення щодо завантаження потужностей	<ul style="list-style-type: none"> • маржинальні; • середні;
10.	Залежно від реальності здійснення	<ul style="list-style-type: none"> • дійсні; • можливі.
11.	Залежно від потужності	<ul style="list-style-type: none"> • обов'язкові; • дискреційні.

1. За складом витрат розрізняють:

- планові або прогнозовані;
- фактичні.

2. Стосовно обсягу наданих послуг витрати поділяються на:

- змінні;
- постійні.

3. Віднесення витрат на період генерації прибутків:

- на період;
- на послуги.

4. За ступенем усереднення:

- загальні;
- середні (витрати на одиницю).

5. За функцією управління витрати поділяються на:

- виробничі;
- комерційні;
- адміністративні.

Отже, кожне підприємство в сучасних умовах господарювання самостійно повинно класифікувати витрати за такими ознаками, які найбільшою мірою є зручними у використанні та відповідають різним потребам управління. І як справедливо зазначає Л.В. Нападовська, ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було з їх допомогою отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів.

Список використаних джерел

1. Белебега І.О. Самоорганізація сільських громад / І. О. Белебега, В. В. Бакум // Вісник аграрної науки. – 2008. – №9. – С. 59-61.
2. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – №1(22). – С. 11-18.
3. Давидович І.Є. Калькулювання собівартості будівельної продукції та напрямки його вдосконалення / І.Є. Давидович // Економічний аналіз: зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2010. – №6. – С. 224-230.
4. Пачолі Л. Трактат о счетах и записях: [пер. с итал.] / Л. Пачолі. – Мн.: Ред. Журн. “Финансы, учет, аудит”, 1995. – 160 с.
5. Стендер С. В. Класифікація витрат за функціями в управлінському обліку [Текст] / С. В. Стендер // Теоретичні і практичні аспекти економічної та інтелектуальної власності. – 2010. – С. 147-153.

Гузь В.С.

студентка 4 курсу спеціальності «Облік та аудит»

к.е.н., доцент Белозерцев В.С.

доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики

Дніпропетровський національний університет ім. О. Гончара

E-mail: victoria.s.guz@gmail.com

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Запаси є найважливішою частиною оборотних активів підприємства і займають особливе місце у складі майна та велику частку у структурі витрат підприємства. Як зазначено в П(С) БО 9 «Запаси», запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.[2] Важливою передумовою організації обліку цього об'єкта є оцінка запасів, яка впливає на точність фінансових результатів.

Відповідно до вимог П(С) БО 9 «Запаси» оцінка запасів здійснюється в трьох випадках: при надходженні, при вибутті та на дату складання звітності (на дату балансу).

Важливе значення має й оцінка запасів при їх вибутті, бо це впливає на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання. Оцінка запасів здійснюється за одним з методів, передбачених П(С)БО 9 «Запаси» [2]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- нормативних затрат;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- ціни продажу.

Велику роль при виборі методу оцінки вибуття запасів відіграє галузь діяльності підприємства. Розглянемо застосування окремих методів на прикладі

сільськогосподарського підприємства.

Сільськогосподарське виробництво пов'язане з технологічними, речовими та організаційними і біологічними факторами та кліматичними умовами. Вплив природних умов на виробничий процес зумовлює сезонність сільськогосподарського виробництва, нерівномірність використання робочої сили та сільськогосподарської техніки.

Зима – сезон застою, у цей період відбувається списання тільки тих запасів, які пов'язані з адміністративною діяльністю. Виробничий цикл і безперервне списання запасів починається з квітня по кінець липня, ґрунт готують для посіву ярих культур. Кінець серпня – вересень дуже напружений період в сільському господарстві, тому що прибирання ярих та посів озимих відбувається в одному періоді. Річний цикл завершується посівом озимини і підприємства починає готувати техніку до зими.

При виборі методу оцінки запасів при їх вибутті слід ознайомитись з сезонними особливостями сільськогосподарського підприємства та проаналізувати стан галузі в цілому.

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно перевірятися у нормативній базі і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості [2].

Можна б було застосувати цей метод в сільському господарстві так як він доречний для сезонності, але якщо враховувати темпи інфляції та не стабільність цін на запаси, то велика ймовірність того, що визначення фінансового результату буде не точним.

Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукції згідно П(С)БО 9 «Запаси» застосовується при списанні запасів, які не підлягають заміні іншими запасами, що є на підприємстві, або запасів, які відпускаються для

виконання спеціальних замовлень і проектів [2].

Зокрема Домбровська Н.Р. вважає, що метод ідентифікованої собівартості має обмежене застосування по причині розмаїття номенклатури та великої кількості однакових запасів, а також для більшості підприємств цей метод неприйнятний через складність і непрактичність відслідковування придбання та використання конкретних одиниць кожного найменування запасів [1].

Взявши до уваги припущення Домбровської Н.Р. «має обмежене застосування по причині розмаїття номенклатури та великої кількості однакових запасів», ми вважаємо, що метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукції є не доречний для сільського господарства.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що одиниці запасів, які надійшли (придбані, вироблені) першими, відпускаються (продаються) також першими [2]. В результаті застосування методу ФІФО, вартість запасів на кінець звітного періоду є наближеною до їх поточної ринкової вартості, а собівартість реалізованої продукції при цьому знижується, що в кінцевому підсумку призводить до максимального зростання фінансового результату.

Оцінка вибуття за середньозваженою собівартістю характерна для виробничих запасів, що обліковуються на підприємстві за окремими партіями, кожна з яких може відрізнитися ціною придбання чи собівартістю виготовлення. На думку Степаненко О.І. [3] метод середньозваженої собівартості є простим у застосуванні та досить дієвим для надання інформації в управлінських цілях. Але недоліком можна вважати те, що відбувається усереднення вартості залишків і не приділяється увага останнім за часом надходженням запасам, внаслідок чого, за умов інфляції, підприємство визначає більший прибуток та збільшує обсяг сплаченого податку на прибуток. Ще треба зазначити, що використання даного методу за умов щоденного надходження та використання виробничих запасів у великих обсягах може бути дещо неефективним та досить трудомістким, якщо облік ведеться без використання спеціалізованих облікових систем.

Розглянуті методи оцінки виробничих запасів мають переваги та недоліки.

Кожному підприємстві треба відштовхуватися від галузевих особливостей та оперативних цілей. Вибір методу оцінки повинен бути виваженим і продуманим рішенням, з обов'язковим врахуванням діючої системи обліку, оскільки в подальшому це має суттєвий вплив на формування фінансового результату господарюючого суб'єкту.

Список використаних джерел

1. Домбровська Н.Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів / Н.Р. Домбровська // Всеукраїнський науково-виробничий журнал. Інноваційна економіка. — 2011. — № 7 (26). — С.137—142.
2. Положення стандарт бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджено наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246.
3. Степаненко О.І. Побудова облікової політики підприємства в частині виробничих запасів / О.І. Степаненко // Кримський економічний вісник. — 2014. — № 1 (08). — С. 206— 210

д.е.н., професор Давидюк Т.В.

Професор кафедри економічного аналізу та обліку

Національний технічний університет

«Харківський політехнічний інститут»

e-mail: dtw9791@mail.ru

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ: СУЧАСНІ РЕАЛІЇ

У сучасному розумінні терміну "управлінський облік" центр ваги все більше переноситься на слово "управлінський", що пов'язано з тим, що методика і технологія організації обліку більшою мірою визначаються саме управлінським завданням, що стоїть перед підприємством. Погляд В. Палія і Р. Вандер Віла

полягає в наступному: "Всупереч поширеній на багатьох фірмах думці, що ключовим словом в терміні "управлінський облік" є не "управління", а "облік", тут слід провести чітке і важливе розмежування. Зазвичай, коли ключовими словами в терміні "управлінський облік" вважають "облік", спостерігається наступна послідовність подій. в першу чергу, і, як правило, при використанні даної системи значна увага приділяється цифрам. По-друге, фетишується процес постановки виражених числами кількісних цілей. По-третє, від менеджерів вимагають порівняння переліку завдань, які вони повинні виконати в своїй роботі ... Будь менеджер-бухгалтер в своїй роботі розглядає облік як одну, хоча і життєво важливу, складову частину системи управлінського обліку". Також вони зазначають: "Управлінський облік відчутно впливає на сам процес менеджменту. Це вплив ніде не було таким показовим, як у випадку зі змінами самого поняття "менеджмент" [1, с. 91-92].

Слід пам'ятати, облік відображає стан господарської діяльності підприємства, він фіксує стан його справ, але самотійно не надає інформацію у формі, зручній для вирішення управлінських завдань. Різниця між обліком і управлінням повинна бути відчутною, оскільки ці два поняття іноді настільки ототожнюють, що відбувається їх повна заміна.

Як це не парадоксально, але термін «управлінський облік» починає поступово втрачати сенс. Це пояснюється, по-перше, тим, що він не використовується у всіх країнах. Наприклад, у Франції застосовують термін «аналітична бухгалтерія» (Comptabilite Analytique), а в Німеччині поняття «управлінський облік» набагато вужче, ніж в англосаксонських країнах. За змістом аналогом американського управлінського обліку в Німеччині є контролінг. Тому, висловлюється сумнів про можливість подальшої еволюції управлінського обліку.

По-друге, навіть на батьківщині управлінського обліку, в США, з 2000 р. підручники з управлінського обліку починають видаватися під назвою «Управління витратами» (Cost Management).

Парадокс у тому, що підвищення ролі управлінського обліку призвело до

зниження необхідності в бухгалтерях-аналітиках. Сьогодні потрібні фахівці з управління витратами. Такими фахівцями можуть бути бухгалтери, фінансові аналітики та інші працівники, що володіють відповідними знаннями та навичками, наприклад, в галузі інформаційних технологій, прийняття рішень, презентацій та роботи в команді, стратегічного управління, аналізу тощо.

Аналіз сучасної облікової літератури показує, що більшість дослідників описують мету управлінського обліку як організацію обчислення собівартості виробленої продукції, можливо, декількома, конкуруючими між собою способами, а також застосування мікроекономічних моделей для аналізу випуску продукції. Таке уявлення про роль однієї зі складових системи управління організацією не те, щоб зовсім неправильне, воно надзвичайно однобоке. В управлінському обліку оперування даними минулих періодів - не головне, це лише засіб, а не мета; і управлінський облік передбачає погляд на речі схожий з поглядом фінансового менеджера – він спрямований у майбутнє. З цієї точки зору, минуле представляє інтерес тільки для того, щоб отримати з нього досвід і використовувати в якості орієнтира при розробці стратегії і тактики досягнення цілей підприємства на майбутнє. В управлінському обліку інформація слугує цілям управління, які є першочерговими.

Фахівці широко обговорюють питання про місце і роль управлінського обліку в системі управління підприємством, що зводиться до наступного: управлінський облік повинен бути пов'язаний з системою управління підприємством в цілому і всіма її функціями, або зосередитися тільки на підготовці відповідної кількісної та якісної інформації управлінському персоналу вітчизняних компаній.

Отже, метою управлінського обліку є підготовка та подання менеджерам організації достовірної, повної та своєчасної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень, спрямованих на досягнення цілей підприємства (організації).

Зміст управлінського обліку визначається цілями управління, він може бути змінений за рішенням адміністрації залежно від інтересів і цілей,

поставлених перед керівниками внутрішніх підрозділів.

Оскільки становлення управлінського обліку відбулося від калькуляційного обліку, тому основний його зміст складає облік витрат на виробництво майбутніх і минулих періодів в різних класифікаційних аспектах. Другим важливим моментом, що відмічається багатьма авторами при визначенні сутності управлінського обліку, є аналітичність інформації. У складі управлінського обліку інформація збирається, групується, ідентифікується, вивчається з метою найбільш чіткого і достовірного відображення результатів діяльності структурних підрозділів і визначення частки участі в отриманні прибутку підприємства. Однак єдиних поглядів на визначення змісту управлінського обліку на сьогодні не існує (табл. 1.1), хоча спільним в висловлюваннях є призначення управлінського обліку – використання в процесі управління підприємством для підвищення ефективності його діяльності.

В той же час, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» внутрішньогосподарський (управлінський) облік визначено як систему обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Розуміння сутності управлінського обліку дозволяє виявити залежність між функціями, що виконує цей вид обліку, і функціями управління. Процес управління, зазвичай, складається з планування, контролю, організації, мотивації (стимулювання) і координації.

В рамках управлінського обліку виділяють стратегічний та оперативний облік. Віднесення стратегічного обліку в управлінський, а, отже, і бухгалтерського обліку є дискусійним питанням, оскільки визначається він як фінансовий аналіз, або аналіз, планування і контроль, тобто за визначенням і суттю замінює інші функції управління. Також потребує додаткового дослідження співвідношення управлінського та оперативного обліку.

Ці та інші питання хвилюють багатьох фахівців і чекають свого наукового вирішення.

Першим свого вирішення вимагає завдання інтеграції підсистем обліку.

Тільки єдина система бухгалтерського обліку дозволяє в своїх кордонах організувати оперативний облік, служить базою для визначення макроекономічних показників (узагальнюються державними органами статистики або головним підприємством) має майбутнє. Тільки єдина система обліку - гарант довіри суспільства до обліку і звітності. Тому така система повинна знайти теоретичне і методологічне обґрунтування.

Єдина система бухгалтерського обліку, в першу чергу, повинна забезпечувати інформацією процес управління з метою ефективного використання ресурсів і заощадження власності. На підставі показників, що формуються в системі бухгалтерського обліку, повинні визначатися і показники звітів для різних користувачів. В такому випадку буде забезпечуватися економія праці при реєстрації інформації та її підготовки для різних цілей. Неправильно і недоцільно, до того ж і дорого, організувати на підприємстві кілька облікових систем. Тому слід говорити не про окремі самостійні системах (фінансовий облік, податковий і управлінський) з властивими кожній системі елементами (свої об'єкти, оцінка, порядок визнання та класифікація, свої документи, реєстри і форми звітності), а про підсистему єдиного бухгалтерського обліку, який націлений на забезпечення процесу управління шляхом надання відповідної інформації, на збереження власності через своєчасну реєстрацію всіх операцій, що впливають на стан майна і джерела його освіти, на визначення тих агрегованих фінансових показників, які цікаві реальним і потенційним інвесторам і кредиторам. На основі бухгалтерського обліку формується бухгалтерська звітність, призначена для внутрішніх (управлінська звітність) або зовнішніх (фінансова, податкова) користувачів.

Список використаної літератури

1. Управленческий учет. / Под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 480 с.

*к.е.н., доцент Даниленко О.А.
доцент кафедри управління персоналом та економіки праці
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
E-mail: ElenaDanilenko@mail.ru*

СОЦІАЛЬНИЙ АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ДІАГНОСТИКИ ЕФЕКТИВНОСТІ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ

Одним із фундаментальних інструментів діагностики ефективності управління є управлінський аудит (чи аудит для цілей управління діяльністю), який наочно демонструє ефективне чи ні управління в організації й наскільки. Результати управлінського аудиту, проведеного вперше в історії будь-якої організації, можуть справити несподіваний неприємний вплив на її керівництво, особливо, якщо керівна ланка тривалий час відмовлялася бачити реальний стан та якість застосовуваних управлінських технологій.

Серед основних напрямів управлінського аудиту можна виділити соціальний аудит – явище достатньо нове для України, та яке при цьому є необхідним елементом ринкової економіки. Саме визначення даного поняття, рівно як і базові терміни, предмет, сутність, основні завдання і напрями ще не сформувалися остаточно.

Звертаючись до зарубіжного досвіду, можна відзначити, що в ряді європейських країн саме аудит у сфері праці носить назву «соціальний аудит». У цьому сенсі П'єр Канду визначає соціальний аудит як «незалежну діяльність по спостереженню, аналізу, оцінці і виробленню рекомендацій, діяльність, що ґрунтується на методології і використовує методи, що дозволяють при зіставленні з довідковими виданнями, визначити спочатку сильні сторони і проблеми в області використання персоналу у формі витрат і ризиків. Це дозволяє здійснити діагностику і виявити причини цих проблем, оцінити їх значущість і, нарешті, сформулювати рекомендації по здійсненню конкретних

дій, які, втім, ніколи не здійснюються самим аудитором» [Цит. за: 1].

Ален Кур'є і Жак Ігаленс пропонують наступне визначення: «соціальний аудит ставить за мету аналізувати кожен чинник ризику і пропонувати рекомендації за способом їх скорочення» [Цит. за: 2, с.155]. Вони виділяють чотири категорії соціальних ризиків: ризик порушення закону і внутрішніх правил (ПЗ), ризик непристосованості політики управління персоналом організації до очікувань персоналу (НК), ризик неадекватності потреб в людських ресурсах (НП), ризик неуваги до соціальних проблем (СП).

На нашу думку, соціальний аудит організації – це оцінювання політики у сфері соціальної відповідальності відповідно до критеріїв, внутрішніх положень, інших правил, прийнятих організацією самостійно чи визначених аудитором з урахуванням вимог чинного законодавства України.

Оскільки соціальний аудит організації – один із напрямів управлінського аудиту, він завжди є добровільним й дозволяє, з одного боку, виявити ефективність й ступінь соціальної відповідальності організації, а, з іншого боку, охарактеризувати та оцінити ефективність управлінських технологій у соціальній сфері та загалом.

Відомо, що сутність управлінського аудиту в основному співпадає з традиційним фінансовим аудитом (відмінність є лише в об'єкті перевірки). Тому соціальний аудит як напрям управлінського аудиту може здійснюватись з використанням тих же принципів, стандартів й у тих же формах проведення перевірки. Проте, методологія проведення соціального аудиту має свою специфіку.

У сфері управлінських технологій немає таких жорстких законодавчих установок, як у фінансах. Критерієм ефективності управлінських технологій у соціальній сфері може виступати відповідність характеристик роботи організації вимогам конкурентної боротьби, коли завдяки високій репутації та іміджу соціально відповідальної організації вона в ній перемагає. Саме тому прийняття управлінського аудиту та його напрямку – соціального аудиту керівниками українських організацій – важлива передумова їх довгострокової ефективності;

а відмова – можливість поставити організацію під ризик витіснення з налагоджених ринків.

Зарубіжний та вітчизняний досвід діяльності найуспішніших компаній показує наскільки актуально й важливо перевіряти ефективність управління та її адекватність стратегії, цілям і завданням організації, якість технологій менеджменту, зокрема, рівень кваліфікації вищого керівництва, менеджерів вищої і середньої управлінської ланки, функціонуючої соціальної системи та управління персоналом тощо. Соціальний аудит сприяє підвищенню ефективності господарювання й визначає його можливості, для чого вивчаються вживані в організації управлінські технології у соціальній сфері.

На нашу думку, основними завданнями соціального аудиту організації є: перевірка ефективності політики у сфері соціальної відповідальності (зокрема, політики добросовісної взаємодії з партнерами, політики у сфері якості продукції, робіт, послуг, екологічної політики, кадрової політики, податкової політики, соціальної політики, дивідендної політики); аналіз взаємозв'язку соціальних інвестицій та підсумкових результатів ефективності діяльності організації; встановлення ступеня відповідності вживаних суб'єктом господарювання методів соціально-економічного стимулювання персоналу вимогам подальшого розвитку доходів, збільшення прибутку, підвищення ефективності господарської діяльності та поліпшення якості праці персоналу; оцінка ризиків у сфері соціальної відповідальності, основу яких становить непередбачувана поведінка заінтересованих сторін (стейкхолдерів).

При визначенні взаємозв'язку соціальних інвестицій та підсумкових результатів ефективності діяльності організації: порівнюють загальний обсяг витрат соціальних інвестицій з динамікою підсумкових показників ефективності фінансово-господарської діяльності організації (коефіцієнт співвідношення загального обсягу прибутку та соціальних інвестицій); розраховують такі показники ефективності як: коефіцієнт локальної економічної ефективності соціальних інвестицій, коефіцієнт окупності соціальних інвестицій; здійснюють узагальнюючу оцінку ефективності заходів у сфері соціальної відповідальності

організації, яка передбачає визначення абсолютних показників та їхньої динаміки.

Основними критеріями, які у комплексі дозволяють оцінювати ефективність соціальної відповідальності організації, вважаємо такими:

- критерії, що характеризують економічні аспекти збалансованого розвитку: поліпшення якості продукції та безпеки її споживання, підвищення економічної безпеки та протидія корупції, використання правил професійної етики у конкурентній боротьбі, корпоративний розвиток, розвиток прозорості організації для громадськості;

- критерії, що характеризують екологічні аспекти збалансованого розвитку: екологічний розвиток на рівні вимог чинного законодавства та міжнародних стандартів у цій сфері, підвищення енергоефективності;

- критерії, що характеризують соціальні аспекти збалансованого розвитку: гідна оплата праці, охорона праці на рівні вимог чинного законодавства, інших нормативно-правових актів та міжнародних стандартів у цій сфері, соціальний розвиток, у т.ч. соціальний розвиток за рахунок коштів фонду соціального розвитку, який формується з чистого прибутку організації.

У контексті оцінювання внутрішніх соціальних програм/проектів організації й відповідно соціальних інвестицій, які на них витрачаються, виокремлюють два типи оцінки впливу: оцінка очікуваного впливу соціальних програм/проектів (проводиться під час розроблення програми/проекту) та оцінка реального соціального впливу вже виконаної програми/проекту.

Що стосується оцінювання зовнішніх соціальних програм, тобто програм, в яких прямі одержувачі благ не є працівниками організації, то виділяють три основні показники оцінки бізнес-ефекту, які відображають участь організації в добродійних, тобто зовнішніх, соціальних програмах: показник окупності інвестицій, спрямованих у добродійні програми (return on investment); показник ефективності добродійної допомоги порівняно з ефективністю інших, не добродійних, засобів — реклами, стимулювання продажу тощо (efficiency measurement); показник процесу реалізації добродійних програм (process

measurement).

Незважаючи на те що зовнішні та внутрішні соціальні програми/проекти, які фінансуються переважно із чистого прибутку організації, не передбачають у своїй більшості одержання вигоди (приросту прибутку), їх реалізація приводить до виникнення не тільки соціального ефекту, але й бізнес-ефекту. Найбільш імовірно одержати бізнес-ефект у таких сферах діяльності, як фінанси, маркетинг і продаж, управління персоналом, управління ризиками.

Прикладами критеріїв (показників) оцінки бізнес-ефекту в результаті реалізації суб'єктом господарювання соціальних та добродійних програм (соціальних інвестицій) у відповідних сферах діяльності є:

- у сфері фінансів: збільшення фінансових показників діяльності (окупність витрат, рентабельність продажу, рентабельність активів, дохідність соціальних інвестицій, чистий прибуток та ін.);

- у сфері маркетингу та продажу: дані про продаж (виручка від реалізації); впізнанність продукції та бренду; інтерес до продукції; задоволеність клієнтів процесами соціальної відповідальності; кількість і мотивація покупців, що вперше здійснили купівлю; причини зміни марки товару; характеристика покупців та їх сегментація; ефективність інформаційних компаній та PR; намір придбати продукцію та ін. (абсолютні та відносні, їх зміна);

- у сфері управління персоналом: рентабельність персоналу, продуктивність праці, коефіцієнт плинності персоналу, коефіцієнт абсентеїзму та ін. (абсолютні та відносні, їх зміна);

- у сфері управління ризиками: відсутність виробничого травматизму зі смертельним результатом, екологічних катастроф, корупційних скандалів й т.ін.

Основними етапами здійснення соціального аудиту організації, на нашу думку, можуть бути:

- попередня оцінка умов проведення соціального аудиту;
- розробка плану аудиторської перевірки;
- збір і підготовка інформації до аналізу;
- аналіз аудиторської інформації і попередня оцінка результатів

соціального аудиту;

- підсумкова оцінка одержаних результатів;
- попередня підготовка аудиторського висновку;
- подання аудиторського висновку.

Не відкидаючи можливість здійснення зовнішнього соціального аудита організації, все ж акцентуємо увагу саме на внутрішньому соціальному аудиті організації та процесі його проведення. Саме регулярне, періодичне здійснення соціального аудиту внутрішніми силами дає реальну уяву керівнику організації про ефективність управління та у соціальній сфері, зокрема, та можливість своєчасно ухвалювати рішення у разі виявлення проблемних областей у соціальній сфері організації.

В Україні за відсутності розроблених стандартів управлінського аудиту й соціального аудиту організації, зокрема, принципове значення має слідування внутрішнім (локальним) аудиторським стандартам і принципам, за відсутності яких жоден з напрямів соціального аудиту в організації не може бути реалізований повною мірою. На цій підставі, вже в рамках діагностики управління, з'явиться можливість усувати виявлені недоліки, виявляти резерви та виробляти рекомендації розвитку управління на майбутнє.

У результаті проведення соціального аудиту організація отримає:

- діагностику причин неефективності управління у сфері соціальної відповідальності та виникнення соціальних проблем;
- пріоритетні напрямки здійснення витрат на соціальні потреби, благодійність, спонсорську допомогу, екологічні заходи і ін.;
- необхідні зміни в системах мотивації, внутрішніх комунікацій;
- підвищення мотивації персоналу і корпоративної лояльності;
- високу репутацію та імідж соціально відповідальної організації;
- корпоративну звітність, прийняту в сучасних успішних і стійких організаціях;
- пріоритетні напрямки та матеріали для PR діяльності;
- аргументовану базу для проведення переговорів з органами влади всіх

рівнів і профспілками;

- конкурентні переваги тощо.

Список використаної літератури

1. Жалило Б. Попробуйте на своей шкуре или Как проводить аудит функции управления персоналом // Отдел кадров.– 2001. – №14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.businesssolutions.com.ua
2. Одегов Ю.Г., Никонова Т.В. Аудит и контроллинг персонала: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп.- М.: Издательство «Экзамен», 2004. – 448 с.

Демець Н. С.

к.е.н., доцент Даценко Г.В.

доцент кафедри фінансового контролю та аналізу

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: demezs@mail.ru

СУТЬ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА ПРОБЛЕМИ, ПОВ'ЯЗАНІ ІЗ ЙОГО РЕАЛІЗАЦІЄЮ

В Україні фінансовий контроль залишається однією із головних функцій державного управління, що спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни, достовірності операцій в ході утворення, розподілу і використання фінансових ресурсів. Впорядкована, злагоджена і здійснювана у відповідному порядку контрольна діяльність підвищує як відповідальність посадових осіб органів фінансового контролю, так і забезпечує швидкість її здійснення, допомагає у боротьбі з бюрократизмом і гарантує захист прав підконтрольних суб'єктів.

Фінансовий контроль перебуває у процесі постійного розвитку та вдосконалення, а його зміст і спрямованість змінюються залежно від рівня

розвитку суспільства, а також завдань, які це суспільство ставить перед собою. Сучасні умови розвитку економіки, та фінансово-економічна криза, яка охопила багато країн світу, показали, що державний фінансовий контроль потребує удосконалення у своїй діяльності [2].

У вітчизняній та зарубіжній літературі існує низка наукових праць, які присвячені вивченню, аналізу державного фінансового контролю. Зокрема, дослідженням державного фінансового контролю займалися такі вчені: І.В. Басанцов, М.В. Бариніна-Закірова, Л.В. Гуцаленко, В.М. Карпова, І.М. Іванова, Л.А. Савченко, І.Б. Стефанюк, Л.В. Тікань, та багато інших науковців.

Метою є дослідження державного фінансового контролю України і проблем його реалізації.

Для успішного управління необхідно забезпечити виконання усіх його функцій. Контроль є однією з найголовніших функцій управління, тому організація контролю за виконанням поставлених цілей або додержанням необхідних вимог є запорукою успішного функціонування організації або установи. Термін «фінансовий контроль» тісно пов'язаний з такими поняттями, як «контроль» і «фінанси». Вчені по-різному тлумачать термін контроль. Одні тлумачать його як «перевірку», а також як спостереження з ціллю перевірки для протидії чомусь небажаному, інші трактують його як «порівняння». Такі визначення контролю є найбільш характерними для вітчизняних умов та розуміння, хоча і є дещо звуженими [4, с. 132].

Фінансовий контроль – одна із форм управління фінансами, особлива сфера контролю, зумовлена формуванням і використанням фінансових ресурсів в усіх структурних підрозділах економіки держави. Державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю.

Державний фінансовий контроль – це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю, який полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного

законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України [1].

Держаний фінансовий контроль здійснюється такими органами влади як: Кабінет Міністрів, Рахункова палата, Національний банк України, Державна податкова служба, Верховна Рада, Фонд державного майна.

Слід зазначити, що основними проблемами державного фінансового контролю в Україні є :

1. Більшість перевірок має фіскальний характер. Тобто, це означає що здебільшого використовуються такі методи контролю як ревізія та перевірка. Ці методи не дають можливість запобігти фінансовим порушенням чи дослідити причини їх виникнення, а лише дають змогу виявити їх.

2. Процедури попереднього та поточного контролю при діючій системі фінансового контролю є слабкими та нерегульованими. Проте, слід зазначити, що процедури попереднього та поточного контролю, як свідчить досвід зарубіжних країн, є найбільш дієвими.

3. Керівники установ, підприємств та організацій не зовсім усвідомлюють необхідність внутрішнього фінансового контролю для своїх установ, так і для системи управління фінансами в державі.

4. Механізм адміністративних стягнень є недосконалим. Недосконалість виявляється у тому, що сума штрафу, яка стягується за нецільове, чи незаконне використання бюджетних коштів є набагато меншою ніж обсяги тих же бюджетних коштів, які держава втрачає через зловживання владою високопосадовими особами, і в свою чергу не в змозі забезпечити повною мірою відшкодування завданих збитків.

5. Фінансових порушень у сфері використання бюджетних коштів постійно

зростають.

6. Неврегульованість діяльності, тобто в Україні зовнішній контроль у частині виконання коштів Державного бюджету України централізовано здійснюють два органи влади: Рахункова палата від імені Верховної Ради України та Державна контрольно-ревізійна служба від імені Уряду [5].

Варто зазначити, що система державного фінансового контролю в Україні повною мірою не забезпечує відповідного рівня фінансово-господарської дисципліни у державі. Це є наслідком низки проблем, які створюють тенденції до зростання кількості та обсягів основних фінансових порушень. Серед основних недоліків можна виокремити, що існує слабка взаємодія державної контрольно-ревізійної служби з правоохоронними та судовими органами, низький рівень надійності механізму адміністративних стягнень та ін. Це в свою чергу є наслідком ряду проблем які тягнуть за собою тенденцію до зростання кількості фінансових правопорушень [4].

Отже, розвиток внутрішнього державного фінансового контролю є важливим кроком у напрямку реформування усієї системи державного фінансового контролю в Україні. Для вдосконалення чинної системи внутрішнього фінансового контролю, варто провести такі заходи: удосконалити діяльність органів державного сектору, підвищити якість державного управління; покращити законодавче врегулювання питань формування системи державного внутрішнього фінансового контролю, встановити механізм внутрішнього аудиту в органах державного сектору; сформувати дієву систему моніторингу фінансово-господарської діяльності підприємств, які перебувають у державній або комунальній власності, для підвищення їх прибутковості й конкурентоспроможності.

Список використаної літератури

1. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 424 с.

2. Іванова І. Державний фінансовий контроль: Парадигми розвитку: монографія / Ірина Іванова. – К. : Академвидав, 2010. – 168 с.
3. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ зі змінами та доповненнями// – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
4. Рудніцька Р. Державний аудит як частина системи фінансового контролю в Україні / Р. Рудніцька – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/DeVr/2010_6/fail/rudnits.pdf
5. Савченко Л.А. Правові проблеми процесу фінансового контролю: монографія / Л.А. Савченко, О.П. Мельник. – К. : Вид-во КиМУ, 2009. – 235 с.

Демець Н.С.

к.е.н., ст. викладач Мельничук Оксана Павлівна

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: demezs@mail.ru

ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Одним із головних елементів ринкових перетворень є мале підприємництво. В країнах із розвиненим сектором економіки малий бізнес являється невід'ємною частиною ринкового господарства. Одним із важливих напрямів розвитку малого підприємництва є отримання достовірної інформації, яка необхідна для управління малим бізнесом.

Дослідженням проблеми організації обліку у суб'єктів малого підприємництва (СМП) займалися такі вчені, як: Балюк Т. К., Варналій З. С., Гура Н. О., Михайлов М. Г., Шилова Т. С. Серед зарубіжних вчених слід відмітити Дж. Берджи, Мельнова М. А., Д. Штайхоффа. Однак при введенні Податкового кодексу України, внесенні до нього змін і доповнень у сфері

оподаткування малого бізнесу, необхідне удосконалення системи отримання інформації і, як наслідок, внесення змін та вдосконалення системи організації бухгалтерського обліку СМП [7].

Метою роботи є висвітлення основних форм бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва та їх характеристика.

Згідно із Законом України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні», СМП – це юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро та визначену за середньорічним курсом Національного банку України [1].

Організація бухгалтерського обліку – це система впорядкованих дій зі створення системи бухгалтерського обліку, що включає складання облікових реєстрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику підприємства, організацію облікового процесу. Основним фактором, що впливає на побудову обліку в малому бізнесі, є діюча система оподаткування.

Напрямок організації обліку включає облікову реєстрацію та ведення облікових реєстрів, на основі яких підприємці повинні в обов'язковому порядку вести облік доходів. Суб'єкти малого підприємництва на загальній системі оподаткування застосовують Загальний план рахунків відповідно до Наказу Міністерства фінансів України № 291 [2]. При цьому можна використовувати: одночасно рахунки 8 і 9 класу; тільки рахунки 9 класу; тільки рахунки 8 класу.

СМП на спрощеній системі оподаткування можуть:

- застосовувати Спрощений план рахунків відповідно до Наказу Міністерства фінансів України № 186 [3];
- вести облік без застосування плану рахунків та подвійного запису.

Для суб'єктів малого підприємництва передбачаються такі варіанти ведення облікових реєстрів:

- якщо СМП застосовують загальний план рахунків, вони ведуть облікові

реєстри, передбачені Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затвердженими Наказом Міністерства фінансів України № 356 від 29.12.2000 р. [4];

– якщо підприємства малого бізнесу застосовують спрощений план рахунків, вони ведуть облікові реєстри, передбачені Наказом Міністерства фінансів України, «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами» № 422 [5], який передбачає такі варіанти:

№1. Ведення простої форми обліку, за якої застосовуються Журнал реєстрації господарських операцій і Відомості 3-м для аналітичного обліку розрахунків з дебіторами, кредиторами, розрахунків з оплати праці. Проста форма бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами з незначним документообігом (кількістю господарських операцій).

№2. Ведення спрощеної форми облікових реєстрів, за якої застосовуються (наведено в табл.1):

Таблиця 1

відомість 1-м:	Розділ I «Облік готівки і грошових документів». Розділ II (зворотна сторона) «Облік грошових коштів та їх еквівалентів»;
2) відомість 2-м:	«Облік запасів»;
3) відомість 3-м:	Розділ I «Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками і платежами, облік довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів». Розділ II «Облік розрахунків з оплати праці»;
4) відомість 4-м:	Розділ I «Облік необоротних активів та амортизації (зносу)». Розділ II (зворотна сторона) «Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів»;
5) відомість 5-м:	Розділ I «Облік витрат». Розділ II «Облік витрат на виробництво». Розділ III «Облік доходів і фінансових результатів». Розділ IV «Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів»;
6) оборотно-сальдова відомість.	

№3. Якщо підприємствам дозволено заповнювати Спрощений фінансовий звіт, то вони можуть використовувати облікові регістри [6], які ведуть для узагальнення інформації без застосування подвійного запису для складання Спрощеного фінансового звіту: журнал 1-мс обліку активів; журнал 2-мс обліку капіталу і зобов'язань; журнал 3-мс обліку доходів; журнал 4-мс обліку витрат.

Отже, форма бухгалтерського обліку – це сукупність взаємопов'язаних облікових регістрів, а також способів відображення у них господарських операцій підприємствам з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки інформації. Порядок ведення облікової реєстрації і форм облікових регістрів для СМП залежать від особливостей підприємницької діяльності, застосовуваної системи оподаткування та обраної СМП системи застосування рахунків бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури

1. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні : Закон України від 22.03.2012 р. № 996-XIV. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4618-17>.
2. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 124.
3. Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>.
4. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukraine.uapravo.net/data/akt421/page1.htm>.
5. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені Наказом Міністерства фінансів

України від 25.06.2003 р. № 422 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=196041.

6. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2011_06_15/MF11044.html.
7. Литвинов А. В. Організація обліку у суб'єктів малого підприємництва / А.В. Литвинов, А.О. Литвиненко // Управління розвитком . – 2013. – № 15 (155). – С. 94-97.

студент Демець Н.С.

ст. викладач Откаленко О.М.

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: demezs@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Актуальність. Економічні перетворення, що відбуваються в Україні, завжди потребують перегляду основних положень побудови вітчизняної облікової системи. Насамперед вивчається досвід економічно розвинених країн, де облік є одним із головних важелів в управлінні господарським суб'єктом. Особливої уваги заслуговують зміни у бюджетному секторі економіки, адже саме бюджетні установи часто виконують функції, які не можуть виконувати підприємства, основною метою діяльності яких є отримання прибутку. Однією із проблем у сфері обліку діяльності бюджетних установ виступають різноманітні відносини, в які вступають бюджетні установи. За цих умов розвиток теорії і практики обліку бюджетних установ набуває особливої актуальності.

Мета. Основною метою є визначення особливостей ведення обліку в

бюджетних установах.

Дослідження актуальних питань ведення, організації бухгалтерського обліку та здійснення аналізу в бюджетних установах знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П.Й. Атамаса, Р.Т. Джоги, Ф.Ф. Бутинця, С.В. Левицької, С.В. Свірка, Т.В. Канєвої, Ю.С. Рудченка, Н.І. Сушко та ін.. Всі вище перелічені вчені стверджують, що бухгалтерський облік в бюджетних установах не є досконалим, а отже - вимагає подальших досліджень та реформувань.

Діяльність бюджетних установ передусім спрямована на задоволення соціальних та культурних потреб суспільства та держави. Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетна установа – це заклад, установа чи організація, яка створена органами державної влади, та здійснює свою діяльність виключно за рахунок коштів, що надходять із державного чи місцевого бюджетів [1].

Більшість бюджетних організацій (установ) мають неприбутковий характер, тобто в основній меті їх діяльності не лежить отримання прибутку, наприклад це органи законодавчої влади, заклади охорони здоров'я, заклади освіти, культури, різних міністерств та відомств, тощо. Некомерційний характер діяльності установ полягає у наданні населенню послуг, пов'язаних з різними сферами діяльності людини.

Процес надання нематеріальних послуг бюджетними установами є основним і відповідно найскладнішим видом діяльності. Даний процес характеризується досить високими матеріальними та фінансовими витратами, які виникають і накопичуються протягом року; порівнюються із їх доходами (асигнуваннями), і, в результаті, визначається результат виконання кошторису за поточний рік [2].

Бухгалтерський облік у сфері державного фінансування є однією з найбільш важливих складових в державному секторі України, так як він здійснює контроль за наявністю та рухом бюджетних коштів, забезпечує систематичний облік виконання кошторисів; виконує управлінську,

інформаційну, контрольну функції; ґрунтується на відповідних принципах: достовірність, повнота бухгалтерського обліку, незалежність, законність, та інші; має свій відповідний предмет та методики ведення, що досить сильно відрізняє його від бухгалтерського обліку в сферах підприємницької діяльності [3].

Головним завданням бухгалтерського обліку у процесі діяльності бюджетної установи є забезпечення повного, точного та своєчасного відображення всіх господарських операцій.

Основна діяльність бюджетної установи фінансується за рахунок коштів бюджету – бюджетних асигнувань. Бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їхніх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття зобов'язань і здійснення видатків з бюджету. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Одержувачі бюджетних коштів – це підприємства і госпрозрахункові організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання загальнодержавних програм, надання послуг безпосередньо через розпорядників [4].

Облік у бюджетних установах регламентується значною кількістю нормативних документів, основним з яких є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996. Основними завданнями бухгалтерського обліку в бюджетних установах є:

- формування повної та достовірної інформації про діяльність установи та її майновий стан;
- забезпечення інформацією, яка необхідна внутрішнім і зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності для контролю за дотриманням законодавства України при виконанні кошторису;

- використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- запобігання негативним результатам діяльності та вишукування резервів забезпечення фінансової стабільності бюджетної установи;
- виявлення додаткових доходів і мобілізація коштів у бюджет;
- організація контролю виконання кошторису бюджетної установи;
- виділення в обліку касових і фактичних видатків;
- організація обліку в розрізі кодів бюджетної класифікації;
- суворі відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів з урахуванням галузевої специфіки [4].

Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ на касові та фактичні.

Касовими видатками вважають всі суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах Державного казначейства для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом.

Фактичні видатки, на відміну від касових, це дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені відповідними первинними документами. Прикладом фактичних видатків можуть бути операції нарахування заробітної плати працівникам, списання витрачених медикаментів та продуктів харчування, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, нарахування єдиного соціального внеску тощо.

Облік касових і фактичних видатків ведеться за кодами економічної класифікації з метою забезпечення контролю з боку держави за використанням бюджетних коштів. Касові та фактичні видатки на практиці найчастіше не збігаються у часі, оскільки в їх основу покладено різні принципи запису бухгалтерських операцій: для касових видатків – це касовий метод, для фактичних видатків – це метод нарахувань [2].

Господарські операції бюджетної установи відображаються в системі рахунків діючого Плану рахунків бюджетних установ, який розроблений на

підставі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та призначений для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій бюджетних установ. В основу групування рахунків у цьому плані покладено економічний зміст господарських засобів і особливості господарських процесів, що обліковуються на окремих рахунках. Відповідно до цього у плані рахунків виділено 9 класів балансових та один (клас 0) позабалансових рахунків. Кожному синтетичному рахунку (рахунку першого порядку) та субрахунку (рахунку другого порядку) присвоєно відповідну назву і код [5].

У плані рахунків бюджетних установ об'єднані рахунки як для обліку виконання кошторису за загальним фондом, так і рахунки з обліку надходження та використання коштів спеціального фонду. Окремі рахунки можна використовувати для обліку коштів як загального, так і спеціального фондів.

Ще однією особливістю організації обліку бюджетних установ є форма і порядок складання балансу. Бухгалтерський баланс бюджетної установи – це звіт про стан засобів установи, що відображає її активи, капітал та зобов'язання у синтезованому вигляді на певну дату. За складом статей, їх групуванням за розділами баланс бюджетної установи значно відрізняється від балансів виробничих або торговельних підприємств, що працюють на засадах самоокупності та самофінансування, і має за мету не розкриття інформації для зовнішніх користувачів про фінансовий стан установи, а забезпечення контролю та аналізу використання коштів загального і спеціального фондів [3].

Висновки. Отже, облік у бюджетних установах має свої специфічні особливості. Саме тому при організації обліку в таких установах необхідно приділяти увагу дотриманню нормативних документів, яке забезпечить: формування повної та достовірної інформації про діяльність установи та її майновий стан, режим економії державних фінансових ресурсів.

Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

2. Ляшенко О.С. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: краткая энциклопедия / О.С. Ляшенко // Всё о бухгалтерском учете. – 2010. – № 38. – С. 33–36.
3. Свірко С В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: монографія / С. В. Свірко ; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. - К.: КНЕУ, 2006. - 244 с.
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. №996–XIV. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>
5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України № 611 від 26.06.2013р. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>

Дерейко Ю.О.

студентка групи ОА-12

ст. викл. Клімович І.М.

Харківський торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: yulia.dereyko1995@gmail.com

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Основними елементами формування і розвитку кожного підприємства є витрати виробництва, які формують собівартість виготовленої продукції. Собівартість продукції є вагомим показником якості роботи підприємства, від обґрунтованості її визначення залежать правильність, об'єктивність оцінки результатів фінансово - господарської діяльності підприємства.

На сьогоднішній день запропонована до розгляду тема не є абсолютно новою. Проте проблема правильно організованого контролю за здійсненими витратами та їх відображення у складі собівартості продукції є актуальною, адже

собівартість продукції, яка акумулює всі використані виробничі ресурси, є одним із найважливіших показників діяльності підприємства. Успішна діяльність підприємства залежить від достовірної та своєчасної інформації про формування собівартості.

З розвитком ринкових відносин все більшого значення набуває питання проведення аудиту собівартості [2].

Так як зараз зростає кількість підприємств, які спеціально завищують величину собівартості задля зменшення одержаного прибутку, в результаті чого підприємством сплачується значно менший податок на прибуток, тому необхідно здійснювати аудит собівартості продукції.

Питання організації та методики аудиту собівартості продукції висвітлені в наукових працях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, таких як: Білик М., Гончарук Я., Кулаковська Л., Сопко В., Усач Б., Фролова Т., Янчева Л. та інші.

Незважаючи на значну кількість наукових праць, в сучасних умовах питання аудиту собівартості продукції недостатньо розкриті, а отже потребують додаткового дослідження. Це в свою чергу потребує подальшого вивчення, обґрунтування та вдосконалення методики аудиту собівартості, адже саме від методики значною мірою залежить ефективність здійснення аудиту.

Аудит собівартості продукції є найважливішою складовою аудиторської перевірки та необхідний для встановлення відповідності методики обчислення собівартості, яка застосовується на підприємстві, чинним нормативним документам. Також аудит спрямований на встановлення вірогідності даних первинних документів щодо понесених витрат, повноти та своєчасності їх відображення в облікових реєстрах [1].

Метою аудиту витрат і собівартості продукції відповідно до МСА 200 "Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності" є складання аудитором висновку про встановлення достовірності даних первинних документів щодо визначення витрат, повноти та своєчасності їх відображення первинних даних у зведених документах та облікових реєстрах, відповідності методики обліку

витрат обліковій політиці та чинним нормативним актам.

При проведенні аудиту витрат, собівартості продукції вивчаються процеси і явища, відображені документально і пов'язані з виробничою діяльністю суб'єкта господарювання. Перевіряючи витрати, треба документально підтвердити правильність розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг), оскільки собівартість продукції – один з найважливіших облікових показників, що дає змогу оцінити ефективність використання в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) матеріальних і трудових витрат, рентабельність, прибутковість і фінансову стійкість підприємства [5].

Перед проведенням аудиту виробничих витрат та собівартості продукції аудитор повинен визначити загальну стратегію аудиту, у якій необхідно вказати обсяг, час і напрям аудиту. Стратегія аудиту повинна бути спрямована на розробку плану аудиту.

Здійснюючи аудит собівартості особливу увагу звертають на її обчислення, адже саме ці результати в подальшому впливають на результати господарської діяльності підприємства.

Аудитор при здійсненні аудиторських процедур визначає можливі помилки, що виникають в ході перевірки, причиною яких можуть бути як просто помилки з боку посадових осіб, так і шахрайські дії. Тому аудиторів доцільно розробити робочий документ, у якому будуть зазначені можливі помилки ведення обліку виробничих витрат та документи, у яких виявлено такі порушення [4]. Що стосується аудиту собівартості, то типовими помилками є:

- невідповідність методу обліку витрат, що застосовується підприємством, тому методу, який зафіксований в обліковій політиці;
- невідповідність витрат підприємства його доходам;
- недостовірні оцінки залишків незавершеного виробництва;
- необґрунтоване віднесення до собівартості окремих видів витрат;
- недотримання визначеного порядку розподілу накладних витрат.

Після виявлення помилок аудитор формує відповідні робочі документи, в яких відображає допущені помилки та їх вплив на достовірність бухгалтерської

звітності.

За результатами аудиту витрат виробництва згідно з МСА 800 «Особливі міркування – аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення» формується аудиторський звіт спеціального призначення. Аудитор складає висновок про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів [3].

Отже, аудит собівартості продукції є ефективним способом запобігання неефективної господарської діяльності. Він дає змогу зменшити підприємницький ризик, адже отримані в результаті аудиту дані дають можливість прийняти більш раціональне та економічно доцільне рішення.

Слід відмітити, що здійснення аудиту собівартості продукції, спрямоване не тільки на задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу та прийняття певних рішень, але й для підвищення ефективності господарської діяльності підприємства.

Аудит собівартості продукції може допомогти уникнути завищення ціни на продукцію, правильно визначити реально отриманий підприємством прибуток і, відповідно до цього, обчислити величину податку на прибуток.

Список використаної літератури

1. Власюк Г.В. Особливості аудиту витрат виробництва та собівартості продукції / Г. В. Власюк // Держава та регіони: Економіка та підприємництво. – №4 (67). – 2012. – С. 91–95.
2. Гамова О. В. Проведення аудиту витрат на виробництво: теоретичні аспекти / О. В. Гамова, В. А. Головань //Економічний вісник Донбасу. - 2014. - № 1. - С. 126-130.
3. Макаренко А. П. Методика аудиту виробничих витрат: підручник / А. П. Макаренко, А. В. Кас'яненко // Держава та регіони: Економіка та підприємництво. – №1 (64). – 2012. – С. 138–142.

4. Никонович М. О. Аудит: Підручник / М. О. Никонович, К. О. Редько; за ред. Є. В. Мниха.– К: Київ, нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 748 с.
5. Сиротюк Г.В. Методичні аспекти проведення аудиту витрат виробництва / Г.В. Сиротюк, К.С. Сиротюк // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2013. - № 2(2). - С. 251-259.

Діденко А.Ю.,

студентка гр. МгОА-1-15

науковий керівник: к.е.н., доцент Чернецька О.В.

доцент кафедри обліку, аудиту та управління

фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: alenadrofa@gmail.com

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ

За умов ринкової економіки господарчим суб'єктам (підприємствам) надані широкі права і можливості у реалізації своїх економічних інтересів, вибору способів організації виробництва, збуту продукції. При цьому підприємства виходять із власних ресурсних можливостей з врахуванням широкого спектру факторів, які впливають на ефективність використання виробничого потенціалу. На нашу думку, економічний аналіз обов'язково повинен передувати прийняттю науково обґрунтованих рішень на бухгалтерському рівні управління. Тому управлінський облік на підприємстві буде ефективним за умови безперервного контролю трьох єдиних складових фінансових результатів: обсягу реалізації, собівартості продукції (робіт, послуг), ціни продажу. При цьому слід пам'ятати, що активний вплив менеджерів підприємства на формування фінансових результатів за цими складовими

неоднаковий. Якщо обсяг виробництва повністю залежить від рішень менеджерів, а на витрати виробництва вони впливають частково, то їхній вплив на формування цін доволі обмежений. Причому він активніший у випадках цінової політики, головна мета якої на певному етапі – розширення ринку збуту, коли ціни продажу свідомо знижують навіть до рівня критичної точки і виручка від реалізації дорівнює собівартості реалізованої продукції, отже, немає ні прибутку, ні збитку. Досягнення ж вищих реалізаційних цін на продукцію підприємства не завжди залежить від ефективності управлінської діяльності менеджерів.

Як відомо, ціни формуються під впливом попиту й пропозиції, і на них впливають насамперед такі макроекономічні показники, що не залежать від діяльності окремих підприємств. Зокрема, це грошові доходи населення, індекс інфляції, емісія грошей, облікова ставка Національного банку України тощо. Однак це не означає, що формування цін на продукцію (роботи, послуги) перебуває поза увагою менеджерів підприємств. В умовах ринку саме продумана цінова політика є гарантом успішного функціонування підприємства, оскільки відбувається жорстке економічне регулювання і нехтування його законами призводить до банкрутства підприємств. Як це не парадоксально, але часто це трапляється не тільки при низьких реалізаційних цінах, коли вони не покривають витрат виробництва, а й при максимально високих. В останньому випадку це зумовлює зниження попиту на продукцію (роботи, послуги), котрі продають за завищеними цінами, що й призводить до затоварення підприємства, поступового згортання виробництва та його банкрутства. Тому управлінський облік реалізації продукції має насамперед забезпечувати менеджерів достовірною і повною інформацією, що дає змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо поведінки підприємства на ринку. До того ж такі рішення мають бути оперативними (терміновими), вони не можуть бути довготривалими, оскільки ситуація на ринку щоразу динамічно змінюється. Тому необхідно адекватно реагувати на такі зміни і приймати виважені рішення щодо збільшення чи зменшення обсягу продажів, зниження чи підвищення цін реалізації, заміни

одних видів продукції у зв'язку з насиченням ринку певними товарами та дефіцитом інших. Така постановка управлінського обліку передбачає ув'язку всіх його сегментів у єдину систему, бо, наприклад, обґрунтована цінова політика підприємства на ринку можлива за умови вичерпної інформації про витрати виробництва, оскільки маневрування цінами на тривалу перспективу обмежується зоною маржинального доходу.

Випуск і реалізація продукції впливає на фінансові результати роботи сільськогосподарського підприємства. Крім того, реалізація виробничої продукції - це основне джерело формування доходу підприємства. Тому техніко-економічний аналіз роботи підприємства починається з аналізу випуску та реалізації продукції, у вивченні обсягу виробництва, темпів його зростання, тобто у оцінці виконання плану виробництва та реалізації продукції.

Аналіз діяльності підприємства потрібно розпочинати з вивчення обсягу виробництва, бо від цього залежить розвиток економіки країни, задоволення потреб населення продукцією, яку випускає підприємство.

Від обсягу, складу, асортименту та якості випущеної продукції залежить і обсяг реалізованої продукції, її собівартість, прибутковість, рентабельність, оборотність обігових коштів, платоспроможність та інші показники, що характеризують виробництво [2].

У міру насичення ринку та посилення конкуренції вже не виробництво визначає обсяг продажу, а навпаки, можливий обсяг продажу є основою розроблення виробничої програми. Підприємство має виробляти тільки ті сільськогосподарські товари і в такому обсязі, котрі воно може реально й прибутково реалізувати. Темпи зростання обсягу реалізації продукції безпосередньо впливають на величину витрат, прибуток та рентабельність підприємства. Тому аналіз показників реалізації має важливе значення. Обсяг реалізації продукції визначається за відвантаженою покупцям продукцією. Реалізація сільськогосподарської продукції – важлива завершальна стадія кругообороту коштів підприємства. Від того, як організована система реалізації продукції, залежить неперервність виробничого процесу, оборотність

оборотного капіталу, результати фінансово-господарської діяльності, рентабельність. Несвоєчасна реалізація негативно впливає на споживачів продукції, оскільки вона викликає порушення їх нормальної діяльності [1].

Таким чином, управлінський облік реалізації продукції (робіт, послуг) та формування фінансових результатів ґрунтується на вивченні й оцінці взаємозв'язку показників обсягу реалізації, виручки і собівартості. В процесі обліку виявляється роль і вплив цих факторів на формування фінансових результатів; такою інформацією оперативно забезпечуються менеджери підприємства, що дає змогу ефективно управляти діяльністю підприємства в напрямку його високорентабельної роботи не тільки в поточному періоді, а й на тривалу перспективу. Отже, аналіз реалізації сільськогосподарської продукції займає важливе значення в діяльності підприємства, оскільки це значною мірою впливає на фінансові результати роботи господарства.

Список використаної літератури

1. Чорна М.В. Управління конкурентоспроможністю підприємств роздрібною торгівлі: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій: [монографія] / М.В. Чорна – Х.: ХДУХТ, 2010.-426 с.
2. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.

Добров В.П.

студент 5 курсу

науковий керівник: к.е.н., доцент Гайдаєнко О.М.

Одеський національний економічний університет

E-mail: dobrev_10@rambler.ru

ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДХОДІВ ДО ФОРМУВАННЯ ОБОРОТНОГО КАПІТАЛУ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Наявність достатнього обсягу оборотного капіталу є необхідною умовою для успішного функціонування промислових підприємств. У процесі управління оборотним капіталом вирішуються питання щодо вибору джерел його формування та визначення необхідного обсягу. Вирішення цих питань пов'язане із забезпеченням ліквідності і платоспроможності підприємства та формуванням такого обсягу оборотного капіталу, який би був запорукою належного фінансового забезпечення предметів праці. З огляду на це, питання формування оборотного капіталу є актуальним. Питання про джерела формування останнього важливе ще з однієї позиції. Кон'юнктура ринку постійно змінюється, і, відповідно, потреби підприємства в оборотному капіталі є нестабільні. Покрити ці потреби лише за рахунок власних коштів стає практично неможливо, тому виникає необхідність залучення додаткових фінансових ресурсів. Тому політика формування оборотного капіталу має бути спрямована на забезпечення такого обсягу оборотного капіталу, який відповідатиме потребам виробництва, визначеного виробничою програмою, та за рахунок таких елементів власних та позикових коштів, що забезпечуватимуть належний рівень ліквідності та фінансової стійкості суб'єктів господарювання. Провівши критичний аналіз поглядів різних вчених на висвітлення підходів формування оборотного капіталу, ми виявили, що на сьогодні в економічній літературі не існує єдиної точки зору щодо класифікації та характеристики таких підходів. Так більшість науковців [1-3; 5-9] виділяють три підходи до формування оборотного капіталу:

агресивний, помірний та консервативний, Пельтек Л. В., Писаренко С. М. [10] доповнюють їх ідеальним, а Єрмак С. О. [4] – обмежувальним та абсурдним. Незважаючи на назву таких підходів (підходи до формування оборотних коштів, політика формування оборотного капіталу, моделі управління грошовими потоками та ін.), вони мають спільні риси: їх суть зводиться до визначення конкретних джерел формування оборотного капіталу в межах кожного підходу та встановлення співвідношення між рівнем операційних і фінансових ризиків та рівнем ефективності використання фінансових ресурсів. Найчастіше в назвах підходів зустрічаються терміни формування і фінансування оборотного капіталу, тому необхідно встановити зв'язок між цими поняттями. Формування оборотного капіталу передбачає обґрунтування необхідних обсягів оборотного капіталу та його складових. Як правило, в економічній літературі виділяють такі джерела формування оборотного капіталу, як власні (статутний капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток, ін.), позичені (кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, ін.) та залучені (короткострокові та довгострокові кредити банків, ін.) фінансові ресурси. Під фінансуванням оборотного капіталу слід розуміти виділення коштів для завершення певної операції чи для покриття потреби в предметах праці. Отже, можна стверджувати, що фінансування оборотного капіталу відбувається за рахунок попередньо сформованих джерел, тобто фінансування неможливе без формування оборотного капіталу. У перерахованих підходах деякі науковці поділяють оборотний капітал на постійну і змінну частину. Постійна частина складає незмінну частину капіталу, що не залежить від сезонних та інших коливань операційної діяльності підприємства і не пов'язана з формуванням запасів товарно-матеріальних цінностей сезонного зберігання дострокового завозу. Іншими словами, це мінімум оборотного капіталу, що постійно знаходиться в розпорядженні підприємства і необхідний для здійснення виробничої діяльності. Змінна частина оборотного капіталу – це та, що змінюється разом з сезонними або циклічними коливаннями в діловій активності підприємства. Іншими словами, ця категорія відображає додаткову потребу в оборотному капіталі в

пікові періоди або виступає як страховий запас. Відмінності у підходах полягають у визначенні джерел фінансування (табл. 1). Наприклад, як представник консервативного підходу, Гринкевич С. С. вважає, що за рахунок власного капіталу і довгострокових зобов'язань фінансується приблизно 50% змінного оборотного капіталу, Дейнека О. В. стверджує, що з цих джерел можна профінансувати ще й постійну частину оборотного капіталу, а Гоцуляк С. М. припускає, що 50% змінної частини і 100% постійної фінансується лише за рахунок довгострокових зобов'язань. Подібні суперечності зустрічаються і в інших підходах науковців.

Означені підходи до формування оборотного капіталу, відображаючи різні співвідношення рівня ефективності їх використання і ризику, зрештою визначають обсяг цього капіталу і його рівень відносно обсягу операційної діяльності. Консервативний підхід гарантує мінімізацію операційних і фінансових ризиків, але негативно позначається на ефективності використання оборотного капіталу — його оборотності і рівні рентабельності. Основними ознаками підходу є висока ліквідність підприємств, а також низька оборотність оборотного капіталу і низький рівень рентабельності оборотного капіталу. При помірному підході забезпечується середнє для реальних господарських умов співвідношення між рівнем ризику і рівнем ефективності використання фінансових ресурсів. Цей підхід забезпечує прийнятний рівень ліквідності підприємства та рентабельності оборотного капіталу. Суть агресивного підходу зводиться до мінімізації всіх форм страхових резервів за окремими видами оборотного капіталу. Такий підхід забезпечує найвищий рівень ефективності його використання при умові відсутності збоїв у процесі операційної діяльності. Для нього характерна висока оборотність оборотного капіталу та високий рівень рентабельності поряд із низькою ліквідністю.

Промисловому виробництву в Україні притаманна відсутність налагодженої і працюючої системи управління оборотним капіталом на промислових підприємствах. Це пов'язано з зовнішніми і внутрішніми чинниками. До зовнішніх належать відсутність платоспроможного попиту

населення, скорочення попиту інших галузей промисловості на вітчизняну продукцію, зниження конкурентоспроможності продукції, підвищення відсоткових ставок на позичковий капітал, зниження курсу національної валюти та ін. До внутрішніх чинників, від яких залежить розмір і стан оборотного капіталу, належать: зменшення фінансування оборотного капіталу за рахунок власних джерел, відсутність в управлінського персоналу підприємств методики ефективного управління своїми фінансовими ресурсами та забезпечення контролю за кругообігом оборотного капіталу, ін.

Формування оборотного капіталу слід розглядати як постійний процес, що забезпечує прийняття управлінських рішень щодо необхідного обсягу оборотного капіталу, який би забезпечував прибутковість, платоспроможність і фінансову стійкість промислових підприємств. В економічній літературі найчастіше зустрічається три підходи до формування оборотного капіталу: консервативний, помірний та агресивний. Вони допомагають знайти компроміс між ліквідністю і ефективністю роботи промислових підприємств. При консервативному підході підприємницький ризик є мінімальним і забезпечується менша віддача (оборотність, рентабельність), помірний підхід супроводжується середнім ризиком і середньою віддачею, агресивний – високим ризиком і високим рівнем ефективності використання капіталу.

Практична апробація підходів формування оборотного капіталу показала, що сучасні специфічні умови функціонування промислових підприємств характеризуються ризикованістю та невизначеністю і не обмежують застосування загальновідомих підходів формування оборотного капіталу. На основі проведених досліджень щодо використання вище згаданих підходів на промислових підприємствах можна зробити висновок про певну альтернативу між помірним та агресивним підходами. Це зумовлює необхідність подальших досліджень у напрямку формування оборотного капіталу у певній галузі промисловості чи на конкретних підприємствах.

Список використаної літератури

1. Павленко О. І. Теоретичні аспекти управління використанням оборотних коштів підприємств / О. І. Павленко // Економіка, планування та управління в галузях : збірник науково-технічних праць. – № 21.17, 2011. – С. 247-253.
2. Мельничук К. С. Управління оборотними активами підприємств як необхідна складова забезпечення їх ефективної діяльності / К. С. Мельничук // Наука й економіка. – 2009. – №4 (16). – С. 108-112.
3. Гринкевич С. С. Управління структурою капіталу підприємства в контексті управління фінансовими ризиками / С. С. Гринкевич, У.О. Худа // Економічний простір – 2012. – №59. – С. 149-155.
4. Єрмак С. О. Теоретико-методичний інструментарій формування комбінованих політик управління оборотним капіталом / С. О. Єрмак. Економіка промисловості. №54(2-3), 2011, с. 242-250.
5. Дейнека О. В. Оптимізація структури джерел формування оборотного капіталу підприємства. / О. В. Дейнека, К. М. Юрченко. // Інноваційна економіка. – 2012. – №3. –С. 257-260.
6. Кустріч Л. О. Підвищення рівня управління оборотним капіталом / Л. О. Кустріч // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2010. – №3. – С. 103-106.
7. Гоцуляк С. М. Проблеми фінансування обігових коштів. / С. М. Гоцуляк // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2007. – № 24. – С. 63-67.
8. Бенжанір І. А. Джерела формування оборотних засобів підприємств спирто-продуктового підкомплексу АПК: теоретичний аспект / І. А. Бенжанір // Економічний простір. – 2008. – №12/2. – С. 5-12.
9. Блонська В. І. Вдосконалення системи управління оборотними коштами торговельного підприємства / В. І. Блонська, Н. Б.Толопка // Наука й економіка. – 2010. – № 3 (19). – С. 122-129.
10. Пельтек Л. В. Методологічні аспекти формування системи управління оборотними активами підприємства / Л. В. Пельтек, С. М. Писаренко // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 1(5). – С. 43-49.

*к.е.н., доцент Долішня Т.І.
доцент кафедри обліку і аудиту
Кравчук М.М., студент напряму підготовки
«Економіка підприємства» 3 курс,
Івано-Франківський національний
технічний університет нафти і газу
E-mail: tanjadolishnja@gmail.com,
markokravchuk@mail.ru*

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: ПОНЯТТЯ, ФУНКЦІЇ, ЗАВДАННЯ

В сучасних складних економічних умовах запорукою успішної діяльності підприємств є подальший розвиток системи управління. Однією із важливих складових якої є внутрішній аудит, який забезпечує вдосконалення організації та управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів росту й безпеки бізнесу.

Наявність внутрішнього аудиту стає невід'ємною складовою успішного розвитку господарської діяльності в умовах швидких змін зовнішнього середовища, ускладнення процесів та розподілу функцій управління. Наскільки при цьому внутрішній аудит стане корисним, залежить від завдань, які будуть перед ним поставлені[1].

Впродовж останніх років проблемам теорії та практики ведення внутрішнього аудиту на підприємствах приділялося багато уваги з боку вчених-економістів як українських, так і зарубіжних. Праці учених Ф.Ф.Бутинця [2], Н.І. Дорош [3], О.А. Петрик [4], Е.А. Аренс та Дж.К.Лоббек[5] та інших.

Однак, зважаючи на динаміку розвитку аудиту в Україні, залучення іноземного досвіду, питання теорії та практики внутрішнього аудиту вимагають постійної уваги наукової спільноти.

Метою дослідження є уточнення поняття внутрішнього аудиту, його функцій та завдань в контексті сьогоденної економічної ситуації в Україні.

Наразі існує багато тлумачень поняття внутрішнього аудиту, що в свою чергу, ускладнює розуміння його сутності, необхідності впровадження на підприємствах та обумовлює необхідність подальшого його вивчення. Розглянемо окремі із них.

Внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання впевненості та консультування, що має додавати вартості організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою систематичного, послідовного підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю та корпоративного управління [6].

Відповідно до МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» підрозділ внутрішнього аудиту – підрозділ суб'єкта господарювання, який виконує діяльність з надання впевненості та консультацій, призначену для оцінки та поліпшення ефективності управління суб'єктом господарювання, процесів управління ризиками і внутрішнього контролю [7, с.672].

Проаналізувавши різноманіття тлумачень поняття внутрішнього аудиту, [2,3,4,6,7,10] прийшли до висновку, що внутрішній аудит – це контрольна діяльність з надання незалежних і об'єктивних гарантій та консультацій на підприємстві, призначена для оцінки й підвищення ефективності процесів корпоративного управління, управління ризиками й контролю та допомагає досягненню поставлених цілей.

Внутрішній аудит може здійснюватися в умовах, що розрізняються за характером і традиціями в сфері культури і права; в організаціях, що розрізняються за своїм призначенням, розміром, складністю внутрішньої структури; співробітниками самої організації і зовнішніми виконавцями. [8]

Більшість вчених-економістів вважають, що сутність внутрішнього аудиту розкривається у його функціях. Основні з них [9,с.391]:

- контрольна – оцінка ефективності обліку і менеджменту;
- координаційна – раціональне використання можливостей виробництва, виходячи з потреб акціонерів та інвесторів;

- аналітична – оцінка і аналіз ефективності господарської діяльності;
- інформаційна – інформування керівництва про факти порушень вимог законодавства або внутрішньої політики підприємства;
- консультативна – поточні консультації працівникам підрозділів;
- захисна – заходи, пов'язані з збереженням активів підприємства від крадіжок, фактів шахрайства.

Вищенаведений перелік основних функцій, на нашу думку, потрібно доповнити прогнозною функцією, яка полягає в експертній оцінці та аналізі конкретного проекту з метою зниження підприємницьких ризиків та невизначеностей при прийнятті управлінського рішення.

З функціями служби внутрішнього аудиту тісно пов'язані його завдання, що визначаються метою його створення.

У відповідності до міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту завдання можна згрупувати в три групи [10]:

1. Оцінювання та надання відповідних рекомендацій, спрямованих на удосконалення процесу корпоративного управління щодо досягнення наступних цілей: підтримання відповідних етичних принципів і цінностей у рамках організації; забезпечення ефективного управління діяльністю організації та її відповідальності; надання інформації стосовно ризиків і контролю відповідним підрозділам організації; координування діяльності та обмін інформацією між радою, зовнішніми і внутрішніми аудиторами.

2. Оцінювання ефективності процесів управління ризиками та сприяння їх удосконаленню, а саме оцінювання впливу ризику в сфері корпоративного управління, операційної діяльності та інформаційних систем організації з огляду на досягнення стратегічних цілей організації; достовірності та цілісності фінансової та операційної інформації; ефективності та продуктивності операційної діяльності та програм; захисту активів та дотримання законів, нормативних документів, політик, процедур та договірних зобов'язань; оцінювання можливості виникнення шахрайства та способи управління ризиками шахрайства.

3. Оцінювання достатності і ефективності контролів відповідно до ризиків у сфері корпоративного управління, операційної діяльності та інформаційних систем організації з огляду на досягнення стратегічних цілей організації; достовірності та цілісності фінансової та операційної інформації; ефективності та продуктивності операційної діяльності та програм; захисту активів та дотримання законів, нормативних документів, політик, процедур та договірних зобов'язань.

Таким чином, узагальнюючи вищевикладений матеріал, можемо зробити наступні висновки:

- внутрішній аудит – це сучасний контрольний механізм за допомогою якого здійснюється систематичний контроль практично всіх аспектів діяльності підприємства з метою її вдосконалення та зростання вартості підприємства;

- перелік основних функцій внутрішнього аудиту потрібно доповнити прогнозною функцією;

- необхідність впровадження внутрішнього аудиту на підприємствах України обумовлена, насамперед, зростанням рівня різних ризиків для всіх видів бізнесу, складності організаційної структури тощо.

В подальшому вбачається нами необхідність дослідження особливостей організації внутрішнього аудиту на підприємствах різних галузей України, зокрема нафтогазової.

Список використаної літератури

1. Грінцевич В.О. Внутрішній аудит як самостійний вид контролю в органах державного сектору України / Грінцевич В.О.//Вісник ЖДТУ : Економічні науки. – 2010. – №3(53). – с.67-71
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник / Ф.Ф.Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672 с.
3. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація / Н.І.Дорош. – К. : Т-во «Знання» КОО, 2001. – 402 с.
4. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб./

- Петрик О.А., Савченко В.Я., Свідерський Д.Є./ за ред. О.А.Петрик. – К.: КНЕУ, 2008. –472 с.
5. Аренс А. Аудит: учебник /Аренс А., Лоббек Дж./ пер. с англ.; гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.
 6. Кодекс етики Інституту внутрішніх аудиторів [Електронний ресурс].– Режим доступу: https://www.iaa.org.ua/?page_id=208.
 7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг в редакції 2014 року[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>.
 8. Внутрішній аудит [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.bakertilly.ua/page_37.htm. – Заголовок з екрану.
 9. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): підручник / Немченко В.В., Редько О.Ю., Кононенко В.А/ за ред. В.В Немченко. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540с.
 10. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти) в редакції 2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://na.theiaa.org/standards-guidance>.

к.е.н., доцент Єгорова О.В.

доцент кафедри економічної теорії та економічних досліджень

Полтавська державна аграрна академія

e-mail: ehorova@yandex.ru

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ІНТЕНСИВНОСТІ ТА ПРОДУКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Обов'язковою умовою будь-якого матеріального виробництва є його забезпеченість засобами праці та їх найвигідніше, максимально повне використання. Аналіз ефективності використання основних засобів суб'єкта

господарювання часто звужують до економічних показників, пов'язаних з вартісною оцінкою виходу продукції, яку зіставляють з вартістю основних засобів. При цьому аналізу технологічної, енергетичної, екологічної, соціальної ефективності використання приділяється незаслужено мало уваги.

Серед вітчизняних науковців найбільш поширеною є класифікація показників ефективності використання основних виробничих засобів на коефіцієнти екстенсивного, інтенсивного та інтегрального використання обладнання [3, 4, 5]. При цьому рівень екстенсивного використання обладнання (рівень використання за часом) характеризують системою показників – коефіцієнтів використання, які визначаються як відношення фактично відпрацьованого обладнанням часу до загального фонду часу. Рівень інтенсивного використання обладнання, його продуктивність (рівень використання потужності обладнання) здебільшого характеризують коефіцієнтом інтенсивності завантаження, який обчислюють як відношення фактичного випуску продукції за одну машино-годину до планового її випуску. Коефіцієнт інтегрального використання устаткування розраховується як добуток коефіцієнтів екстенсивного та інтенсивного використання обладнання.

На нашу думку, аналіз використання основних засобів слід здійснювати за наступними групами показників:

- 1) показники інтенсивності використання виробничих потужностей, напруженості роботи машин і обладнання, їхньої завантаженості;
- 2) показники продуктивності використання основних засобів, їх виробітку;
- 3) комплексні показники економічної ефективності використання основних засобів.

Перші дві групи показників розраховують лише по активній частині основних засобів (машини і обладнання, транспортні засоби, інструменти, устаткування, прилади, інвентар), які задіяні в операційній діяльності.

Прикладами показників інтенсивності використання є:

- відпрацьовано машино-днів і машино-змін одним трактором за рік;
- середньодобовий пробіг одного автомобіля;

– коефіцієнт використання річного фонду часу обладнання – відношення загальної кількості машино-днів в роботі до числа машино-днів перебування машин (обладнання) в підприємстві;

– середня тривалість використання (період в роках) – відношення середньорічної вартості основних засобів до річної суми нарахованої амортизації тощо.

Інтенсивне використання основних засобів передбачає збільшення часу роботи устаткування (але не вище межі його морального і фізичного старіння), повне завантаження виробничого обладнання, кваліфікований догляд за ними.

До показників продуктивності використання основних засобів відносять, наприклад,

– загальний обсяг виконаних за рік робіт, що визначається у відповідних фізичних одинцях для конкретного виду робіт (загальний обсяг вантажоперевезень автотранспортом підприємства у тонно-кілометрах і т.п.);

– обсяг виконаних робіт одиницею обладнання за рік, за день, за зміну;

– коефіцієнт виконання змінних норм виробітку – відношення фактичного середньозмінного виробітку до змінної норми виробітку.

Продуктивність використання основних засобів характеризують на основі системи натуральних і вартісних показників: натуральні показники є частковими і дають оцінку продуктивності певної частини основних засобів, а вартісні – є узагальнюючими для їх сукупності. Використання універсальних машин, які можуть залучатись на різні роботи (наприклад, трактори), аналізують за допомогою вартісних показників. Використання спеціальних машин (кукурудзо- та бурякозбиральними комбайнами тощо), за допомогою яких виконується тільки один вид робіт, аналізують за кількістю одержаної в результаті цієї роботи продукції. Наприклад, в розрахунку на один зернозбиральний комбайн можна розрахувати натуральний (виробництво зернових та зернобобових) або вартісний (виробництво валової продукції) показник продуктивності роботи.

Важливе значення в аналізі відіграють показники кількості основних засобів по видах та умовно-натуральні показники. Наприклад, потужність

тракторного парку характеризує кількість еталонних тракторів, для розрахунку якої загальну кількість тракторів у фізичних одиницях за марками перераховують в умовно-еталонні трактори за коефіцієнтами, що визначені, виходячи з нормативного виробітку за зміну.

Під час аналізу інтенсивності та продуктивності використання активних основних засобів їх поділяють на наявні, встановлені та діючі. До наявних належать всі перелічені вище активні засоби, незалежно від того, де і в якому стані вони знаходяться. Встановлені – змонтоване і підготовлене до роботи устаткування, в тому числі й те, що знаходиться в резерві (законсервоване), в ремонті і на модернізації. Діючі – всі фактично працюючі активні основні засоби незалежно від часу їх роботи.

Слід зазначити специфічність визначення використання основних засобів, що задіяні не в основній діяльності, а, наприклад, в адміністративних цілях. Оскільки ефект у вигляді збільшення виробництва продукції, зменшення витрат на виробництво, зростання доходу та прибутку залежить від багатьох інших чинників, виявити вплив на них саме використання зазначених активів дуже складно. Тому під час оцінки використання таких активів дотримуються наступного підходу – темпи зростання чистого доходу та прибутку мають переважати темп зростання невиробничих основних засобів.

Наприкінці зазначимо, що ефективність функціонування основних засобів є результатом використання всіх виробничих ресурсів підприємства, а тому її аналіз передбачає також співставлення темпів зростання виробництва продукції і основних засобів, фондоозброєності та продуктивності праці.

Список використаної літератури

1. Меліхова Т. О. Концептуальні основи аналізу амортизації основних засобів для підвищення ефективності діяльності підприємства / Т. О. Меліхова, Л. С. Гречана // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – Вип. 1 (6). – Т. 3. – Полтава : ПДАА. – 2013. – 348 с.
2. Олійник Є. В. Управління основними засобами підприємства через призму

класичних та сучасних теорій / Є. В. Олійник // Актуальні проблеми економіки. – № 6 (168). – 2015. – С. 47-53.

3. Следь О. М. Удосконалення системи показників оцінки оновлення основних засобів виробництва / О. М. Следь // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2013. – Том 14. – № 3. – С. 203-210.
4. Стельмащук А. М. Стратегія розвитку і підвищення ефективності використання основних засобів м'ясопереробних підприємств / А. М. Стельмащук // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки. – Випуск 9. Частина 1. – 2014. – С. 173–176.
5. Ткаченко А. М. Особливості визначення показників ефективності використання основних засобів підприємства / А. М. Ткаченко, Т. С. Задніпряна // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – Том 1. – № 10 (2014). – 2014. – С. 51-55.

Ємець М.В.

к.е.н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку

Мокієнко Т.В.

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: mockienko@list.ru

ОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У господарській діяльності підприємств використовуються засоби праці, які функціонують в натуральній формі протягом ряду років у сфері матеріального виробництва або в невиробничій сфері. Сукупність засобів праці, котрими розпоряджається будь-яке підприємство, становить його основні засоби. Економічна сутність останніх полягає в тому, що вони безпосередньо

беруть участь у кількох виробничих циклах, зберігають свою натурально-речову форму до кінця експлуатації та переносять свою вартість на готовий продукт частинами, у міру зношення у вигляді амортизації.

Згідно до п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» основні засоби – матеріальні активи які підприємство (установа) утримує з метою використання їх у процесі виробництва (діяльності) або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [8].

З точки зору податкового законодавства Податкового кодексу України у ст. 14.1.138. зазначено, що основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [7].

Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є визначення його оцінки (табл. 1).

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Склад первісної вартості залежить від джерела надходження основних засобів.

Таблиця 1

Характеристика видів оцінки основних засобів

Вид вартості	Економічний зміст оцінки
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість основних засобів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) основних засобів
Залишкова вартість	Первісна вартість за вирахуванням зносу
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість основних засобів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Переоцінена вартість	Вартість основних засобів після їх переоцінки
Справедлива вартість	Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Чиста вартість реалізації	Справедлива вартість основних засобів за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію

Критерії визнання основних засобів існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання вартість його може бути достовірно визначена більшості підприємств є суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків). Також необхідно пам'ятати, що до складу первісної вартості основних засобів також можуть бути включені відсотки за кредит, отриманий для будівництва основних засобів. При цьому відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати» об'єкт основних засобів вважається кваліфікаційним активом.

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки. Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство(установа) очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних

активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

У разі безоплатного отримання основних засобів їх первісна вартість дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 П(С)БО 7. Якщо основні засоби внесені засновниками до статутного капіталу підприємства, то первісною вартістю визнається справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства.

Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Справедливою вартістю в більшості випадків є ринкова вартість за умови тривалого збереження способу господарського використання відповідних об'єктів, тобто використання для ведення одного і того ж або аналогічного виду діяльності [8].

Отже, основні засоби при надходженні можуть бути оцінені за однією з видів оцінки. Обрання методу оцінки залежить від джерела надходження та визначається нормами чинного законодавства.

Список використаної літератури

1. Гарасим П. М. Облікова концептуалізація основних засобів та їх зносу у П(С)БО та МСБО: теоретико-методологічний аспект / Гарасим П. М., Лобода Н. О., Гарасим М. П. // Науковий вісник Ужгородського університету. - 2015. – С. 15 – 19.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28 груд. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Кудлаєва Н. В. Проблеми обліку основних засобів / Н.В. Кудлаєва,

В. С. Кравчук // Бухгалтерський облік, аналіз ,аудит. – Вип. 2 (58). – 2015. – С. 179 – 188.

5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30 трав. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
7. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
9. Потриваєва Н. В. Нормативно-правові особливості та проблемі аспекти обліку основних засобів / Н. В. Потриваєва // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – Вип. 1. – 2015. – С. 49 – 57.

ст. викл. Єрьоміна О.Л.

ст. викл. Безгодкова А.О.

ст. викл. Кравченко Т.В.

Національна металургійна академія України

E-mail: oleremina@gmail.com

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ КРАЇНАМИ СВІТУ

У нинішній час весь світовий бізнес намагається обрати єдиний формат спілкування. Запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (далі МСФЗ) в облікову практику різних країн світу дозволить узагальнити і систематизувати інформацію про господарські процеси в діяльності підприємств.

МСФЗ - це ефективний інструмент підвищення прозорості та зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визначення доходів і витрат, оцінювання активів і зобов'язань.

Згідно з вимогами МСФЗ з метою достовірного і своєчасного збору даних для формування показників у фінансовій звітності передбачена реорганізація систем обліку. Впровадження стандартів свідчить про готовність держави до інтеграції у світове економічне співтовариство, а їх використання покращує ділову репутацію країни. Практично кожна країна для застосування МСФЗ використовує свій підхід. Аналіз впровадження МСФЗ в облікову практику свідчить про позитивний ефект від використання міжнародних стандартів підприємствами різних країн світу. Але процес переходу на МСФЗ окремих країн був пов'язаний з реалізацією цілої реформи в області бухгалтерського обліку.

У системах бухгалтерського обліку та звітності різних країн існують істотні відмінності, зумовлені впливом численних факторів, до яких можна віднести: правове регулювання, фінансову і податкову системи, професійну

підготовку бухгалтерів і аудиторів, загальну ситуацію в країні, потреби користувачів облікової інформації, вплив інших держав та ін.

Системи обліку розрізняються організаційною будовою, складом і кількістю об'єктів і суб'єктів, рівнем сумісності облікової інформації, сферами дії, характером взаємодії з зовнішнім середовищем тощо. У різних країнах бухгалтерська інформація може формуватися виходячи з різних запитів зацікавлених сторін і, відповідно, вирішувати різні завдання. Звичайно чим вище рівень економічного розвитку країни, тим складніше система бухгалтерського обліку та звітності, оскільки в економічно розвиненій країні інформаційні потреби користувачів у процесі їх професійної діяльності не можуть бути задоволені без залучення додаткової, більш різноманітної та поглибленої інформації. Таким чином, різна фінансова, законодавча та юридична культура в кожній країні сформувала свою унікальну систему обліку і звітності [1].

Міжнародна рада зі стандартів бухгалтерського обліку не має повноважень вимагати застосування МСФЗ компаніями. В рамках повноважень національних органів залишається право на застосування стандартів, тому в кожній країні з урахуванням національних особливостей запроваджувалися національні версії стандартів.

Особливості застосування МСФЗ в різних країнах світу наступні [2]:

- національні стандарти розробляються окремо, без використання основних концепцій МСФЗ (Великобританія, США, Канада, Японія, Німеччина, Іспанія та ін.);
- національні стандарти розробляються окремо, з використанням основних концепцій МСФЗ (Португалія, Китай, Венесуела, Чехія, Франція, Україна, Туреччина, Індія, Литва, Словаччина та ін.);
- національні стандарти розробляються окремо, з використанням основних концепцій МСФЗ з наведенням в кожному стандарті порівняльної характеристики з відповідним міжнародним МСФЗ (Швеція, Італія, Югославія, Гонконг, Австралія та ін.);
- міжнародні стандарти використовуються без змін в оригінальному

вигляді як національні (Ізраїль, Південна Африка);

- міжнародні стандарти використовуються без змін як національні, але з додатковими поясненнями (Грузія, Вірменія, Латвія, Румунія, Хорватія, Непал, Македонія, Киргизстан та ін.);

- міжнародні стандарти використовуються як національні, але в окремих випадках вони можуть бути пристосовані до місцевих вимог (Польща, Колумбія, Албанія, Кенія, Ямайка, Таїланд, Австралія та ін.)

Існує багато можливостей для компаній неоднорідного використання МСФЗ через наступні чинники: різні версії МСФЗ; різні переклади; перехідні періоди; неідеальне правозастосування; прогалини в МСФЗ; наявність можливих опцій в самих стандартах; наявність елементу оцінки в МСФЗ [3].

Яскравим прикладом практичного переходу на МСФЗ може служити досвід Польщі з розкриттям проблем, які можуть виникнути та шляхами їх вирішення.

Основним нормативним актом в обліковій практиці Польщі є закон «Про бухгалтерський облік», в якому зазначено, що у разі недостатнього охоплення конкретної області можуть використовуватися опубліковані польські бухгалтерські стандарти. У разі їх недостатності можуть застосовуватися міжнародні стандарти обліку, але на практиці це означає, що багато фірм не дотримуються правила МСБО, якщо цього прямо не вимагає закон «Про бухгалтерський облік». Важливим кроком Польщі на шляху переходу на міжнародні стандарти стало створення комітету з бухгалтерських стандартів.

Проблема підготовки кадрів, що пов'язана з застосуванням МСФЗ, вирішена в Польщі таким чином: професійна кваліфікація, а також академічна підготовка та практичне навчання бухгалтерів здійснюються і контролюються Асоціацією бухгалтерів Польщі. Асоціація сертифікує навчальні програми з міжнародної фінансової звітності. Таким чином, можливість навчання та отримання відповідних сертифікатів є більш доступним і контрольованим [4].

Процес переходу на МСФЗ в Україні відбувається дуже повільно. Можна виділити декілька способів впровадження міжнародних стандартів в окремій

країні: повне прийняття, офіційне застосування, адаптація, спосіб схвалення. Україна дотримується адаптаційної політики переходу на МСФЗ.

Впровадження основних принципів, методів і оцінок діяльності підприємства за МСФЗ у практику українських підприємств відбувається поступово і забезпечується Програмою реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів.

Найбільшою проблемою є необхідність згенерувати необхідну кількість фахівців, оскільки ведення обліку за міжнародними стандартами вимагає нових знань і практичних навичок роботи бухгалтерів та працівників інших фінансових служб. Таким чином виникає необхідність у навчанні та підвищенні кваліфікації спеціалістів.

Одним із основних питань на сьогодні залишається питання щодо чіткого визначення суб'єктів господарської діяльності, які повинні перейти на складання звітності за міжнародними стандартами, оскільки виникають труднощі для їх застосування підприємствами малого та середнього бізнесу.

Україна за рівнем наближення національних стандартів до міжнародних стандартів фінансової звітності відстає від передових країн світу. Тому розробка норм, методик та рекомендацій із застосування МСФЗ; підвищення кваліфікації бухгалтерів допоможе довести фінансову звітність до зрозумілих, прийнятних міжнародних стандартів бухгалтерського обліку високої якості. Їх впровадження підвищить прозорість й ефективність системи управління підприємства, надасть можливість підведення фінансової звітності до однакових вимог у обліковій практиці різних країн та допоможе світовому бізнесу спілкуватися однією мовою.

Список використаної літератури

1. Єр'оміна О.Л., Єр'оміна О.О., Ясногор В.Д. Порівняльний аналіз систем обліку у зарубіжних країнах // Економічна кібернетика: від теорії до практики: збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції, 27-28 лютого 2015 р. – Дніпропетровськ: Герда, 2015. – С. 53-58.

2. Нікітіна Л.В. Застосування МСФЗ в країнах світу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://konf.amsfo.com.ua/zastosuvannya-msfz-v-kra%D1%97naх-svitu/>.
3. Вовчук Н. Перехід на міжнародні стандарти фінзвітності – який шлях обере Україна? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.eurointegration.com.ua/experts/2015/07/8/7035663/>.
4. Рижкова К.Д. Досвід впровадження МСФЗ у Польщі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://konf.amsfo.com.ua/wp-content/uploads/2016/01/%D1%81%D0%B1%D0%BE%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA-5.pdf>.

Жуков М.О.

магістрант кафедри обліку і аудиту

к.е.н., доцент Распопова Ю.О.

доцент кафедри обліку і аудиту

Національна металургійна академія України

E-mail: carnel94@mail.ru

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI В УМОВАХ КОМУНАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

В сучасних умовах діяльності вітчизняних підприємств облік дебіторської заборгованості є одним з найбільш важливих питань бухгалтерського обліку, адже обсяг дебіторської заборгованості займає переважно лівову частку у складі оборотних активів більшості підприємств. Надання особливої уваги обліку дебіторської заборгованості мотивовано низкою несприятливих чинників пов'язаних з сьогоденною кризою, які зумовлюють несвоєчасне або взагалі неповернення коштів споживачами послуг, що особливо гостро й негативно відображається на функціонуванні комунальних підприємств, бо нестача власних обігових коштів у підприємства в свою чергу призводить до збільшення заборгованості з приводу власних зобов'язань. Найбільш негативним чинником,

що має першочерговий вплив на поглиблення платіжної кризи, звісно, є загальна економічна криза в нашій країні, яка підсилюється незадовільним станом контролю за виконанням договірних зобов'язань серед підприємств. Тому в обліковому процесі необхідно загострити увагу на контролі за виникненням та своєчасністю погашення заборгованості при розрахунках з споживачами послуг вітчизняних комунальних підприємств для ефективного управління сукупністю дебіторської заборгованості.

Методологічні засади формування інформації про дебіторську заборгованість в бухгалтерському обліку та її розкриття в фінансовій звітності в Україні регулюється чітко визначеним нормативом - П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [1], згідно якого дебіторська заборгованість - це сума заборгованості дебіторів на певну дату, а дебіторами є юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Завдання обліку дебіторської заборгованості полягає в правильному документальному оформленні та відображенні господарських операцій з виникнення та погашення дебіторської заборгованості на рахунках синтетичного і аналітичного обліку.

Проблема обліку дебіторської заборгованості полягає у недостатньому контролі за станом розрахунків зі споживачами задля недопущення прострочення термінів платежу та уникнення доведення заборгованості до стану безнадійної.

Контроль за відстеженням термінів погашення заборгованості реалізується завдяки веденню документів аналітичного обліку. Ці документи нормативно не регламентовані, тому як визначається в [2] кожне підприємство має право на їх самостійну розробку.

Перед діючими бухгалтерами постає завдання розробки реєстрів аналітичного обліку з урахуванням специфіки діяльності підприємства і технології обробки облікової інформації, з вибором способу реєстрації та узагальнення інформації в них, дотримуючись певних норм та правил при

складанні [3].

Аналіз наукових досліджень [4,5] виявив, що в основному, рекомендовані до використання облікові реєстри аналітичного обліку та самостійно розроблена аналітична документація щодо дебіторської заборгованості підприємству не передбачає накопичення в повній мірі інформації про стан розрахунків з дебіторами різного рівня деталізації і узагальнення даних, що в свою чергу зумовлює неможливість отримувати достатній та потрібний обсяг інформації про дебіторську заборгованість, необхідної для управління та проведення аналізу розрахунків з дебіторами, зокрема, аналізу заборгованості в цілому з метою прогнозування ймовірності настання платіжної кризи та складання рекомендацій щодо її попередження, тощо.

Метою даної роботи є розробка пропозицій щодо удосконалення обліку дебіторської заборгованості комунального підприємства при розрахунках з покупцями і замовниками.

З урахуванням специфіки діяльності вітчизняних комунальних підприємств для підвищення інформативності обліку дебіторської заборгованості, ефективного контролю за станом розрахунків з споживачами послуг, у тому числі за простроченою заборгованістю пропонується запровадження методичного підходу до вдосконалення аналітичного обліку розрахунків з ними, заснованого на впровадженні і використанні додаткового довідкового комп'ютерного аналітичного документу, а саме «Реєстру заборгованості платників за отриманими послугами». Даний аналітичний документ пропонується вести в розрізі кожного споживача послуг: юридичних та фізичних осіб та складати на кожний місяць протягом року у вигляді комп'ютерного журналу.

Реєстр заборгованості платників за отриманими послугами буде містити в собі наступну інформацію:

- аналітичний код, який буде присвоєно кожному платнику підприємства за класифікаційною ознакою шляхом групування за категоріями споживачів;
- найменування платника із зазначенням відповідних реквізитів;

- дату виникнення заборгованості за кожним споживачем послуг та суму заборгованості за надані підприємством послуги за попередній період;
- операції за поточний період: заборгованість за поточний період, суму та дату фактичного погашення заборгованості через банк та взаєморозрахунки;
- суму кінцевого залишку несплаченої та наявності простроченої дебіторської заборгованості за кожним платником.

Для забезпечення повноцінного функціонування запропонованого документу у комп'ютерному середовищі має бути створена спеціальна комп'ютерна програма. Використання спеціалізованого програмного забезпечення при веденні документа спростить проведення аналітичних процедур, дозволить здійснювати аналіз за обсягами дебіторської заборгованості за кожним споживачем, забезпечить оперативність пошуку інформації за аналітичним кодом кожного платника.

Відповідальність за ведення даного документу пропонується покласти на одного з бухгалтерів, точніше на найбільш обізнаного в питаннях обліку розрахунків зі споживачами послуг підприємства. Розроблений аналітичний документ пропонується вести протягом року, за кожний місяць, після чого він закриватиметься та буде зберігатись в окремому розділі комп'ютерного середовища з відповідним маркуванням: назва документу та рік. Залишки будуть переноситись в новостворений документ наступного звітного періоду.

Впровадження даного документу дасть змогу більш детально розглядати заборгованість при розрахунках з споживачами, отримувати більш ширшу та повнішу інформацію про неї, та її обсяги і сприятиме посиленню контролю за станом розрахунків. Більш показово буде відображено прострочену заборгованість час сплати за яку минув у наслідок чого будуть своєчасно проводитись претензійні роботи зі стягнення прострочених сум, що дозволить забезпечити належний рівень своєчасного контролю за її обсягами та покращить загальну систему контролю та управління дебіторською заборгованістю з в цілому.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є розробка

форми запропонованого документа «Реєстру заборгованості платників за отриманими послугами» й визначення організаційних заходів щодо його включення в документообіг облікової служби.

Список використаної літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.10.99 р. №725/4018. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 №88. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
4. Москалюк Г.О. Облік та контроль дебіторської заборгованості: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення / Г. О. Москалюк // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: [збірник наукових праць] / відповідальний редактор О.Є. Кузьмін. – Львів: Видавництво Львівська політехніка, 2012. - С.173 – 179. – (Вісник / Національний університет «Львівська політехніка» ; № 721). – Бібліографія 5 назв.
5. Власюк Г. В. Проблеми класифікації та оцінки дебіторської заборгованості, шляхи їх вирішення / Г. В. Власюк // Держава та регіони : науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. - Запоріжжя, 2011. - № 6. – С. 131 – 135.

*к.е.н., доцент Жураковська І.В.,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет
E-mail:zhurakovska@ukr.net*

ЕВОЛЮЦІЯ ВІДОБРАЖЕННЯ СКЛАДОВИХ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ В ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

Інтелектуальний капітал є всеохоплюючим і в той же час прихованим ресурсом підприємства. Традиційна модель бухгалтерського обліку ґрунтується на принципі історичної вартості, незмінних критеріях визнання активів, тому тільки дуже вузьке коло нематеріальних активів (які входять до складу інтелектуального капіталу) включається у фінансову звітність. Впровадження справедливої вартості покращило ситуацію щодо включення нематеріальних активів до балансу за їх вартістю, однак паралельно з цим було введено ряд обмежень, що роблять неможливим визнавати в обліку власні розробки.

Як показали наші дослідження, запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності дещо стримує процес відображення активів з нематеріальною природою у звітності. Загальними критеріями визнання нематеріальних активів на балансі до 1998 року були: активи можуть бути ідентифіковані, існують економічні вигоди від використання; вартість може бути достовірно оцінена [1] (МСБО 38 з 1998 року і SFAC 5 з 1984 року). З часом критерії уточнено. Активом визнають: контрольований суб'єктом господарювання у результаті минулих подій; від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до суб'єкта господарювання, а нематеріальний активом - немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований .

Хоча ці критерії справедливі для більшості нематеріальних активів отриманих в операціях з придбання, для внутрішньогенерованих маємо велику ступінь невідповідності між вимогами законодавства і практикою, адже

більшість нематеріальних ресурсів в складі інтелектуального капіталу створюються безпосередньо на підприємстві. Невизначеність з приводу контролю майбутніх економічних вигід нематеріальних активів разом з труднощами в оцінці - основні аргументи проти визнання цих ресурсів на балансі. Вплив нормативного забезпечення обліку на відображення об'єктів з нематеріальною природою наведено в табл.1. До уваги брались наступні групи стандартів:

- МСБО і МСФЗ (IAS / IFRS);
- AASB (Australian Accounting Standards Board);
- стандарти США: APB замінені на SFAS (Accounting Principles Board, що використовувались з 1962 по 1973 рік), FASB (Financial Accounting Standards Board) прийняті в 1973 US generally accepted accounting principles (US GAAP).

Таблиця 1

Еволюція нормативного забезпечення відображення нематеріальних активів в звітності

Стандарт	Рік	Примітка
APB 17 (США)	До 1973	Більшість об'єктів створених на підприємстві дозволяється капіталізувати
Четверта і сьома Директиви ЄС	1978, 1983	Немає жорстких вимог до капіталізації нематеріальних активів
SFAS 2 (США)	1985	Умови капіталізації обмежено, окрім комп'ютерних програм
IAS 38	1998	Більшість інвестиції у власні розробки нематеріальних активів не капіталізуються
AASB (Австралія)	2000	Ліберальне регулювання бухгалтерського обліку нематеріальних активів, яке дозволяє капіталізувати витрати на створення інтелектуальних об'єктів
SFAS 142 (США)	2001	Більшість інвестиції у власні розробки нематеріальних активів не капіталізуються
AASB 1041 (Австралія)	2002	Ліберальне регулювання бухгалтерського обліку нематеріальних активів
IASB 38	2004	Зміни не стосуються покращення представлення у звітності інтелектуальних ресурсів
IASB 38	Після 2004	Рекомендується розкриття витрат на дослідження в звіті про доходи

Складено на основі джерела [3]

Як видно з таблиці 1, з кожним роком вимоги до самостійно створених нематеріальних активів стають більш жорсткіші. МСБО 38 «Нематеріальні активи» встановлює чіткі умови для внутрішньо створених нематеріальних об'єктів. Вимагається капіталізація, коли ці умови виконуються (табл.2).

Таблиця 2

Вимоги міжнародних стандартів щодо відображення об'єктів інтелектуального капіталу (виходячи з припущення їх належності до внутрішньогенерованих) у фінансовій звітності

№ з/п	Вимоги	Пункт МСБО 38	Шляхи виконання умов згідно МСФЗ
1	якщо суб'єкт господарювання може довести технічну можливість завершити створення нематеріального активу так, щоб він був придатний до використання або продажу	57	Не передбачено
2	якщо суб'єкт господарювання може довести свій намір завершити створення нематеріального активу та використовувати або продати його	57	Не передбачено
3	якщо суб'єкт господарювання може довести свою здатність використовувати або продати нематеріальний актив	57	Не передбачено
4	якщо суб'єкт господарювання може довести як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Серед іншого, суб'єктові господарювання слід довести існування ринку для продукції нематеріального активу чи для самого нематеріального активу або (якщо його використовуватимуть внутрішньо) корисність нематеріального активу	57	Оцінює майбутні економічні вигоди, які будуть отримані від нематеріального активу, використовуючи принципи МСБО 36 «Зменшення корисності активів» (п.60)
5	якщо суб'єкт господарювання може довести наявність відповідних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки та використання чи продажу нематеріального активу	57	Можна реалізувати склавши бізнес-план, отримуючи свідчення від позикодавця про його готовність фінансувати план (п.61)
6	якщо суб'єкт господарювання може довести свою здатність достовірно оцінити видатки, які відносяться до нематеріального активу протягом його розробки	57	Розробити систему калькулювання (п.62)
7	Внутрішньо генеровані бренди, заголовки, назви видань, переліки клієнтів та інші подібні своєю сутністю об'єкти не слід визнавати як нематеріальні активи	63	Не передбачено
8	Витрати на навчання, передексплуатаційні витрати, на розкриття бренду не капіталізуються	69	Не передбачено

Складено автором

Міжнародні стандарти фінансової звітності не беруть до уваги природу та економічні характеристики різних видів нематеріальних активів та інвестицій пов'язаних з ними, а найголовніше – потенційну важливість цієї інформації для зацікавлених сторін. З наведено вище можна зробити однозначний підсумок – інтелектуальний капітал не відповідає вимогам відображення у фінансовій звітності згідно МСФЗ. Встановлені правила розкриття інформації про нематеріальні об'єкти у річній звітності призвели до того, що інформації не вистачає. Все частіше підприємства, організації та установи відчують необхідність підвищення прозорості звітності, її орієнтації на економіку знань, відхід від класичних стереотипів. Існує потреба в інформації про інтелектуальні ресурси компаній, які допоможуть поліпшити процес прийняття управлінських рішень для керівників і повідомлять суспільство про перспективи діяльності.

Дискусія щодо визнання і розкриття внутрішньогенерованих нематеріальних активів у складі інтелектуального капіталу у звітності триває обліковій науці багатьох країн. Академічні дослідження підтримують як альтернативу капіталізації оцінку за справедливою вартістю, результатом чого стало введення в дію в 2013 році МСФЗ «Справедлива вартість». Обидва підходи мають свої переваги і недоліки, що вимагає подальших досліджень і розробок.

Список використаної літератури

1. Accounting Principles Board (APC), (1970), APB Opinion 17 Intangible Assets, New York: American Institute of Certified Public Accountants.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) Нематеріальні активи [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050
3. Baruch Lev. An Accounting Perspective on Intellectual Capital / Baruch Lev, Leandro Cafibano, Bernard Marr [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.uam.es/personal_pdi/economicas/lcanibano/2007/Tema%207%20Contabilidad%20Intangibles/Accounting%20Perspective%20on%20IC%20_Lev%20Canibano%20Marr_.pdf

Завацька В.В.
студент економічного факультету,
спеціальності «Облік і аудит»
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Югас Е.Ф.
Державний вищий навчальний заклад
«Ужгородський національний університет»
E-mail: vica-zavatska@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ ІНОЗЕМНОЇ ВАЛЮТИ ТА РОЗРАХУНКУ КУРСОВИХ РІЗНИЦЬ

Всі без винятку підприємства - експортери, які отримують виручку в іноземній валюті і є резидентами України зіштовхуються з питанням обліку операцій з продажу іноземної валюти та розрахунку курсових різниць, що свідчить про **актуальність теми**.

Постановка проблеми являється те, що дані операції набули широкого поширення на сьогоднішній день, однак ще недостатньо вивчені.

Метою теми виступає аналіз особливостей обліку операцій з продажу іноземної валюти, розрахунку курсових різниць, визначення доходу, витрат від операційної чи неопераційної курсових різниць.

Виклад основного матеріалу. Згідно Постанови Правління НБУ «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» № 591 від 22 вересня 2014 року всі надходження в іноземній валюті підлягають обов'язковому продажу на міжбанківському валютному ринку України, у тому числі безпосередньо Національному банку України, у розмірі 75 відсотків. Решта надходжень в іноземній валюті залишається в розпорядженні резидентів та нерезидентів і використовується ними відповідно до правил валютного регулювання [1].

Окрім цього, статтею 1 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» визначено, що виручка резидентів у іноземній

валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у строки виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується, а в разі експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності - з моменту підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності [3].

Продаж іноземної валюти здійснюється за заявкою підприємства, в якій обов'язково зазначаються його реквізити і сума іноземної валюти, що продається на міжбанківському валютному ринку. На підставі заявки іноземна валюта з поточного валютного рахунку підприємства перераховується на рахунок, зазначений у заявці.

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» зазначає, що іноземною валютою є валюта інша, ніж валюта звітності [4].

Іншими словами, це валюта інша, ніж грошова одиниця України – гривня.

На рахунках бухгалтерського обліку перерахування іноземної валюти для продажу відображається проводкою: Дт 334 «Кошти в дорозі в іноземній валюті» Кт 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті». Сума операції зазначається в іноземній валюті, а також у національній валюті за курсом НБУ на дату перерахування.

Варто також відзначити, що початкові операції в бухгалтерському обліку в іноземній валюті відображаються на дату їх здійснення в гривнях за курсом НБУ. Однак протягом наступних операцій підприємство зобов'язано здійснювати перерахунок монетарних інвалютних статей за курсом НБУ на дату операції і на дату балансу (на весь залишок іноземної валюти на поточному валютному рахунку). Так як курс НБУ часто коливається, у підприємства виникають курсові різниці.

Згідно з П(С)БО 21 курсова різниця - різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах, а монетарні статті – це статті балансу про грошові кошти, а також

про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів [4].

Відображення курсових різниць в обліку залежить від виду діяльності, в якій вони виникли (операційна, фінансова чи інвестиційна).

Якщо курсові різниці виникли в ході операційної діяльності, то їх відображають у складі інших операційних доходів (витрат), тобто на субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» або субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Курсові різниці від інвестиційної та фінансової діяльності показують у складі інших доходів (витрат): на субрахунку 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» або субрахунку 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць» [2].

Розрахунок курсових різниць здійснюється за формулою:

$$КР = МС_{ін} \times (Курс_2 - Курс_1),$$

де $МС_{ін}$ – монетарна стаття в іноземній валюті;

$Курс_1$ – курс НБУ на дату первісної оцінки монетарної статті;

$Курс_2$ – курс НБУ на дату визначення КР [5].

Щодо одержання коштів від продажу інвалюти, то ця операція відображається в бухгалтерському обліку на підставі банківської виписки проводками: Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті» Кт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», Дт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», Кт 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті».

Також підприємство повинно сплатити комісійну винагороду банку в зв'язку з продажем валюти, яка належить до адміністративних витрат підприємства і сплачується винятково в гривнях. Залежно від умов договору на обслуговування банківського рахунку комісія може справлятися двома способами.

Випадок 1: банк зараховує на поточний рахунок у національній валюті підприємства повну суму виручки за продану інвалюти (Дт 311 «Поточні рахунки

в національній валюті» Кт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»). Комісійна винагорода оплачується з цього поточного рахунку. Тож запис в обліку буде Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», Дт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Випадок 2: якщо ж на поточний рахунок підприємства зараховується гривневий еквівалент проданої інвалюти за вирахуванням комісійної винагороди, то матимуть місце проводки Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті» Кт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами». Далі комісія банку відноситься на витрати Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» і відображаємо утримання комісії банком Дт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» Кт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» (на суму комісії).

Наступним кроком є визначення результату від продажу, який розраховують як різницю між вартістю продажу інвалюти за курсом МВРУ та її балансовою вартістю.

Якщо різниця додатна, то її відображають у бухгалтерському обліку проводкою Дт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» Кт 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти». Якщо від'ємна - списують на витрати: Дт 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» Кт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Висновки. На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що обов'язковому продажу на міжбанківському валютному ринку України підлягають 75% іноземної валюти. Так як на дату операції або балансу іноземна валюта на поточному валютному рахунку підлягає перерахунку, то у підприємства можуть виникнути курсові різниці, які показуються у складі доходу чи витрат. На жаль, обов'язковий продаж іноземної валюти зовсім не сприяє інтересам підприємств-експортерів, оскільки в сучасних умовах мінливого курсу валюти підприємства значно ризикують від подібної операції. Вони можуть як отримати чималі прибутки (за умови зростання курсу іноземної

валюти), так і значні збитки (при падінні курсу валюти). Однак ці дії є необхідними з метою недопущення використання фінансової системи України для відмивання грошей та зменшення платіжного дефіциту країни, на збільшення якого одним з факторів виступало неповернення виручки експортерами.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23.09.1994 № 185/94 – ВР[Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80>
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
3. Постанова правління НБУ «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» від 22 вересня 2014 року № 591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0591500-14>
4. П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 № 193 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>
5. Чернікова О. Облік продажу інвалюти та розрахунок курсових різниць/ О. Чернікова // Все про бухгалтерський облік. – 2013. - № 41. – С. 11.

*к.т.н., доцент Зелікман В.Д.,
завідувач кафедри обліку і аудиту*

Гоголенко Г.С.,

студентка групи ОА01-13

Національна металургійна академія України

E-mail: zelikman.kaf-oa@email.ua

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРИ СТВОРЕННІ ТА ВИКОРИСТАННІ ФОНДУ МАЛОЇ КАСИ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У теперішній час в Україні, як і в усьому світі відбувається постійне скорочення готівкового обігу між суб'єктами господарювання. Проте залишаються певні господарські операції та події, за яких використання готівки є доцільним або взагалі єдино можливим варіантом здійснення розрахунків. Тому питання, пов'язані з удосконаленням обліку готівкових грошових коштів для вітчизняних підприємств залишаються важливими і актуальними.

Як правило, у сучасних умовах здійснення господарської діяльності вітчизняні підприємства використовують готівку лише при сплаті невеликих сум – представницькі витрати, поштові витрати, витрати на проїзд працівників, на придбання канцелярських товарів тощо. Процес видачі готівкових коштів з каси, оформлення касової документації та формування бухгалтерських проведення за такими операціями потребує суттєвих витрат часу та людської праці, які є непропорційно великими порівняно з дрібними сумами грошових витрат за вказаними операціями. Крім того, більшість операцій, пов'язаних з дрібними витратами, вимагає практично негайного здійснення, а складна система їх бухгалтерського оформлення не дозволяє забезпечити належний рівень оперативності.

У зарубіжних країнах (насамперед, у країнах, які належать до англо-американської системи обліку) усунення недоліків, пов'язаних з обліком здійснення дрібних готівкових витрат, досить часто здійснюється шляхом

створення фонду дрібної готівки – малої каси [1]. Передбачається, що для здійснення дрібних платежів готівкою визначена адміністрацією сума постійно підтримується в касі як фонд дрібної готівки. Розміри цього фонду (малої каси) не обмежуються, вони залежать від розмірів і поточних потреб компанії, причому компанія може створювати малі каси у всіх її офісах і підрозділах. При створенні фонду призначається матеріально-відповідальна особа і встановлюється його фіксований розмір, який періодично (раз на тиждень або раз на місяць) поповнюється до визначеної суми.

Оскільки фонд дрібної готівки створюється на постійній основі, він повинен бути поповнений сумою, необхідною для його відновлення. При цьому за американською практикою, на рахунку Головної книги «Фонд дрібної готівки» не робиться жодних облікових записів. Залишки на цьому рахунку змінюються лише при створенні фонду та у випадках збільшення чи зменшення його розміру. У Великій Британії застосовується інша методика обліку операцій з малою касою: на момент видачі готівки із малої каси дебетуються рахунки відповідних витрат і кредитується рахунок «Фонд дрібної готівки». Витрата грошей з малої каси відбувається тільки на передбачені цілі. На кожну виплату підзвітна особа складає квитанцію або ваучер, у якому проставляє суму й призначення виплати. Підписує цей документ особа, яка одержує гроші. Контроль здійснюють таким чином, щоб залишок у фонді плюс сума квитанцій на витрати завжди дорівнювали сумі ліміту фонду [1].

Запровадження на підприємствах в Україні закордонного досвіду використання малої каси [2] вимагає, з одного боку, певної його адаптації до умов діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання та, з іншого боку, розробки методики та організації обліку при створенні фонду малої каси та використання дрібних готівкових сум [3].

На підприємствах з великою кількістю підрозділів уявляється доцільним створення фонду дрібної готівки на кожному з підрозділів (центрів відповідальності). Для створення такого фонду керівник підрозділу повинен призначити матеріально-відповідальну особу, на яку покладається

відповідальність за зберігання та схоронність коштів, надання їх у разі потреби, поповнення фонду та належне оформлення операцій з цими коштами для подальшої передачі інформації до бухгалтерії підприємства. Повноваження з розпорядження коштами та дозволами на видачу готівки повинні зберігатись за керівником підрозділу. Фонд дрібної готівки має бути створений у підрозділах підприємства, в діяльності яких передбачена необхідність наступних видів витрат:

а) заздалегідь непередбачене придбання витратних матеріалів, необхідних для нормального функціонування даного підрозділу або виконання цим підрозділом певного окремого завдання;

б) оплата співробітником підприємства проїзду міським транспортом при одноразовій поїздки у справах підприємства;

в) проведення ділових зустрічей та переговорів, пов'язаних з представницькими витратами.

Повний перелік витрат, для здійснення яких може бути використаний фонд дрібної готівки, має бути розроблений головним бухгалтером, узгоджений з керівником підприємства та включений до наказу про облікову політику підприємства. При створенні фонду дрібної готівки перелік можливих витрат з фонду дрібної готівки повинен бути доведений під підпис до матеріально-відповідальної особи, на яку покладається відповідальність за збереження та використання малої каси у певному підрозділі підприємства. Крім того має бути встановлений граничний розмір таких витрат за кожним їх видом. Загальна сума фонду дрібної готівки повинна бути встановлена у невеликому розмірі, достатньому для забезпечення покриття передбачених витрат протягом певного встановленого проміжку часу. Керівник підрозділу та матеріально відповідальна особа мають забезпечити надійне та безпечне зберігання коштів фонду (сейф тощо).

Для створення у підрозділі підприємства фонду дрібної готівки має бути передбачене оформлення керівником даного підрозділу відповідного запиту, процедура здійснення якого була розроблена на основі [4]. Запропонована форма

запиту містить наступну інформацію:

- назва підрозділу підприємства;
- прізвище, ім'я та по батькові керівника підрозділу;
- причина, через яку потрібно створити у підрозділі фонд дрібної готівки, та типи операцій, для яких будуть використовуватись кошти фонду;
- необхідна сума коштів фонду дрібної готівки;
- відомості про матеріально-відповідальну особу, яка відповідатиме за фонд дрібної готівки: прізвище, ім'я та по батькові, посада та контактна інформація.

Далі цей запит керівник підрозділу повинен узгодити з керівником підприємства та головним бухгалтером. У разі згоди керівник та головний бухгалтер підписують запит, головний бухгалтер видає розпорядження працівникам бухгалтерії та касиру зареєструвати фонд для даного підрозділу та видати кошти матеріально-відповідальній особі. У разі незгоди керівник та головний бухгалтер можуть внести корективи до типів операцій, на які будуть використовуватися кошти, або змінити запитувану суму коштів фонду для даного підрозділу. Якщо за рішенням керівника підприємства та/або головного бухгалтера наявність фонду дрібної готівки у певному підрозділі підприємства є недоцільним, у його створенні може бути відмовлено.

Для обліку операцій, пов'язаних з рухом коштів малої каси, в план рахунків підприємства необхідно ввести активний аналітичний рахунок 303 «Фонд дрібної готівки». У разі створення фонду на декількох підрозділах для кожного підрозділу потрібні окремі додаткові аналітичні рахунки.

При створенні фонду дрібної готівки або при зміні його розміру складається бухгалтерське проведення: дебет 303 «Фонд дрібної готівки» / кредит 301 «Готівка в національній валюті». Зрозуміло, що на даному етапі фактичних витрат не відбувається, і сумарні активи підприємства залишаються незмінними.

Після отримання коштів від касира, матеріально-відповідальна особа повинна забезпечити їх належне зберігання. Разом із готівкою вона отримує

також ваучери або квитанції, які в подальшому використовуються для фіксації операцій з видачі коштів, причому сума усіх коштів та сум за використаними ваучерами на будь-який момент часу повинні дорівнювати загальній сумі зареєстрованого за запитом фонду дрібної готівки даного підрозділу. Усі ваучери фонду повинні бути послідовно пронумеровані для забезпечення повноти та підзвітності.

Кожну видачу коштів матеріально-відповідальна особа повинна оформлювати згідно сум, вказаних на ваучерах у журналі фонду дрібної готівки. Перед поповненням фонду матеріально-відповідальна особа узагальнює усі витрати у Журналі обліку фонду дрібної готівки, у якому реєструються усі ваучери з відображенням дати та загальної суми витрат за ваучером. Розроблена форма Журналу обліку фонду дрібної готівки передбачає, що окремі суми за кожним ваучером мають бути «рознесені» по відповідних стовбцях за видами витрат.

Після заповнення Журналу матеріально-відповідальна особа повинна його підписати та передати касиру підприємства разом із ваучерами та документами, які підтверджують факт цільового витрачання коштів за ваучерами, із зазначеними на них видами витрат, які надавали особи, що витрачали кошти фонду дрібної готівки. Касир, отримавши Журнал, має перевірити усі ваучери, підтверджувальні документи та фактичні залишки готівки у фонді, на основі чого видати матеріально-відповідальній особі суму готівки, необхідну для поповнення фонду дрібної готівки до встановленої суми.

У подальшому Журнал обліку фонду дрібної готівки має бути переданий у бухгалтерію для оформлення бухгалтерських проведення у Журналі господарських операцій. Рахунок 303 «Фонд дрібної готівки» при цьому не використовується – дебетуються рахунки відповідних витрат, на які було витрачено кошти, а кредитується рахунок 301 «Готівка в національній валюті».

Для забезпечення контролю за збереженням та використанням фонду дрібної готівки необхідне періодичне проведення раптових перевірок малої каси у підрозділах підприємства та внесення відповідних коригувань у процедури

внутрішнього контролю та у методику проведення аудиту касових операцій на підприємстві.

Використання запропонованої схеми організація обліку при створенні та використанні фонду малої каси на вітчизняних підприємствах дозволить підвищити оперативність здійснення підрозділами підприємств господарських операцій, пов'язаних з дрібними сумами грошових витрат, оптимізувати витрати часу працівників бухгалтерії та удосконалити облік готівкових грошових коштів на підприємстві в цілому.

Список використаної літератури

1. Облік у зарубіжних країнах: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / За ред. В. І. Єфіменка. — К.: КНЕУ, 2005. — 211 с.
2. Accounting and procedures for petty cash / Simplestudies: Accounting Made Simple [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://simplestudies.com/accounting-and-procedures-for-petty-cash.html>.
3. Зелікман В.Д., Марченко Ю.В. Введення дрібної каси для удосконалення обліку грошових коштів на промисловому підприємстві // Майбутнє – аудит: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Кривий Ріг, 4 грудня 2009 р.): Тези доповідей / Редкол.: М.Л. Крапивко, В.Я. Нусінов, О.М. Барановська. – Кривий Ріг: Видавничий дім, 2009. – 400 с. – С. 244 – 245.
4. Overview: Establishing a Department Petty Cash Fund / Stanford University: Gateway to Financial Activities [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://web.stanford.edu/group/fms/fingate/staff/pettycash/administer_fund.html.

*к.е.н. Івашова Н.В.,
старший викладач кафедри маркетингу та УІД
к.е.н. Сазер Л.Ю.,
старший викладач кафедри маркетингу та УІД
Навчально-науковий інститут фінансів, економіки та менеджменту
ім. О. Балацького
Сумський державний університет
E-mail: l.sager@kmm.sumdu.edu.ua*

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ФУНДАМЕНТАЛЬНОГО ПІДХОДУ ПРИ АНАЛІЗІ БІРЖОВОГО РИНКУ

Для успішної діяльності на біржі необхідно постійно здійснювати аналіз біржової кон'юнктури і вміти прогнозувати зміну цін на товари і цінні папери, що обертаються на біржі. В цілому при аналізі біржового ринку використовують два основні кількісні підходи – фундаментальний і технічний.

У вітчизняній практиці найбільш поширеним є застосування технічного аналізу, суть якого полягає у передбаченні зміни ціни та майбутніх трендів шляхом вивчення графіків змін на ринку, що враховують ціни паперів, обсяг угод і, якщо можливо, обсяг відкритих позицій [4]. Технічний аналіз досліджує те, що вже сталось на ринку, на відміну від фундаментального, метою якого є визначення тенденцій майбутніх змін біржової кон'юнктури.

Значення фундаментального аналізу залишається недооціненим з огляду і на те, що технічний аналіз має ряд переваг над фундаментальним, зокрема аналітики в межах останнього можуть відслідковувати одночасно багато ринків, а спеціаліст із фундаментального аналізу повинен знати свій сектор у деталях, тобто фундаментальний аналіз є більш складним та об'ємним.

Отже, спробуємо дослідити основні аспекти фундаментального аналізу та виявити основні переваги від його застосування.

В цілому, дослідивши ряд визначень фундаментального підходу [1-7],

можемо зазначити, що під ним розуміють метод економічного аналізу, який передбачає дослідження зовнішніх відносно біржі факторів з метою виявлення дійсної вартості біржових товарів та фінансових інструментів і прийняття подальших стратегічних рішень відносно цих активів.

Основна мета фундаментального аналізу – визначення подій, які можуть спричинити вплив на валютний ринок та ринок товарів. Тому до уваги береться ретельна інформація щодо роботи бірж, крупних компаній, облікові ставки світових Центральних банків, політичні та економічні події, підтвержені ЗМІ, чутки.

Фундаментальний аналіз використовується для прогнозування цін на облігації, які держава розміщує на біржі; для дослідження фінансово-економічного стану підприємств. З його допомогою можна досягти двох цілей: по-перше, здійснити відбір емітентів, акції яких можуть принести найбільший прибуток; по-друге – визначити «справедливу» або «внутрішню» вартість акцій [3, 5, 7].

У процесі фундаментального аналізу проводиться поглиблене вивчення інформації про поточний стан підприємства та перспективи його розвитку; матеріалів, які підприємство публікує про себе; бухгалтерських звітів про прибутки та збитки. Також враховується ряд макроекономічних показників, таких, як: інфляція, рівень ділової активності, валовий національний продукт, паритет купівельної спроможності, рівень процентних ставок, стан платіжного балансу країни тощо. Крім того, існує ряд короткострокових факторів – форс-мажорні, політичні події, висловлювання глав держав

Систематизація показників, що використовуються у фундаментальному аналізі [4-6], подана на рис. 1.

При цьому аналітик-фундаменталіст абстрагується від поведінки ринкових котирувань акцій, не беручи їх до уваги. Тому фундаментальний аналіз чудово доповнює технічний аналіз, що базується на вивченні динаміки ринкової ціни і обсягу торгів.

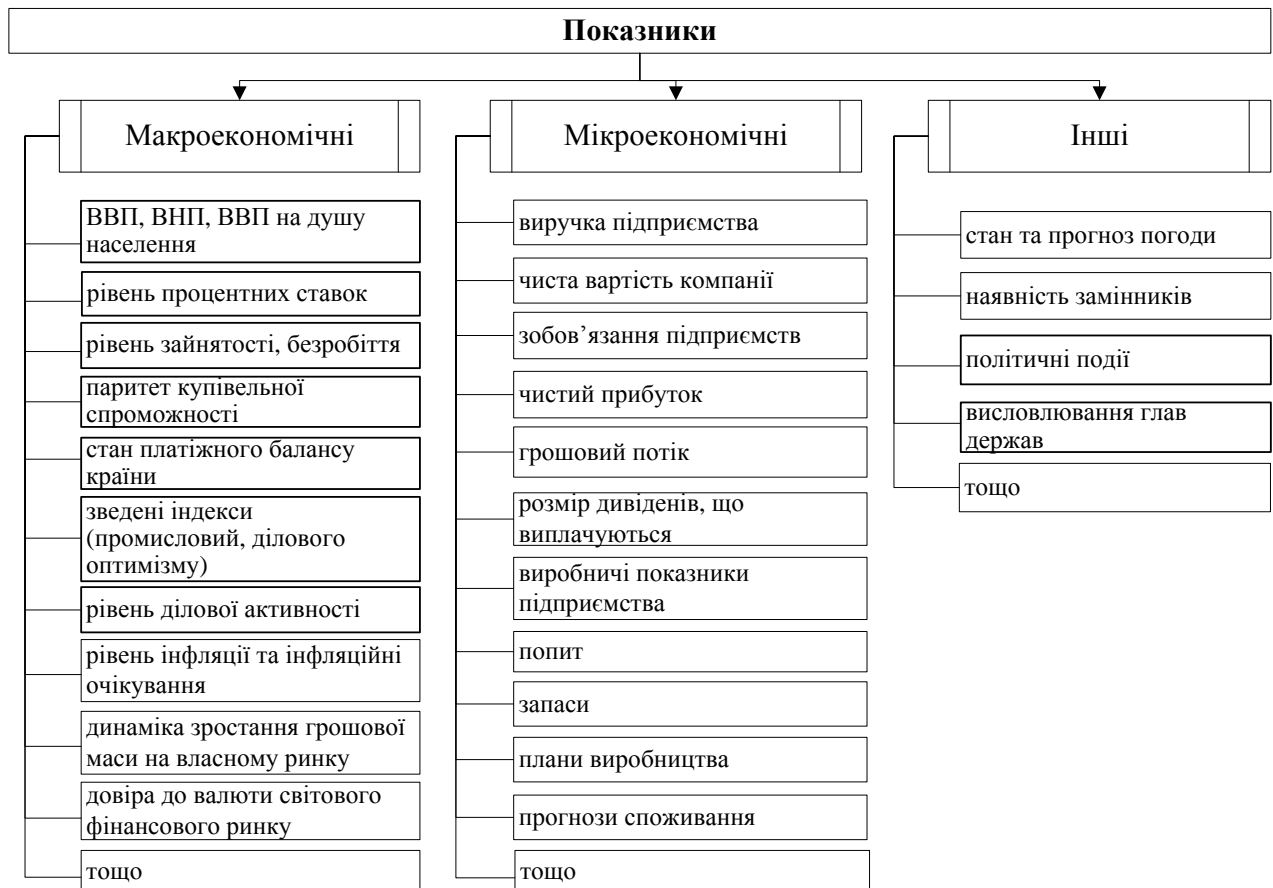


Рис. 1. Класифікація показників, що використовуються у фундаментальному аналізі

Методи, що використовуються аналітиками-фундаменталістами [6, 7], можна класифікувати за двома основними факторами – залежно від мети та процесу. У першому випадку виділяють групу методів, призначених для відбору акцій компаній, що характеризуються стійкими фінансово-економічними показниками та мають високий потенціал для подальшого розвитку, та методи знаходження справедливої вартості акції. В іншому – виділяють методи порівняння, дедукції та індукції, метод кореляції, групування та узагальнення, сезонність.

Так, метод порівняння полягає в тому, що для довгострокового прогнозу необхідно не просто знати ті чи інші ключові показники, що впливають на вартість активу, але і вміти порівнювати їх у різних державах. Тільки зіставивши аналогічні показники та їх динаміку, можна робити висновок про напрямок руху

ціни національних валют, вартість енергоносіїв, металів та сировини.

На частину змін ринку валют впливають і сезонні фактори (курс акцій сільськогосподарських корпорацій, ціни на продукти, на енергоносії залежно від часу року і т.д.), коливання яких неминуче викликають зміну курсу національної валюти.

У прогнозуванні валютних курсів корисні групування та узагальнення, за допомогою яких робиться розбивка валют на окремі блоки і розрахунок індексів у кожному з них [6].

Слід зазначити, що провести фундаментальний аналіз за конкретним інструментом нелегко. У різних умовах одні і ті ж макроекономічні показники мають різний вплив на прогноз. Лише загальний аналіз фінансово-політичної діяльності держави і економічної ситуації може надати істотну допомогу в трейдингу.

Проте, не зважаючи на складність, фундаментальний аналіз, має ряд основних переваг, зокрема [2]:

1) підхід використовується для оцінки факторів, що впливають на вартість не лише акцій та ф'ючерсних контрактів, а й усіх інших біржових товарів та фінансових інструментів;

2) ключовим завданням фундаментального аналізу є визначення дійсної вартості біржового активу з метою розроблення подальшої стратегії поведінки на біржі стосовно цих активів.

Фундаментальний аналіз має свою специфіку, він є складнішим, ніж технічний аналіз, що пояснюється необхідністю враховувати не тільки економічні та політичні фактори на рівні країн, але і аналізувати стан окремого підприємства. Його особливістю є те, що він фактично не можливий в умовах, коли країна не використовує ринкову економіку, коли на сфері впливу чиниться тиск з боку уряду. Проте існуючі переваги ставлять його на один рівень із технічним аналізом. І відповідно залежно від мети аналізу та існуючих ресурсів, фахівці обирають той чи інший з метою досягнення успіху у біржовій торгівлі.

Список використаної літератури

1. Анализ фондового рынка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pro-ts.ru/teoriya/fundamentalnyj-analiz-foreks/51-analiz-fondovogo-rynka>
2. Лутай Л.А. Теоретичні аспекти аналізу та прогнозування на біржових ринках / Л.А. Лутай, В.Г. Козинська // Економічний вісник Донбасу. – 2011. - №3 (25). – С. 145-148.
3. Основні методи аналізу біржової кон'юнктури [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://studme.com.ua/1405100311723/menedzhment/osnovnye_metody_analiza_birzhevoy_konyunktury.htm
4. Технический анализ для начинающих (Серия «Reuters для финансистов») / Пер. с англ. – М. : Альпина Паблишер, 2001. – 184 с.
5. Фундаментальный анализ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profi-forex.org/wiki/fundamental-nyj-analiz.html>
6. Фундаментальный анализ рынка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://orderflowtrading.ru/analitika-rynka/fundamentalnyjj-analiz/>
7. Фундаментальный анализ фондового рынка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.aup.ru/books/m1009/>

к.е.н., доцент Извекова І.М.

доцент кафедри обліку і аудиту

Кузаєва Анна Олександрівна

магістрант

Національна Металургійна Академія України

E-mail: izvekova81@i.ua

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В УМОВАХ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Для забезпечення безупинної господарської діяльності на складах промислового підприємства завжди повинні бути в наявності певні залишки

виробничих запасів. Інформація про наявність, рух та потребу у виробничих запасах на підприємстві надається обліковою системою, тому важливу роль у забезпеченні оптимальної величини виробничих запасів на складі промислового підприємства відіграє належна організація обліку. Саме завдяки відповідно організованій системі обліку забезпечується вірне визначення обсягу виробничих запасів, застосування належної методики їх списання та раціональне використання у виробничому процесі.

Важливою умовою правильної організації обліку виробничих запасів є їх відповідне групування. На промислових підприємствах виробничі запаси можуть мати різні призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва. Тому важливо правильно згрупувати виробничі запаси на підприємстві за їх призначенням та роллю у процесі виробництва [1].

На підприємстві кожна група запасів може складатися із десятків сотень назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку виробничих запасів, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та бухгалтерському обліку, необхідно розробити детальне групування таких запасів. З цією метою на підприємстві перелік найменувань окремих видів запасів класифікується за визначеною ознакою. Виробничі запаси поділяються на групи, кожна група поділяється на підгрупи. У межах кожної підгрупи запаси, в свою чергу, групуються за профілем, маркою, сортом, а потім за розміром та ін.

Перелік запасів, згрупованих за характером для них ознакою і відповідним чином зашифрованих із зазначенням одиниці виміру, називається номенклатурою виробничих запасів. На кожному документі на надходження або вибуття запасів мають бути вказані не лише назва запасу, а й його номенклатурний номер.

За кожною назвою, сортом, розміром виробничих запасів закріплюється постійний шифр, що має бути проставленим на всіх документах, пов'язаних з обліком запасів. Цим шифром користуються також в аналітичному обліку.

Пропозиції щодо побудови в умовах промислових підприємств аналітичного обліку виробничих запасів полягають в тому, що на кожний вид

виробничих запасів (за номенклатурними номерами) відкривається аналітичний рахунок, рекомендована структура якого будується таким чином: перші три цифри – номер субрахунку, наступні шість цифр – номенклатурний номер даного виду запасів. Номенклатура запасів підприємства розроблена таким чином, що вони групують за синтетичними субрахунками, за групами та видами матеріалів.

Пропозиції щодо структури аналітичного рахунку обліку виробничих запасів промислового підприємства наведено на рисунку 1.



Рис. 1. Рекомендована структура аналітичного рахунку обліку виробничих запасів промислового підприємства

Приклад побудови аналітичного рахунку обліку виробничих запасів в умовах промислового підприємства в розрізі субрахунку 203 «Паливо» по групі «Паливо рідке» надано в таблиці 1.

Таблиця 1

Побудова аналітичних рахунків обліку виробничих запасів в умовах промислового підприємства на прикладі субрахунку 203 «Паливо» по групі «Паливо рідке»

Субрахунок	Номенклатурний номер			Номер аналітичного рахунку
	група запасів	номенклатура запасів	назва	
203 «Паливо»	013 «Паливо рідке»	001	Тосол	203.013.001
		002	Гальмівна рідина	203.013.002
		003	Моторне мастило	203.013.003
		004	Дизельне паливо	203.013.004
		005	Бензин 76	203.013.005
		006	Бензин 92	203.013.006
		007	Бензин 95	203.013.007

Однією з важливих умов правильної організації обліку запасів є попереднє обґрунтування норми запасу за кожним номенклатурним номером і норм витрат кожного виду запасів на кожний вид продукції, що виготовляється промисловим підприємством. Це дозволяє здійснювати контроль за станом залишків запасів на складах підприємства в межах потреб, а також за правильним їх використанням у виробництві [2].

Узагальнюючи інформацію щодо виробничих запасів на запропонованих рахунках аналітичного обліку, можна контролювати надходження та відпуск у виробництво кожного виду запасів, а також, відстежуючи сальдо на кінець періоду, забезпечити наявність виробничих запасів на складі в межах норм, передбачених потребою підприємства.

Від правильно організованого первинного обліку виробничих запасів залежить правильність списання їх вартості при відпуску у виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення цих статей у звітності. При цьому інформація про кожну господарську операцію, пов'язану з виробничими запасами, переміщується від моменту утворення первинного документа, яким підтверджується здійснення цієї операції, до відображення її впливу на відповідні статті звітності. Повнота та оперативність переміщення інформації, відображеної в бухгалтерських документах, залежить від впорядкованості рух цих документів та виконання різноманітних облікових процедур з моменту створення та до моменту передачі документів у архів. Прискорити рух бухгалтерських документів, в тому числі й з обліку виробничих запасів можна шляхом розробки і впровадження графіку документообороту. Однак, при розробці графіку документообігу стосовно обліку виробничих запасів промислового підприємства необхідно враховувати його специфіку та визначити наступні нюанси:

- перелік документів з обліку виробничих запасів, які використовуються на підприємстві, зважаючи на його специфіку;
- організаційну та виробничу структуру підприємства в цілому та бухгалтерської служби;

- перелік осіб, в обов'язки яких входить документування операцій з виробничими запасами;
- послідовність переміщення інформації, відображеної в кожному бухгалтерському документі, між посадовими особами, з визначенням оптимального та найкоротшого шляху документу;
- терміни передачі інформації, відображеної в кожному бухгалтерському документі, від одного виконавця до іншого, враховуючи масштаби підприємства, відокремленість виробничих підрозділів та бухгалтерської служби, а також вимоги нормативно-законодавчої бази щодо оперативності надання інформації.

Впровадження графіку документообігу, розробленого з урахуванням вищенаведених особливостей надасть можливість забезпечити вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю за рухом виробничих запасів.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: Підручник [для студ. ВНЗ] / за ред. Ф.Ф. Бутинця. –Житомир: ПП "Рута", 2002. – 592 с.
2. Данілочкіна О.В. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України / О.В. Данілочкіна, В.О. Голод // Економічний вісник. - 2012. - № 18/1. – С. 47-49.

*к.е.н., доцент Ілляшенко К.В.
доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет
E-mail: katerina.illyashenko@tsatu.edu.ua*

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ СУЧАСНОГО ПІДПРИЄМСТВА В АСПЕКТІ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ

Сучасна бухгалтерія та сплата податків все більше стає автоматизованою. Більшість фінансових операцій підприємства відбувається дистанційно, а подання бухгалтерської, статистичної та податкової звітності здійснюється в електронному форматі. Усі ці процеси нерозривно пов'язані з реалізацією концепції інформаційної безпеки підприємства.

В умовах стрімкого розвитку інформаційних технологій й використання світової мережі Інтернет, не лише полегшується доступ до різних інформаційних ресурсів, а й збільшуються обсяги поширення інформації, забороненої для розголошення, зі статусом комерційної й таємної, зростають витрати суб'єктів господарювання від витоку такої інформації, від зламу інформаційних мереж, хакерських атак, що знижує не лише рівень прибутковості підприємства, але й надійності та соціальної значущості бізнесу.

Інформація – будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді. Економічна інформація – інформація про суспільні процеси виробництва, розподілу, обміну та використання матеріальних благ, корисні дані сфери економіки, що відображають через систему натуральних, трудових і вартісних показників планову й фактичну виробничо-господарську діяльність та причинний взаємозв'язок між керуючим і керованим об'єктами. Економічна інформація використовується на всіх рівнях управління народним господарством країни, зокрема в усіх галузях агропромислового комплексу [1].

У процесі отримання, обробки, зберігання та передавання бухгалтерської

інформації можуть виникати різноманітні інформаційні ризики.

Згідно з Законом України «Про основні засади розвитку інформаційного суспільства в Україні на 2007-2015 роки» інформаційна безпека – це стан захищеності життєво важливих інтересів людини, суспільства і держави, при якому запобігається нанесення шкоди через: неповноту, невчасність та невірогідність інформації, що використовується; негативний інформаційний вплив; негативні наслідки застосування інформаційних технологій; несанкціоноване розповсюдження, використання і порушення цілісності, конфіденційності та доступності інформації [2, с.102].

Виходячи з цього визначення, до властивостей інформаційної безпеки, насамперед, необхідно віднести: повноту, вчасність, вірогідність, санкціонованість розповсюдження, конфіденційність, цілісність та доступність інформації, а також відсутність негативного впливу.

Інформаційний ризик – це вірогідність отримати викривлену інформацію і прийняти неправильне управлінське рішення на основі недостовірних даних бухгалтерської звітності іншого економічного суб'єкта. Мається на увазі насамперед неправильна оцінка за даними бухгалтерської звітності фінансового стану і платоспроможності іншого економічного суб'єкта. Але сучасні умови вимагають також іншого трактування цього поняття.

Сучасний інформаційний ризик – це ризик втрат, що виникли у результаті впливу навмисних або випадкових подій на інформаційні системи.

Передумовою досліджень для побудови комплексної системи інформаційної безпеки підприємства, адекватної сучасним умовам господарювання, виступає ранжування та обґрунтування кожного виду загроз інформаційній безпеці підприємства, яку несуть в собі інформаційні потоки системи бухгалтерського обліку, що обслуговують діяльність сучасного суб'єкта господарювання в умовах ризику та невизначеності [3, с.14].

Наявні системи автоматизації обліку реалізують такі способи вводу первинної інформації в систему:

- через журнал обліку господарських операцій;

- з використанням типових операцій, через шаблон електронного документа.

Всі ці способи мають як позитив, так і недоліки. З нашої точки зору, можливим є використання кожного з них з наступним переходом на шаблони електронних документів. Однак, незалежно від способу введення, що використовується, обов'язковим є забезпечити можливість ідентифікації точки введення та проходження документу в процесі його оброблення від одного виконавця до іншого, відповідно до технологічної схеми ведення обліку. Система автоматизації обліку повинна забезпечити програмне ведення протоколу парольних входів у систему з кожного робочого місця і дій, що виконуються в системі на кожному робочому місці (та захист цього протоколу від модифікації). Це дасть змогу контролювати дії користувачів системи і уникати можливих зловживань [4, с.272].

Безпека систем бухгалтерського обліку та оподаткування досягається забезпеченням конфіденційності опрацьованими ними інформації, а також цілісності та доступності компонентів і програмних ресурсів автоматизованої системи [5, с.34].

Так, побудова надійної системи захисту є складним процесом, який охоплює безліч різних етапів:

- оцінка інформації, яка має бути захищена,
- аналіз ризиків, вибір контрзаходів,
- оцінка ефективності системи захисту і супроводження.

І тільки за умов системного підходу у вирішенні питання забезпечення інформаційної безпеки і економічної безпеки підприємства загалом, а також комплексного використання різних засобів захисту на всіх етапах життєвого циклу системи, починаючи зі стадії проектування, можна досягти результатів. А саме, певних фінансових результатів своєї діяльності і фінансової стійкості, технологічної незалежності і високої конкуренції технологічного потенціалу, високої ефективності організаційної структури, якісного правового захисту всіх аспектів діяльності, захисту інформаційного середовища, безпеки персоналу,

власності і комерційних інтересів тощо.

В інформаційному суспільстві інформація відіграє роль домінуючого чинника розвитку економічних систем та отримує статус економічного ресурсу, адже під впливом інформації трансформуються форми економічної діяльності, приймаються управлінські рішення та розробляються стратегії розвитку підприємств на довгостроковий період. Не зважаючи на зростання важливості інформації, її наявності, рівня розвитку та ефективності використання засобів її обробки та передачі, економічна наука не приділяє уваги інформаційним ресурсам обліково-аналітичної діяльності, або ж лише констатує факт їх існування, а склад інформаційних ризиків, які несе в собі бухгалтерська та податкова інформація, ще недостатньо досліджені.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про інформацію» № 2658-ХІІ від 02.10.92 // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1992, № 48. – С.650.
2. Про Основні засади розвитку інформаційного суспільства в Україні на 2007-2015 роки: Закон України від 09.01.07 р. № 537-V // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 12. – С. 102.
3. Бондар М. Облікова-аналітична інформація в управлінні підприємницькою діяльністю / М. Бондар // Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу ТНЕУ. – 2010. – № 6. – С.13-16.
4. Аніловська Г.Я. Інформаційна безпека підприємства в умовах використання сучасних інформаційних технологій / Г.Я. Аніловська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008.- №18.9 – С.270-273
5. Боримська К.П. Реалізація концепції інформаційної безпеки підприємства в спектрі системи бухгалтерського обліку / К.П. Боримська // Вісник ЖДТУ - 2013. - № 1 (63). – С. 33-38.

магістрант Ільницька Д.К.
студентка кафедри обліку і аудиту
к.е.н., доцент Сокольська Р.Б.
доцент кафедри обліку і аудиту
Національна металургійна академія України
E-mail:dana.ilnickaya@mail.ru

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ В УМОВАХ ТОВ НВВП «Д-ТЕХНОЛОГІЯ»

На усіх промислово-виробничих підприємствах ведеться облік запасів. При веденні такого обліку велике значення має формування повної і достовірної облікової інформації про наявність, рух і використання виробничих запасів, а також чітка організація внутрішньогосподарського контролю за їх збереженням. Але іноді при перевірці керівництвом підприємства наявності запасів на складах, при кількісній перевірці запасів і т. і. можуть спостерігатися відхилення фактичних даних з даними в облікових документах, що може означати існування шахрайства, втрачання, загублення запасів. Це підтверджує що до теперішнього часу залишається невирішеним питання щодо вдосконалення документації для запобігання порушень ведення обліку запасів та оптимізації часу на надання облікової інформації.

Питанням обліку запасів приділяли увагу відомі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, такі як: Ю.В. Гончаров, И.В. Кравченко, В.В.Фасенко, Ф.Ф. Бутинець, П.С. Безруких, С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко, М.С. Пушкар, Н.М. Ткаченко, І.А. Бланк, І.Б. Швець, І.А. Поплюйко, А.М. Бондарєва, Р.З. Чейз, Н.Дж. Еквілайн, Р.Ф. Якобс, Р.Л. Хом'як, О.В Сайко, О.М. Рибалко, О.В. Болдуєва, О.М. Приймачок та ін. [2-6]. Більшість методичних питань з обліку запасів розроблені, але треба відзначити, що в основних документах з ведення обліку запасів не відображається інформація для оперативного контролю за станом запасів [1]. Особливо такий контроль необхідний на виробничих

підприємствах, де є запаси сировини, готової продукції, малоцінних та швидкозношуваних предметів та ін. За умови використання великої кількості найменувань запасів і документації для їх обліку, постає проблема швидкого надання звітної інформації за відповідний період та за різними групами запасів.

Тому метою даної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка наукових та практичних рекомендацій з удосконалення методики в обліку запасів.

Оскільки у наш час майже уся документація ведеться в електронному вигляді, в роботі пропонується створити спрощену форму електронного документа для обліку запасів «Контроль наявності запасів». Приклад документа наведений на рисунку 1.

Використання цього документа буде мінімізувати витрачання часу на пошуки усієї інформації по групах запасів та за певний період. Також відповідно до виду запасів, вказується одиниця вимірювання. Запропонований документ заповнюється бухгалтером. Бухгалтер підприємства повинен уважно переносити усі дані в даний документ за номенклатурним номером відповідного виду запасів; початкову кількість запасів, залишки запасів по книзі складського обліку та залишки за журналом-ордером, дивлячись на кінцевий результат в запропонованому електронному документі. При вводі усіх даних в документ «Контроль наявності запасів», автоматично буде складатись звіт в якому, у разі, якщо буде виявлена нестача, програма добавить у документ ще один рядок, в якому буде (з позначкою «*») прохання надати номер письмового пояснення відповідальної особи о причинах не відповідного залишку фактичної наявності запасів та їх нестачею. Наприкінці місяця електронний документ повинен роздруковуватись та надаватись на підпис головного бухгалтера та директора підприємства. Після підписів на документі, обов'язково повинна стояти мокра печатка підприємства (заходячи на підписи). Роздрукований варіант потрібно зберігати у спеціальній папці з назвою: «Документи для контролю наявності запасів» не менше ніж 5 років.

Контроль наявності запасів

Група запасів: Будівельні матеріали

Період перевірки: 04.02.15-04.08.15

Одиниця вимірювання: шт

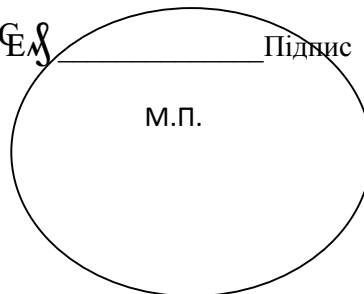
Дата складання: 30.09.15

			Разом:
Номенклатурний номер	4157906	4794368	-
Початкова кількість запасів	20	30	50
Залишок запасів по Книзі складського обліку	20	27	47
Залишок за Журналом-ордером	20	27	47
Різниця:	0	3	-

* *Надайте номер письмового пояснення о причинах не відповідного залишку запасів та коротке пояснення*

Причини відхилення:	-	№17 Не відображено використання клею для обробки деталей	-
---------------------	---	---	---

Головний бухгалтер _____  _____ Підпис



М.П.

Рис. 1. Документ для обліку запасів: «Контроль наявності запасів»

При впровадженні цього електронного документу в облік промислового підприємства можна спростити ведення обліку запасів, контролювати їх рух в цілому та забезпечити автоматичне надання звітності. Можливість оперативного виявлення відхилень фактичної наявності запасів від інформації у обліковій документації дозволить якомога швидше з'ясувати причини і усунути порушення, що призвели до відхилень у інформації.

Список використаної літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електрон. ресурс] Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку Мінфін України; Наказ, Положення від 20.10.1999 № 246// Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. Рибалко О.М., Болдуєва О.В. Вдосконалення обліку виробничих запасів. // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2008. - №6. – С. 210 – 215.
3. Приймачок О.М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання – автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / О.М. Приймачок; Київ. нац. екон. ун-т. – Київ, 2005. – 19 с.
4. А.М. Поплюйко Облік і аналіз використання виробничих запасів (на прикладі підприємств машинобудування Полтавської області). – автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / А.М. Поплюйко; Київ. нац. екон. ун-т. — Київ, 2003. – 17 с.
5. Сайко О. В. Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств молокопереробної промисловості України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец.08.06.04 / О.В. Сайко.- Київ, 2004. – 19 с.
6. Хом'як Р. Л., Лемешівський В. І. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник. / Р. Хом'як, В. Лемешівський. – 7-ме вид., перероб. ідоп. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. – 1224 с.

Іманова В.П.

здобувач вищої освіти

Писаренко В.П.

д.держ.упр., професор кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: v.pisarenko2010@yandex.ua

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

Важливим засобом забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств в умовах економіки ринкового типу є механізм виплат працівникам як процес реалізації положень соціальної політики відносно суб'єктів соціально-трудова відносин. Заробітна плата – один з найважливіших засобів підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції, поліпшення її якості та асортименту. Основним її функціональним призначенням є стимулювання продуктивності праці, відтворення робочої сили та вирішення економічних потреб суспільства. Однак, як свідчать спостереження, в Україні оплата праці не виконує свого функціонального призначення, особливо в аграрному секторі, де рівень її найнижчий. Питання заробітної плати завжди цікавило і цікавитиме населення, адже це один із основних засобів існування сучасної людини, в цьому і спостерігається актуальність обраної мною теми. Облікове забезпечення розрахунків за виплатами працівникам є найважливішою та однією з найскладніших характеристик облікового процесу на підприємстві, оскільки вимагає оперативного, своєчасного та достовірного збору, обробки та відображення інформації з приводу організації оплати праці працівників підприємства.

У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 19 «Виплати працівникам» зазначено, що «виплати працівникам» – це всі форми компенсації,

що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. МСБО 19 «Виплати працівникам» визначає декілька категорій виплат працівникам: 1) короткострокові виплати працівникам; 2) виплати по закінченню трудової діяльності; 3) інші довгострокові виплати працівникам; 4) виплати при звільненні.

Норми П(С)БО 26 [6] поширюються на роботодавців – підприємства, організації, інші юридичні особи незалежно від форм власності. (рис. 1).

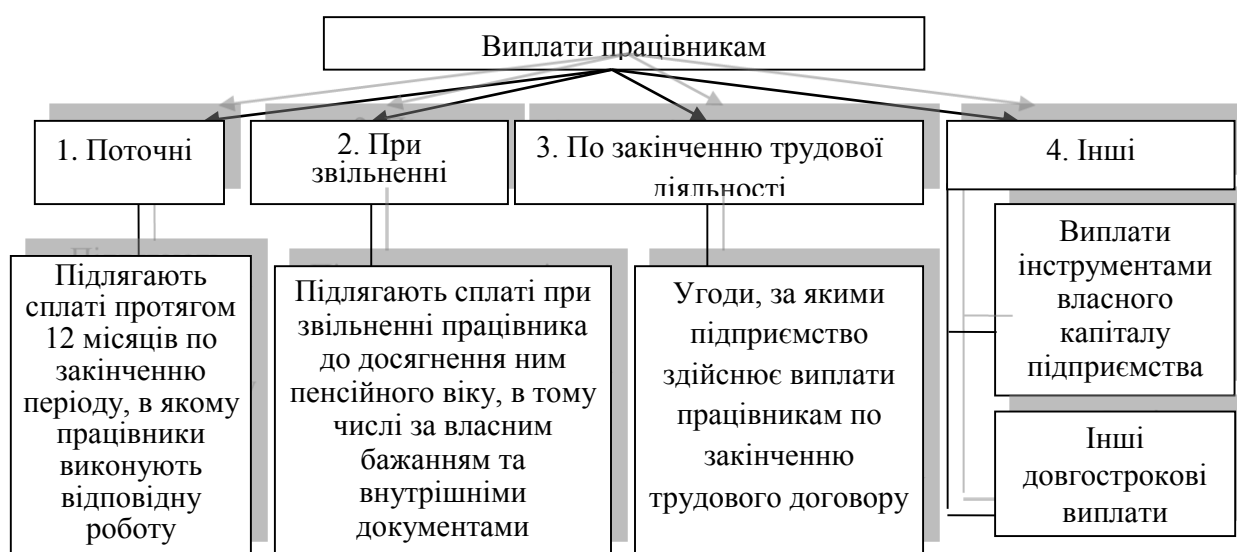


Рис. 1. Виплати працівникам відповідно до П(С)БО 26

Основними нормативними документами, що регламентують порядок розрахунків за заробітною платою є Кодекс Законів про працю України (КЗпП) та Закон України «Про оплату праці». Дані нормативні документи дають наступне визначення поняття «заробітна плата»: «Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [1].

На нашу думку, заробітна плата – одна із основних економічних категорій, що визначається як трудовий дохід найманого працівника, що отриманий ним в результаті здійснення його трудової діяльності та є головним чинником впливу на розкриття його трудового потенціалу і досягнення високих кінцевих

результатів праці.

Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам ведуть на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, з оплати праці, за неодержані в установлений строк з каси підприємства суми виплат працівникам, за іншими поточними виплатами [2]. За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати. За дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Процес облікового відображення розрахунків за виплатами працівникам є досить трудомістким, одним із найбільш важливих та найскладніший складових облікового процесу на будь-якому підприємстві, оскільки потребує точних, достовірних та оперативних даних, що відображають рух працівників (прийняття на роботу, звільнення тощо), витрати робочого часу, категорії працівників, зміни виробничих витрат і здійснює контроль за використанням трудових ресурсів. Оплата праці працівникам підприємства має велике соціально-економічне значення, тому що від її рівня залежить не лише результати праці, а забезпеченість працівників, їх матеріальний добробут.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про оплату праці» № 108/95-ВР від 24.03.1995 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів,

- капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
3. Кодекс законів про працю України № 322-VIII від 12 груд. 1971р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
4. Оплата праці: Спецвипуск // Податки та бухгалтерський облік – №9 (225). – 2013. – 128 с.
5. Податковий Кодекс України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України № 601 від 28.10.2003 р [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>.
7. Саух І. В. Методика перевірки оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків / І. В. Саух. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>.
8. Соломка Я. Облік оплати праці працівників на підприємстві / Я. Соломка, М. Русакевич // Облік, аудит, оподаткування та звітність в сучасних умовах: тези доповідей II Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції 14 -16 травня 2014 р. – Дніпропетровськ : ННІЕ, 2014. – С. 73 – 75.
9. Яблонько О. О. Система організації облікового відображення розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві: особливості та шляхи вдосконалення / О. О. Яблонько // Матеріали науково-практичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та переддипломних фахових практик по напрямках підготовки. Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки студентів економічного профілю. Випуск 7. – Полтава: ПДАА, 2015. – С. 105 – 108.

Іскра Віталій Васильович
аспірант кафедри економіки підприємств
к.е.н., доцент кафедри економіки підприємств Норіцина Н.І.
ДНЗ «Київський національний економічний університет ім.В.Гетьмана»
Е-мейл : vit.iskra@gmail.com

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ КОШТІВ ЗА ДОПОМОГОЮ МЕТОДУ ДИНАМІЧНОГО НОРМАТИВУ НА ПРИКЛАДІ ПАТ «МИРОНІВСЬКИЙ ХЛІБОПРОДУКТ»

Для сучасних українських підприємств ефективне використання оборотних коштів (ЕВОК) відіграє ключову роль в процесі управління господарською діяльністю. Підприємства, яким вдалося досягнути ЕВОК, як правило, є платоспроможними та прибутковими. Водночас, неефективне використання оборотних коштів може призвести до простоїв виробництва, затримок при розрахунках з постачальниками, заборгованості по заробітній платі тощо. Тому для керівництва важливо об'єктивно та всебічно провести оцінювання ЕВОК. Особливої уваги в процесі управління оборотними коштами заслуговує методи динамічного нормативу, який був вперше запропонований І.М.Сироежкіним для оцінювання кінцевих результатів функціонування господарських систем [1].

Динамічний норматив являє собою певну групу показників, які упорядковані за темпами зростання таким чином, що дотримання цього порядку протягом тривалого часу дозволяє досягти найкращого режиму функціонування господарської системи [2].

На нашу думку, в процесі управління оборотними коштами з погляду ЕВОК необхідно виокремлювати три часові рівні : поточний (оперативний); середньостроковий або тактичний (від одного кварталу до року); довгостроковий або стратегічний (від одного року до трьох). Ми вважаємо, що на стратегічному рівні доцільно застосовувати лінійний підхід методу динамічного нормативу,

який передбачає дотримання еталонної динаміки показників, яка описується за допомогою формули (1):

$$1 < T_{k_{\text{забезпечення ОК}}} < T_{k_{\text{оборотності ОК}}} < T_{ROCA} \quad (1)$$

де, $T_{k_{\text{забезпечення ОК}}}$ — співвідношення темпів зміни коефіцієнта забезпечення оборотних коштів на підприємстві і в межах галузі;

$T_{k_{\text{оборотності ОК}}}$ — співвідношення темпів зміни коефіцієнта оборотності оборотних коштів на підприємстві і в межах галузі;

T_{ROCA} — співвідношення темпів зміни рентабельності оборотних коштів на підприємстві і в межах галузі.

У нашій роботі ми проаналізуємо господарську діяльність одного з провідних агрохолдингів України — ПАТ «Миронівський хлібопродукт» (МХП). Відзначимо, що співвідношення темпів змін трьох вище зазначених коефіцієнтів в межах галузі ми будемо розраховувати на основі п'яти агрохолдингів, які також, як і МХП, входять до десятки найуспішніших аграрних підприємств України — ПАТ «Овостар», ПАТ «Індустріальна молочна компанія», ПАТ «Кернел», ПАТ «Астарта-Київ» та ПАТ «Аванград» [3, с.19].

Як вже було зазначено, ЕВОК передбачає дотримання еталонної динаміки показників. Зрозуміло, що фактична динаміка показників далеко не завжди співпадає з еталонною. За таких умов ступінь відповідності фактичної динаміки показників еталонній буде характеризувати ступінь досягнутої ЕВОК.

В рамках лінійного методу динамічного нормативу для оцінювання ступеня відповідності фактичної динаміки показників еталонній доцільно розраховувати три коефіцієнти : — коефіцієнт рангової кореляції за відхиленнями (коефіцієнт Спірмена), який розраховується за допомогою формули (2); — коефіцієнт рангової кореляції за інверсіями (коефіцієнт Кендела), який розраховується за допомогою формули (3); — коефіцієнт скалярного згортання, який розраховується на основі двох вище зазначених коефіцієнтів і описується за допомогою формули (4).

$$K_{\text{Спірмена}} = 1 - \frac{6 \times \sum_{i=1}^n d_j^2}{n \times (n^2 - 1)} \quad (2)$$

де, n – загальна кількість показників,

d_j – різниця між рангом j -ого показника в динамічному нормативі і його фактичним рангом.

$$K_{\text{Кендела}} = \frac{2 \times S}{n \times (n - 1)} \quad (3)$$

де, $S = P - Q$, P – сумарна кількість показників, що слідує за поточним, з вищим рівнем рангу;

Q – сумарна кількість показників, що слідує за поточним, з нижчим рівнем рангу.

$$K_{\text{скалярного згортання}} = \frac{(1 + K_{\text{Спірмена}}) \times (1 + K_{\text{Кендела}})}{4} \quad (4)$$

Проаналізуємо господарську діяльність МХП за допомогою трьох вище зазначених коефіцієнтів (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка показників ЕВОК на стратегічному рівні за 2009-2016р.р.

Показник	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Темп зростання				
							2009-10	2010-11	2011-12	2012-13	2013-14
Співвідношення темпів зміни ROCA на під-тві і в межах галузі	1,78	0,93	1,22	1,14	0,89	1,49	0,52	1,32	0,93	0,79	1,67
Співвідношення темпів зміни к оборот. ОК на під-тві і в межах галузі	1,22	0,93	1,20	1,03	0,91	1,02	0,76	1,29	0,86	0,89	1,12
Співвідношення темпів зміни к забезпеч. ОК на під-тві і в межах галузі	0,90	1,06	0,88	0,89	1,36	1,16	1,18	0,83	1,01	1,52	0,85
1	—	—	—	—	—	—	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0

Джерело: розроблено автором на основі [4; 5; 6; 7].

Для початку нам необхідно розрахувати динаміку ключових показників ЕВОК протягом 2009-2014р.р., та темпи їх зростання. Як бачимо, у 2010р., 2012р. та 2013р. темпи зростання рентабельності оборотних коштів та коефіцієнта оборотних коштів були меншими, ніж у конкурентів, в той час, як у 2011 та 2014р. — вищими. Відзначимо, що у 2014р. приріст рентабельності був на 67%

більшим, ніж в середньому по галузі. Аналізуючи динаміку коефіцієнта забезпечення оборотних коштів, зазначимо, що у 2010р., у 2012р. та у 2013р. спостерігався позитивний приріст цього показника у порівнянні з конкурентами.

Результати розрахунків коефіцієнтів рангової кореляції та інтегрального показника ЕВОК наведені в табл.2. З наведених даних видно, що у 2011р. та у 2014р. МХП ефективно здійснював управління оборотними коштами на стратегічному рівні. Це пояснюється тим, що коефіцієнт скалярного зростання складав 0,75 у кожному з цих років. Протягом решти років спостерігається досить низький рівень ЕВОК.

Таблиця 2

Розрахунок коефіцієнтів лінійного підходу методу динамічного нормативу за 2009-2014р.р.

Показник	Еталонний ранг	Фактичний ранг				
		2009-10	2010-11	2011-12	2012-13	2013-14
Співвідношення темпів зміни РОСА на підприємстві і в межах галузі	1	4	1	3	4	1
Співвідношення темпів зміни к оборот. ОК на підприємстві і в межах галузі	2	3	2	4	3	2
Співвідношення темпів зміни к забезпеч. ОК на підприємстві і в межах галузі	3	1	4	3	1	4
1	4	2	3	2	2	3
Коефіцієнт Спірмена	[- 1; 1]	-0,80	0,80	-0,20	-0,80	0,80
Коефіцієнт Кендела	[- 1; 1]	-0,67	0,67	-0,33	-0,67	0,67
Коефіцієнт скалярного зростання	[0; 1]	0,02	0,75	0,13	0,02	0,75

Джерело: розроблено автором на основі [4; 5; 6; 7].

Метод динамічного нормативу є універсальним інструментарієм для оцінювання ЕВОК. У нашій роботі було проведено аналіз ефективності управління оборотними коштами МХП на стратегічному рівні за допомогою авторського лінійного підходу методу динамічного нормативу, який включає такі показники, як співвідношення темпів зміни рентабельності оборотних коштів на підприємстві і в межах галузі, співвідношення темпів зміни коефіцієнта

оборотності оборотних коштів на підприємстві і в межах галузі та співвідношення темпів зміни коефіцієнта забезпечення оборотних коштів на підприємстві і в межах галузі. У процесі дослідження було встановлено, що МХП ефективно використовував оборотні кошти лише у 2011р та 2014р.

Список використаної літератури

1. Сментина Н.В. Застосування моделі динамічного нормативу для оцінки ефективності функціонування соціально-економічних систем за результатами реалізації стратегій [Електронний ресурс] / Н.В.Сментина. - Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/4024>
2. Ткаченко Н.В., Шабанова О.В. Нормативна динамічна модель оцінювання ефективності інвестиційної діяльності недержавних пенсійних фондів [Електронний ресурс] / Н.В.Ткаченко, О.В.Шабанова. — Режим доступу: http://eprints.oa.edu.ua/3025/1/Tkachenko_ZN_Vyp_25.pdf
3. География успеха / А.Пасховер // Новое Время.- 2015.-№35. – С.19-21.
4. Офіційний сайт компанії ПАТ «Авангард» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://avangard.com.ua/>
5. Офіційний сайт компанії ПАТ «Миронівський хлібопродукт» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mhp.com.ua/>
6. Офіційний сайт компанії ПАТ «Астарта-Київ» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://astartakiev.com/>
7. Офіційний сайт компанії ПАТ «Кернел» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kernel.ua/>

*магістр Калашник А.О.
к.е.н., доцент Дорогань-Писаренко Л.О.
декан факультету обліку та фінансів
Полтавська державна аграрна академія
E-mail: ankalashnik019@gmail.com*

ПРОБЛЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

Трансформаційні перетворення економіки нашої країни вимагають від підприємств пошуку шляхів підвищення ефективності їх діяльності, удосконалення організації їх обліку і контролю, удосконалення напрямів роботи з матеріальними ресурсами підприємства.

Одним з преважаючих видів ресурсів на підприємствах виступають запаси. Кожне підприємство намагається уважно будувати політику ефективного управління запасами, адже вони виступають головною базою підтримання виробничого процесу. Займаючи домінуючу частину активів підприємства, запаси грають вагомую роль у формуванні структури витрат підприємств, а їх вартість суттєво впливає на рівень рентабельності виробництва. Рациональне використання запасів несе в собі потенціал підвищення ефективності виробництва. У свою чергу, формування достовірної інформації про наявність та рух запасів і правильне ведення бухгалтерського обліку їх вартості забезпечує достовірність фінансової звітності.

Для чого в управлінському обліку використовують притаманні йому процедури та методи щодо оптимізації управління запасами та грошовими потоками підприємства?

Ефективне управління запасами є актуальним, особливо для підприємств, в яких обмежені грошові ресурси або які планують розширити своє виробництво.

Удосконалення руху запасів в управлінському обліку на сучасному етапі полягає в поєднанні таких функцій, як планування, облік, контроль та аналіз. Результатом такого поєднання є система інформаційного забезпечення процесу

прийняття управлінських рішень, яку обслуговує управлінський облік. Управлінська інформація дає можливість керівництву підприємства приймати більш ефективні рішення (рис. 1).



Рис. 1. Взаємозв'язок облікової функції управлінського обліку запасів з іншими функціями управління в процесі прийняття рішень (за даними [5])

Мета ефективного управління запасами полягає у своєчасному забезпеченні необхідною кількістю матеріальних ресурсів підприємства для виготовлення запланованого обсягу продукції. Від успішного та якісного управління запасами буде залежати безперебійний процес виробництва та кінцевий результат, а саме одержання прибутку.

У випадках коли на підприємстві недостатня кількості необхідних запасів можливі перебої у виробництві, під час яких будуть надлишкові витрати: заробітна плата працівникам за простої, оплата комунальних послуг, штрафи за невиконання умов договорів. В цьому випадку загальновиробничі витрати розподіляються на меншу кількість виготовленої продукції, що спонукає до

підвищення її собівартості та зменшення рівня прибутку. На практиці існують факти, коли для закупівлі необхідної кількості запасів за відсутності грошових коштів, підприємство бере позику в банку, що в свою чергу може збільшувати собівартість готової продукції за рахунок обслуговування банківського кредиту. Отже, в даному випадку виникають надлишкові витрати, яких при раціональному управлінні запасами, можна уникати.

Існують також й недоліки при наявності надлишкових запасів на підприємстві, тобто відбувається вилучення з обороту грошових коштів, які могли б бути залучені в інших планах керівництва щодо покращення та удосконалення діяльності підприємства. Отже, звідси слідує, що підприємство певну частину своїх можливих доходів марно витрачає на забезпечення зберігання товарно-матеріальних цінностей.

Важливим моментом в організації обліку запасів є стабільність структури запасів у різних фазах їх виробничого циклу, раптові зміни в їх структурі означають перерозподіл вкладених коштів між різними типами активів, що призводить до надмірних перевитрат оборотного капіталу на відновлення виробничого циклу на підприємстві. Тому, функцією управлінського обліку є забезпечення систематичного контролю за наявністю виробничих матеріальних ресурсів, за місцями їх зберігання.

Отже, основна функція управлінського обліку є забезпечення балансу матеріальних ресурсів для взаємної незалежності окремих стадій виробництва і збуту, для забезпечення конкурентоспроможності підприємства за рахунок зниження витрат виробництва.

Аналізуючи діяльність виробничих підприємств, ми бачимо, що не всі види запасів відіграють однакову роль у виробництві. Деякі з них важливі, тому що без них виробництво неможливо, інші можуть бути замінені аналогами, тому, зрозуміло, що більше уваги слід зосереджувати на рівень тих видів запасів, які важливі для виробництва і становлять левову частку у вартості сировини та вартості продукції. Отже, для ефективного управління запасами необхідно чітко визначити страховий запас сировини на складі, забезпечити зниження витрат,

пов'язаних із зберіганням; розробляти норми витрачання виробничих запасів [10].

Тому необхідно послідовно, поетапно формувати систему управління підприємства, що буде сприяти стабільності його діяльності.

Також, слід відзначити, що управлінський облік руху запасів охоплює набагато більше процедур, ніж фінансовий облік запасів, оскільки він спрямований на дотримання їх оптимального рівня щодо стратегії управління виробництвом. Адже в основі управління запасами покладено пошук оптимальних умов постачання, розрахунок оптимального обсягу запасів, визначення норм запасів, своєчасне та регулярне проведення інвентаризацій, контроль за належним надходженням запасів, контроль за відповідністю фактичного постачання замовленням, різновиди постачання запасів на підприємство [6].

Важливу роль у прийнятті управлінських рішень відіграє одержання об'єктивної та достовірної інформації про рух запасів на підприємстві, необхідних для ведення звичайної діяльності та отримання прибутків. Так як особливу увагу слід приділяти оптимальному розміру величини запасів, оскільки їх частка є значною у собівартості виготовленої продукції, то ця обставина спонукає по-новому визначати місце та роль запасів у системі управлінського обліку.

Багато вчених досліджували сутність та методику управління виробничими запасами на підприємствах, аналізували їх діяльність. Багатьом підприємствам України доцільно звернути увагу на те, що потрібно доопрацьовувати та удосконалювати діючі форми документації з оперативного обліку запасів, а саме: їх рух у процесі виробництва. Тому підприємствам доцільно ввести нові форми первинної документації, що мають забезпечити своєчасність надходження та вибуття запасів підприємства, і застосування яких дасть змогу підвищити рівень обліку і контролю їх використання.

Оптимізація виробничих запасів – один із головних факторів виходу підприємств із кризового стану.

Мета контролю запасів – знайти «золоту середину»: запасів повинно бути не дуже багато, щоб не відволікати гроші з обігу, і не дуже мало, щоб уникнути «порожніх складів» і не допустити зупинки виробництва.

Для досягнення зазначеної мети необхідно здійснювати наступні організаційні заходи:

1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;

2) розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів в умовах автоматизації;

3) узгодження механізмів бухгалтерського та податкового обліку запасів;

4) організація виваженої аналітично-моніторингової роботи з запасами на кожному підприємстві (оцінка ефективності управління запасами; аналіз обсягів запасів у динаміці та чинників, що вплинули на їх зміну; аналіз впливу рівня цін тощо);

5) використання науково обґрунтованих, орієнтованих на сучасні умови ринкових перетворень механізмів нормування та планування запасів (із застосуванням експертних та економіко-математичних методів);

б) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємства (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів) [2, 9].

Реалізація перелічених заходів удосконалення обліку запасів вітчизняними підприємствами призведе до значного підвищення результативності їх фінансово-економічної діяльності. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління запасами є актуальним для підприємств України і потребує подальших досліджень з метою створення передумов для формування більш ефективної обліково-управлінської моделі.

Отже, вдало організований управлінський облік запасів покликаний забезпечити процес формування прибутку на підприємстві. Вирішити проблему

налагодження ефективного управління витратами на придбання та зберігання запасів можливо тільки з позиції ефективного використання методів та прийомів управлінського обліку. Зменшення витрат на зберігання запасів є джерелом економії оборотних коштів, і, як наслідок, збільшення прибутковості. Також зниження собівартості продукції дає можливість підвищити її конкурентоздатність за рахунок зниження цін та розглядати питання щодо розширення виробництва при зниженні конкурентного тиску.

Основною складовою ефективного управління витратами підприємства є: обґрунтування управлінських рішень про цінову політику виробництва продукції за рахунок зниження витрат на зберігання запасів.

Список використаної літератури

1. Білоусова І. Проблеми вдосконалення управлінського обліку / І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. — 2008. — № 3. — С. 35–40.
2. Глібка О.В., Рилєєв С.В. Удосконалення обліку і розробка системи контролю та аналізу виробничих запасів підприємства // Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. – Чернівці, 2006. – №3. – С. 56
3. Гуцайлюк З.В. Ще раз про місце і роль управлінського обліку в інформаційній системі господарюючих суб'єктів / З.В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11. С. 45-49.
4. Карпенко О. В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: монографія / О. В. Карпенко – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
5. Марущак Л.І. Управлінський облік у схемах і таблицях: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / Л.І. Марущак, П.О. Марущак. – Тернопіль: Астон, 2010. – 192 с.
6. Марущак Л. Управлінський облік формування та використання запасів на підприємстві [Електронний ресурс] / Леся Марущак // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2014. — Вип. 2 (11). — С. 134-141.
7. Матвійчук М.З. Теоретичні аспекти функціонування управлінського обліку на

- підприємстві // М.З. Матвійчук. – Інноваційна економіка. – № 6. – 2013. – С. 299-305.
8. Нападовська Л.В. Управлінський облік: монографія / Л.В. Нападовська. – Д.: Наука і освіта. – 2000. – 450 с.
9. Новодворська В.В. До питання обліку виробничих запасів // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.intkonf.org>.
10. Пушкар М. С. Фінансовий облік у системі управління [Текст]: монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178 с.
11. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализ затрат [Текст] / Джей К. Шим, Джоэл Г. Сигел ; [пер. с англ.]. – М.: Филинь, 2007. – 344 с.

Камінська Т.Ю.

наук. кер. – к.е.н., асистент Хоменко Г.Ю.

Житомирський державний технологічний університет

E-mail: kaminskaya.tanechka@mail.ru

ПОРЯДОК ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВЕНЧУРНИМИ ФОНДАМИ

Сьогодні в світі з розвитком високих технологій все більших обертів набирає інноваційна діяльність. Це пов'язано безпосередньо з тим, що науково-технічні досягнення допомагають віднайти нові альтернативи ведення господарської діяльності та сприяють розвитку підприємства. Поширення інноваційної діяльності забезпечує розвиток країни в цілому та вихід багатьох господарюючих суб'єктів на міжнародний ринок, тобто підвищується їх конкурентоспроможність. Основним фінансовим стартом для інноваційних підприємств виступає венчурне фінансування.

За даними 2015 року сумарний об'єм світових венчурних інвестицій склав 19,19 млрд.дол. В порівнянні з минулим роком, інвестори вклали на 15% більше засобів в 358 стартапів Відповідно до звіту, більше половини світових угод

припало на США. За перші три квартали 2015 р американський венчурний ринок склав 57,9 млрд.дол, що трохи більше 56,5 млрд.дол, які американські стартапи зуміли залучити за весь рік 2014р. Серед європейських країн найвища інвестиційна активність у Великобританії, адже Британський ринок займає близько 29% європейського ринку. Щодо України, то у 3 кварталі 2015 року частка ж венчурних ІСІ у загальній чисельності сформованих діючих фондів зросла – із 85,4% до 86,1%[1]

Проблемам формування і функціонування венчурних інвестицій приділяється певна увага і вітчизняними вченими-економістами. До сучасних робіт, присвячених цій тематиці, можна віднести наукові розробки Л. Антонюка, В. Герасимчука [2], І. Литвина [4], В. Осецького [6], О. Петрука[7], А. Поручника [8] та ін. Проте залишається не вивчена на належному рівні діяльність венчурних фондів та порядок формування і подання звітності інвесторами венчурного капіталу.

Суб'єктами (інвесторами) венчурної діяльності в Україні виступають венчурні фонди, які активніше почали створюватися в Україні після прийняття Закону “Про інститути спільного інвестування”, відповідно до якого, венчурний фонд – це недиверсифікований ІСІ закритого типу, який здійснює виключно приватне (закрите) розміщення цінних паперів ІСІ серед юридичних та фізичних осіб [3].

Поняття «венчурного фонду» розглядається у ряді нормативних документів (табл.1).

Отже, відповідно українського законодавства венчурний фонд – це інвестиційний фонд, закритого недиверсифікованого типу, який здійснює розміщення свої цінних паперів серед фізичних і юридичних осіб, з метою фінансування інноваційних проектів.

Однак законодавство України досить суперечливе у сфері венчурного фінансування. З однієї сторони сприяє розвитку і функціонуванню венчурних фондів. Тому вони мають ряд переваг:

Таблиця 1

Визначення поняття «венчурний (інвестиційний фонд)»

№ з/п	Джерело	Визначення
1.	Закону України «Про Інститути Спільного Інвестування» [3]	Венчурний фонд – це недиверсифікований ІСІ закритого типу, який здійснює виключно приватне (закрите) розміщення цінних паперів ІСІ серед юридичних та фізичних осіб
2.	Указ президента України Про інвестиційні фонди та інвестиційні компанії [10]	Інвестиційний фонд - це юридична особа, заснована у формі закритого акціонерного товариства з урахуванням вимог, встановлених цим Положенням, що здійснює виключну діяльність у галузі спільного інвестування.
3.	Національний Резерв, Компанія з управління активами[5]	Венчурний інвестиційний фонд – це ІФ закритого типу недиверсифікованого виду, цінні папери якого розміщуються серед задалегідь визначеного кола осіб.

— допомагають об'єднати активи різних інвесторів у реалізації спільних проектів;

— можлива участь фізичних осіб як інвесторів венчурного фонду;

— можливість надання за рахунок активів фонду позик юридичним особам;

— можливість залучити до складу активів венчурного фонду боргових цінних паперів;

— звільнення від оподаткування податком на прибуток (сплачується лише вразі ліквідації фонду).

А з іншого боку в Україні є ряд труднощів з якими стикаються венчурні фонди:

— недостатнє число компаній для венчурного фінансування;

— недостатня присутність венчурних фондів у регіонах України;

— низька поінформованість або невірне подання про особливості діяльності й підходів венчурних фондів, особливо в регіонах країни;

— недостатня кількість фахівців з відповідною кваліфікацією й досвідом інвестиційного менеджменту для роботи в керуючих компаніях фондів тощо [9].

Тому, вкладаючи свої активи в діяльність підприємств в інноваційний проект венчурний інвестор не прагне придбати контрольний пакет акцій компанії – це його корінна відмінність від “стратегічного інвестора”. Основною ціллю венчурних капіталістів не є отримання відсотків чи дивідендів, адже вони не зацікавлені в розподілі прибутку, а віддають перевагу реінвестуванню всього отриманого прибутку у бізнес. Прибуток венчурного інвестора виникає лише тоді, коли після 5-7 років після інвестування він зуміє продати пакет акцій, що належить йому, за ціною, що у декілька разів перевищує первинне вкладення.

Для успішної реалізації інноваційних проектів інвестору необхідна достовірна інформація про діяльність об’єкта інвестування. Джерелом інформації в першу чергу є фінансова звітність, яку венчурні фонди з 1 січня 2015 року зобов’язані щороку складати фінансову звітність за МСФЗ, а відповідно до ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” визначено, що фінансова звітність учасників фондового ринку оприлюднюється. Вимоги щодо оприлюднення фінансової звітності венчурного фонду представлено у таблиці 2.

Таблиця 2

Вимоги до оприлюднення фінансової звітності венчурного фонду

№ з/п	Вимоги	Характеристика
1.	Строки оприлюднення	Не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом
2.	Як подається?	Річна фінансова звітність, засвідчена заявником, разом з аудиторським висновком.
3.	Де розміщується?	На власній веб-сторінці або веб-сайті (у повному обсязі) з опублікуванням (якщо це передбачено законом) у періодичному або неперіодичному виданні.
4.	Вигляд (формат)	PDF файл
5.	Доступ	Звітність розміщується у вільному доступі, у цілодобовому режимі.
6.	Зберігання	Перебування на веб-сторінці або веб-сайті протягом п’яти років з дати її оприлюднення.
7.	Повідомлення до Комісії про оприлюднення фінансової звітності	Протягом п’яти робочих днів після оприлюднення річної фінансової звітності та річної консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським висновком ліцензіат письмово у довільній формі із зазначенням веб-сторінки або веб-сайта, періодичного або неперіодичного видання (за наявності такої публікації), в яких була оприлюднена зазначена інформація

Отже, фінансова звітність венчурних фондів оприлюднюється не пізніше 30 квітня року, що настає за звітним періодом на веб-сторінці та у виданнях. До того ж звітність має визначений формат файлів та вимагається повідомлення Комісії про оприлюднення фінансової звітності інвестора.

Висновок. Основними венчурними інвесторами в Україні виступають венчурні фонди - інвестиційні фонди, закритого недиверсифікованого типу, які здійснюють розміщення свої цінних паперів серед фізичних і юридичних осіб, з метою фінансування інноваційних проектів. Не дивлячись на те, що даний вид інвестування є досить ризиковим (адже фінансуючи той чи інший “новий” проект, інвестор не може бути впевнений у його успіху) він надзвичайно необхідний тому, що допомагає підтримувати малі інноваційні підприємства на початку їхньої розвитку. А оприлюднення фінансової звітності сприяє наданню достовірної інформації про здійснену діяльність венчурних фондів за відповідний звітний період.

Список використаної літератури

1. Аналітичний огляд ринку ІСІ в Україні 3-й квартал 2015 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.uaib.com.ua/files/articles/2319/65/Q3%202015_final.pdf
2. Герасимчук В. Г., Школьна О. В. Управління ризиками в іноземному венчурному фінансуванні інноваційних проектів// Вісн. нац. ун-ту Львів. політехніка. Пробл. економіки та упр. – 2008. – № 628. – С. 424-429.
3. Закон України від 15 березня 2001 р. № 2299-III. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2299-14>.
4. Литвин І. В. Планування фінансового забезпечення і реалізації інноваційних проектів венчурних підприємств // Вісн. нац. ун-ту Львів. політехніка. Менедж. та підприємництво в Україні: етапи становлення і пробл. розв. – 2008. – № 624. – С. 191-199.
5. Національний резерв Компанія з управління активами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reserve-am.com.ua/uk/venchurnij-fond>

6. Осецький В. Л. Інвестиції та інновації: проблеми теорії і практики. – К.: Інститут аграрної економіки УААН, 2003.– 412 с.
7. Петрук О. М., Мошенський С. З. Теорія та практика венчурного фінансування: монографія. – Житомир: Рута, 2008. – 248 с.
8. Поручник А. М., Антонюк Л. Л. Венчурний капітал: зарубіжний досвід та проблеми становлення в Україні. – К.: – КНЕУ, 2000. – 171 с.
9. Проблеми розвитку венчурного капіталу в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/2/510.pdf>.
10. Указ Президента України Про інвестиційні фонди та інвестиційні компанії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/55/94>.

к.е.н., доцент, Карпенко Н.Г.

доцент кафедри організації обліку і аудиту

Полтавська державна аграрна академія

karpenkong@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Запаси для будь-якого суб'єкта господарювання є ваговою складовою оборотних активів. Важливу роль відіграють запаси і в забезпеченні господарської діяльності бюджетних установ. Від методологічних та методичних аспектів їх обліку залежить порядок формування окремих витрат установи, а також порядок відображення даних у звітності [1].

Облік запасів бюджетних установ розглядається у працях таких вітчизняних учених, як Атамас П.Й., Вітковська О., Джога Р.Т., Свірко С.В., Сопко В.В. та ін.

Починаючи з 1 січня 2015 р. суттєво змінився порядок обліку запасів в бюджетних установах в зв'язку з введенням в дію Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси».

Як зазначено в стандарті, запаси – це активи, які [3]:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу, передачі за умов звичайної господарської діяльності;

- перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі для подальшого споживання;

- перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі.

Складові запасів згідно з вимогами НП(С)БОДС 123 «Запаси» доповнилися матеріальними цінностями, що утримуються з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, активами, що становлять державні матеріальні резерви та запаси, а також продукцією лісового господарства науково-дослідних закладів які не передбачалися в попередніх законодавчих актах щодо обліку запасів бюджетних установ.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

– суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору;

– транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі

витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, згідно з відповідними первинними документами.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені) [3]:

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати;
- витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;
- витрати на збут.

У разі продажу запасів, придбаних (виготовлених) у минулих роках, на балансову вартість таких запасів зменшується накопичений фінансовий результат виконання кошторису.

Якщо вибуття запасів у межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності не пов'язано з отриманням доходу, балансову вартість таких запасів у періоді їх вибуття слід відносити на витрати.

У разі якщо запаси безоплатно передано (отримано) в межах уповноваженого органу, то балансова вартість таких запасів до їх використання відображається у бухгалтерському обліку як збільшення дебіторської заборгованості (зобов'язань) за розрахунками з внутрішнього переміщення (внутрівідомчої безоплатної передачі) запасів.

Вибуття запасів може оцінюватися, в залежності від виду запасів та прийнятого порядку оцінки, за такими методами [3]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;

– собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

На нашу думку такий порядок виключення МШП зі складу активів спричиняє незручності при проведенні інвентаризації матеріальних цінностей в подальшому.

Крім того, НП(С)БОДС 123 «Запаси» не розкриває порядок обліку окремих видів запасів, в зв'язку з чим виникає необхідність в прийнятті додаткових методичних рекомендацій щодо їх обліку.

Однак, це не применшує значення введення в дію НП(С)БОДС 123 «Запаси», оскільки в основній своїй частині інформація стандарту відповідає положенням міжнародних стандартів, і можна підсумувати, що нова система обліку в державному секторі дозволить удосконалити інформаційне забезпечення управління державними фінансами, підвищити рівень їх прозорості та адекватності реальним процесам.

Список використаних джерел

1. Вітковська О. Бюджетний облік: операції із запасами : [практ. посіб.] / О. Вітковська, Т. Станкус. – Х. : Фактор, 2008. – 176 с.
2. Дорошенко О. О. Запаси бюджетних установ: порівняльний аналіз сучасної облікової практики та Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / О. О, Дорошенко // Науково-практичне видання. Незалежний АУДИТОР – №2 (IV), 2012. – С. 50-54
3. Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» [Електронний ресурс] – Верховна Рада України: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>

Карпович М.О.

студент

к.е.н., ст. викл., Харчук Ю.Ю.

Національний університет «Острозька академія»

E-mail: mykhailo.karpovych@oa.edu.ua

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА ЗАГАЛЬНОЮ І СПРОЩЕНОЮ СИСТЕМАМИ

Суб'єкти господарювання (далі – СГ) в процесі своєї діяльності формують певні інформаційні масиви даних, що забезпечують функціонування СГ в інформаційному полі: бази контрагентів (постачальників та покупців), технічну інформацію, первинну документацію, фінансову та статистичну звітність та інше [6]. Фінансова звітність є доволі обшнирим поняттям, яке часто трактують як документ, що надається контролюючим органам у встановлені строки задля нагляду за правомірністю діяльності СГ. Фінансову звітність можна охарактеризувати як систему узагальнених показників, які характеризують діяльність підприємств за певний період [2].

Нами було сформовано власне бачення фінансової звітності як економічної категорії як інформаційний масив даних в паперовій чи електронній формі, що представлений у грошових вимірниках про стан та динаміку справ на підприємствах за певний період часу (рік або квартал), що відповідає встановленим вимогам і формам та забезпечує користувачів необхідною інформацією для прийняття рішень [3].

СГ в загальному, перебувають на загальній і спрощеній системах оподаткування, обліку та звітності. Залежно від потреб управління, чинних нормативно–законодавчих актів звітність має відповідати системним вимогам, ієрархічну структуру яких представлено на рис. 1.

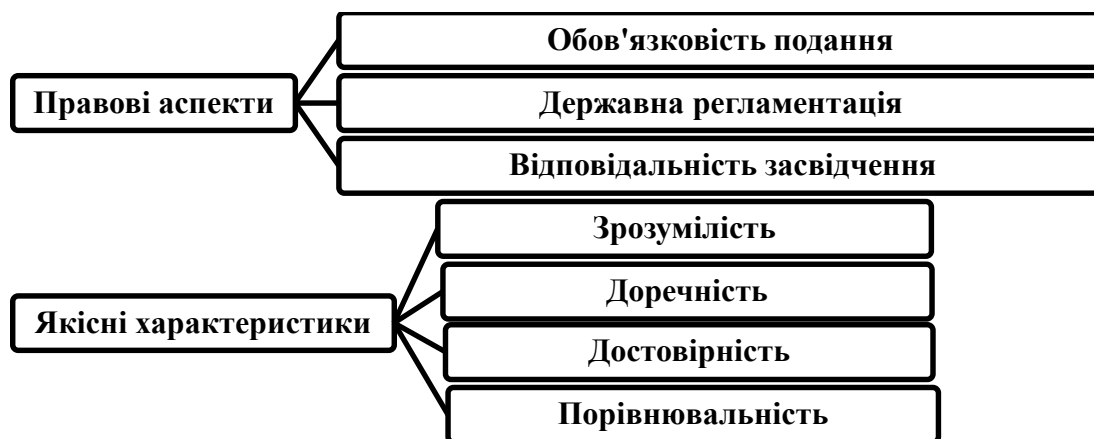


Рис 1. Ієрархічна структура вимог до фінансової звітності підприємств

Отже, фінансова звітність підприємств має значну сукупність вимог, якої потрібно дотримуватися для забезпечення актуальності і чинності фінансового звіту СГ [7]. Фінансова звітність СГ в загальному вигляді представлена 5 формами, спрощена – 2 формами, детально це відображено в табл. 1.

Таблиця 1

Форми фінансової звітності підприємств та їхнє призначення за загальною і спрощеною системами

Фінансова звітність та її призначення	Загальна система	Спрощена система
<i>Баланс (Звіт про фінансовий стан)</i> - звіт про фінансовий стан, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал	Форма №1	Форма №1-м
<i>Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)</i> - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.	Форма №2	Форма №2-м
<i>Звіт про рух грошових коштів (за прямим або непрямим методом)</i> - звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.	Форма №3 та №3н	-
<i>Звіт про власний капітал</i> - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу протягом звітного періоду.	Форма №4	-
<i>Примітки до фінансової звітності</i> - сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними НП(С)БО або МСФЗ	Форма №5	-

Отже, відповідно до чинного законодавства [2] зазначені вище п'ять форм фінансової звітності є обов'язковими для суб'єктів підприємницької діяльності, що перебувають на загальній системі оподаткування, обліку та звітності. Платники єдиного податку мають можливість функціонувати за спрощеною системою оподаткування, обліку та звітності в рамках стимулювання малого та середнього бізнесу, що відповідає Міжнародним стандартам фінансової звітності для малих та середніх підприємств (далі – МСФЗ для МСП) [1].

МСФЗ відіграють значну роль у нормативно-правових регулюванні та встановленні норм контролю для СГ. Впровадження МСФЗ для СГ як міжнародних стандартів в цілому є складовою реформаційних процесів в економіці України [4]. МСФЗ є необов'язковими для СГ приватної форми власності, використання даних норм станом на березень 2016 року є радше прерогативою підприємства, а не обов'язком. Детальний перелік СГ, для яких використання МСФЗ є обов'язковим, наведений в табл. 2.

Таблиця 2

Хронологія та приписи застосування МСФЗ для СГ в Україні

№ з/п	Дата	Суб'єкти господарювання, які застосовують МСФЗ
1	3 01.01.2012 р.	МСФЗ для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності застосовують: обов'язково – публічні акціонерні товариства, банки, страховики; добровільно – інші підприємства (СГ, крім бюджетних установ), які самостійно визначили доцільність застосування МСФЗ.
2	3 01.01.2013 р.	Застосування МСФЗ є обов'язковим для СГ за видом діяльності надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення, а також недержавне пенсійне забезпечення.
3	3 01.01.2014 р.	Застосування МСФЗ є обов'язковим для СГ за видом діяльності допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування.
4	3 01.01.2015 р.	Застосування МСФЗ є обов'язковим для кредитних спілок.

Отже, суб'єкти господарювання, а саме приватні підприємства та товариства з обмеженою відповідальністю можуть на власний розсуд проводити звітування за нормами міжнародних стандартів [5].

Процес звітування підприємств не можна розглядати абстраговано від термінів подачі звітності до користувачів. Детально терміни подачі відображені в таблиці 3.

Таблиця 3

Терміни подання фінансової звітності підприємствами України за загальною і спрощеною системами в розрізі користувачів

Користувачі фінансової звітності	Загальна система		Спрощена система	
	Річна	Квартальна	Річна	Квартальна
Органи, до сфери управління яких належить підприємство	Установлює міністерство або інший орган виконавчої влади, до сфери управління якого належить підприємство			
	Не пізніше 28 лютого наступного за звітним року.	Не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом.	Не пізніше 28 лютого наступного за звітним року.	Не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом.
Державна фіскальна служба	Разом із податковою декларацією			
Державна реєстраційна служба	Не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним	-	Не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним	-

Щодо загальної та спрощеної системи, то в даному контексті немає ніяких відмінностей, в термінах та органах подачі звітів. Своєчасне подання фінансової звітності належного рівня якості є надзвичайно важливим аспектом діяльності підприємств, оскільки показує рівень дисциплінованості та компетенції працівників бухгалтерії, та зменшує фінансові втрати від штрафних санкцій.

Порівнюючи Баланс підприємств, можна зазначити наступні моменти. Зміст статей активу балансу форми 1 та 1-м, мають лише незначні відмінності,

Баланс Форма 1 містить більш детальну інформацію щодо:

- поточні біологічні активи;
- депозити перестраховування;
- векселі одержані.

Довгострокові зобов'язання і забезпечення в Формі 1-м відображені як суцільний розділ, позбавлений деталізації, в той час як у Формі 1 продеталізований. Звіт про фінансові результати підприємства, Форма 2 та 2-м, мають значно більшу відмінність ніж Баланс підприємства, що відображено в табл. 4.

Таблиця 4

Порівняння структури Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) підприємства (Форма №2 та № 2-м) досліджуваних підприємств

Назва розділів	Форма №2 (загальна система)	Форма № 2-м (спрощена система)
Фінансові результати	+	-
Сукупний дохід	+	-
Елементи операційних витрат	+	-
Розрахунок показників прибутковості акцій	+	-
Чистий дохід від реалізації продукції	+	-
Чистий дохід від реалізації продукції	-	+
Інші операційні доходи	-	+
Алгебраїчна сума	-	+
Собівартість реалізованої продукції	-	+
Інші операційні витрати	-	+
Інші витрати	-	+
Алгебраїчна сума	-	+
Фінансові результати до оподаткування	-	+
Податок на прибуток	-	+
Чистий прибуток.	-	+

Отже, звіти кардинально відрізняються, зокрема Форма – 2м не має розділів, а просто вказує дані, в той час як Форма – 2 є набагато детальнішою, розділи містять статті, в яких детально наведені дані по підприємству [9].

Весь масив даних в сучасних умовах автоматизації, можна формувати в

певній сукупності програмних продуктів, за умови попереднього ведення обліку у даних програмах. СГ ведуть облік з використання системи автоматизації 1С:Підприємство, актуальної версії версії 8.0 та 7.7. Варто відзначити, що це є доволі потужний та вартісний програмний продукт, що дозволяє в повній мірі автоматизувати процес обліку та звітування. Попри потужний інструментарій представлений цими програмними продуктами, перед підприємствами постає актуальне питання налагодження та раціонального, за сумісництвом, повного використання всіх можливостей, представлених в автоматизовані інформаційні системи (далі – АІС). Процес звітування слід розглядати як складову двох елементів:

- формування звіту в програмному середовищі (1С:Підприємство або Excel);
- подача готового інформаційного масиву до контролюючих органів чи для користувачів звітності [9].

Фінансову звітність підприємств можна охарактеризувати як економічну категорію, що позначає інформаційний масив даних в паперовій чи електронній формі, що представлений у грошових вимірниках про стан та динаміку справ на підприємствах за певний період часу (рік або квартал), що відповідає встановленим вимогам і формам та забезпечує користувачів необхідною інформацією для прийняття рішень. Дослідивши форми звітності, а саме Форму 1 та форму 1-м, Форму 2 та 2-м, варто відзначити, що Баланс має лише незначні зміни, в порівнянні із звітом про фінансові результати, що кардинально відрізняється для обох досліджуваних підприємств.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України від 01.01.2016 № 2755-17/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV ВР від 16.07.99 р. (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/245>

3. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28 лютого 2000 р. (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/law2/main.cgi?nreg=419-2000-%EF>.
4. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (НСБО 1), поточна редакція від 07.02.2013 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансові звітності для малих та середніх підприємств: розроблені Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_063
6. Кіндрацька Л.М. Звітність у загальній обліковій системі суб'єктів господарювання: розвиток та вдосконалення / Л.М. Кіндрацька // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. – Вип. 35. – С. 175–178.
7. Трохимець О.І. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі [Електронний ресурс] / Г. В. Бакурова, О. І. Трохимець // Держава та регіони. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13834/1/35_230-233_Vis_720_Menegment.pdf
8. Офіційний сайт Інтерактивної бухгалтерії. Аналітичні статті. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/ua/>.
9. Офіційний сайт журналу Дебет- Кредит. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua/>.

Касяненко Н.А.

студентка групи ОА-12

старший викладач Клімович І.М.

Харківський торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: kukun_drik@mail.ru

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ

За умов реформування економіки аудит набуває особливу актуальності у зв'язку з потребою отримання інвесторами та іншими зацікавленими користувачами точної та достовірної інформації про стан і ефективність використання основних засобів.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (операційного циклу) [2].

Методологічною базою для дослідження аудиту основних засобів були праці таких вчених-економістів, як: Ф. Бутинець, Г. Давидов, Н. Дорош, Б. Кругляк, Л. Кулаковська, І. Пилипенко, В. Сопко, але питання аудиту основних засобів все ще потребує подальшого дослідження.

Аудит основних засобів є частиною загального аудиту підприємства.

На більшості підприємств основні засоби займають значну частину в їх загальному фонді майна, тому на сучасному етапі розвитку важливого значення набувають питання їх ефективного використання та збереження. Цьому сприяє здійснення дієвого контролю за станом та використанням цих об'єктів.

Розглянемо методику проведення аудиту основних засобів на рис. 1.

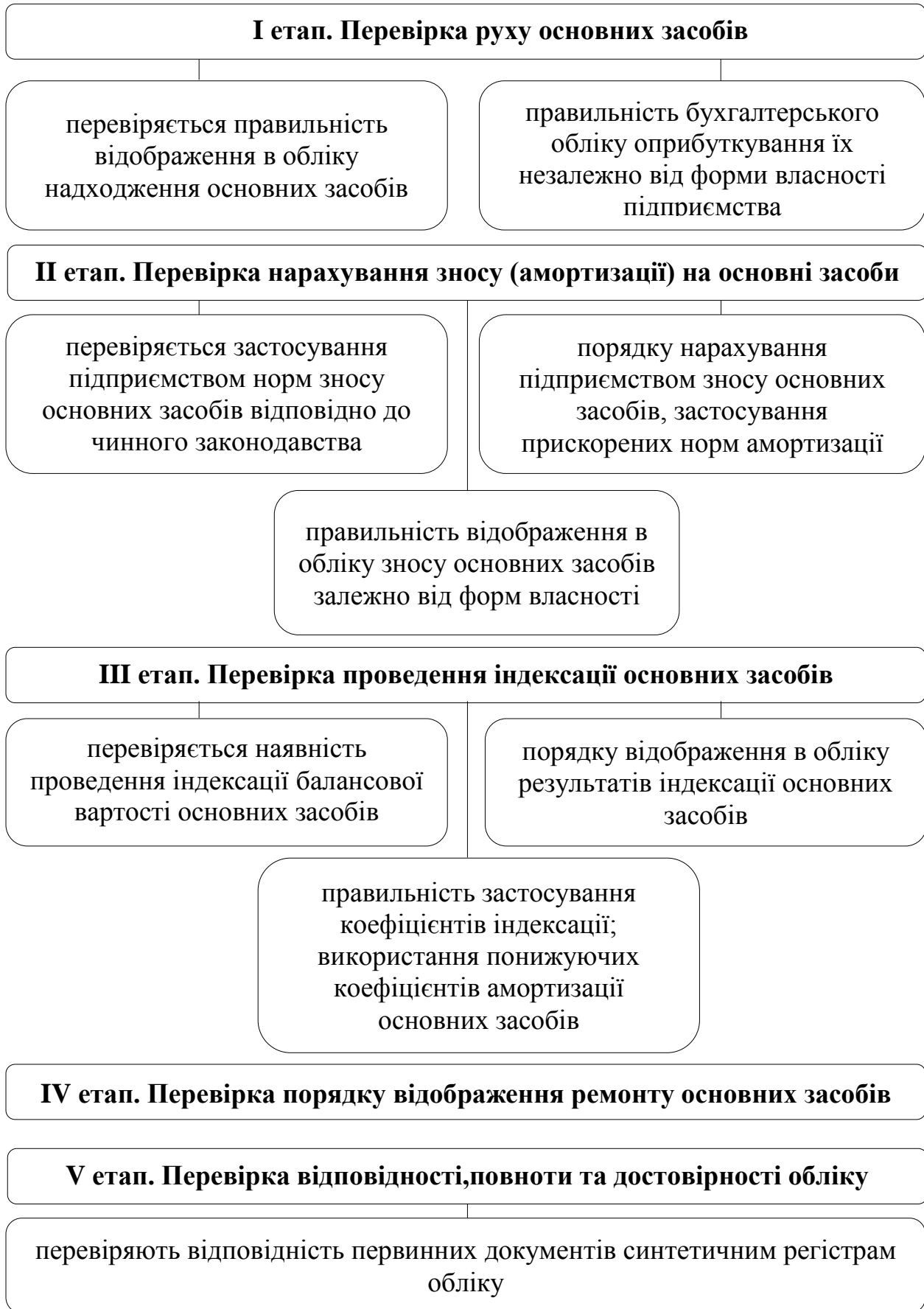


Рис. 1. Методика проведення аудиту основних засобів [3]

На першому етапі аудитор перевіряє чи створена комісія по прийому основних засобів, правильність оформлення її результатів, як оформлені договори купівлі-продажу основних засобів, чи правильно вказана їх первісна вартість в актах приймання-передачі основних засобів. Важливою умовою для збереження основних засобів на підприємстві є проведення їх інвентаризації, в процесі контролю необхідно перевірити повноту та своєчасність її проведення, а також правильність відображення результатів. Також перевіряють вибуття основних засобів - перевірка дозволу та порядку ліквідації основних засобів, бухгалтерські записи, які відображають ліквідацію, реалізацію, безоплатне передання основних засобів незалежно від форми власності підприємства. При перевірці ліквідації основних засобів у зв'язку зі зносом або пошкодженням об'єкта розглядаються акти на ліквідацію основних засобів.

Другий етап направлений на перевірку нарахування зносу (амортизації) на основні засоби що знаходяться на обліку підприємства.

На третьому етапі перевіряється відображення у відповідних підтверджуючих документах результати переоцінки (актах переоцінки, довідках або розрахунках бухгалтерії, експертних висновках), а також в інвентарних картках обліку основних засобів.

На четвертому етапі аудитор необхідно з'ясувати, чи включено витрати з поліпшення об'єкту до первісної вартості об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, реконструкція тощо). Інші витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, повинні бути віднесені підприємством до складу витрат.

На заключному етапі аудиту основних засобів звіряють дані інвентарних карток обліку основних засобів з даними актів приймання-передачі основних засобів, акти ліквідації, дозволи на реалізацію, журналу-ордеру № 13, Головної книги та фінансової звітності підприємства, балансу-форми № 1 [1].

При перевірці аудитор орієнтується на можливі відхилення в облікових даних, які можуть вплинути на достовірність звітних показників.

Таким чином, основні засоби будь-якого підприємства є його матеріально-

технічною базою, яку потрібно весь час поповнювати та підтримувати в належному стані. Саме тому запропоновані в тексті методологічні аспекти проведення аудиту є вкрай важливими, і саме їх пропонується використовувати при аудиті основних засобів на підприємствах різних форм власності.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 11.05.2000р. N 1702-VII (Редакція від 03.09.2015р.) [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Офіц. веб-сайт. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Мінфіну України від 27.04.2000 № 92 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну від 18.06.2015 № 48. [Електронний ресурс] // Офіц. веб-сайт. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
3. Міжнародний стандарт аудиту 300 «Планування аудита фінансової звітності» від 15.01.2014. [Електронний ресурс] // Офіц. веб-сайт. – Режим доступу: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30207825.

Качур Ю.О.

к.е.н., доцент Гладій І.О.

доцент кафедри обліку і аудиту

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА НОРМАТИВНИМИ ВИТРАТАМИ

Введення в облік уявлення про нормативні (стандартні) витрати було значним практичним кроком подальшого використання в обліку принципів кібернетики. Якщо раніше бухгалтерський облік був побудований на

реєструванні фактів, що вже здійснилися в господарському житті, і відображав лише прямий зв'язок між здійсненим фактом і суб'єктом управління, то тепер з'явилася можливість забезпечення зворотного зв'язку, за рахунок дієвого контролю за ходом бізнес-процесів.

У розробку питань теорії та методології обліку витрат вагомий внесок зробили вітчизняні вчені: О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, З.В. Задорожний, Г.Г. Кірейцев, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.О. Ластовецький, В.Г. Линник, Б.М. Литвин, Ю.Я. Литвин, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, І.Д. Фаріон, М.Г. Чумаченко, С.І. Шкарабан та інші.

Метою даного дослідження є визначення особливостей системи обліку і калькулювання за нормативними витратами.

На багатьох підприємствах використовується нормативний метод формування витрат і собівартості продукції, що зумовлено специфікою діяльності підприємства. Нормативний метод обліку витрат на виробництво – прогресивний метод, що дозволяє ефективно використовувати дані обліку для виявлення резервів зниження собівартості й оперативного управління виробництвом, при якому собівартість калькулюється вже у процесі виробництва, а не після завершення звітної періоду. Даний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції характеризується тим, що на підприємстві щодо кожного виду виробу на основі діючих норм та кошторисів витрат складається попередня калькуляція нормативної собівартості виробу, тобто калькуляція собівартості, обчислена за діючими на початок місяця нормами витрачання матеріальних і трудових витрат.

Нормативні витрати – це очікувані або бюджетні витрати матеріалів, праці й виробничі накладні витрати, необхідні для виробництва одиниці продукції. Калькуляція/картка нормативних витрат – це формальний перелік нормативних витрат на матеріали, працю і накладних витрат для виробництва одиниці продукту. Витрати підсумовують і знаходять загальну суму нормативних витрат для одиниці продукції [2, с. 68].

Виділяють дві причини впровадження системи нормативного калькулювання:

1. Вдосконалення планування і контролю. Система нормативного калькулювання порівнює фактичні величини з нормативними для визначення відхилень від нормативу. Застосування системи нормативного калькулювання з метою операційного контролю в передовому виробничому середовищі може викликати неузгоджену поведінку. Незважаючи на це, нормативи є все ще корисними при плануванні в передовому виробничому середовищі, наприклад, при розробці конкурентної цінової пропозиції.

2. Полегшення калькулювання собівартості продукту. Нормативне калькулювання використовує нормативні витрати для прямих матеріалів, прямої праці, накладних витрат. Системи нормативного калькулювання забезпечують легкодоступну інформацію про собівартість одиниці продукту, яка може використовуватись для рішень щодо ціноутворення [1, с. 28].

Нормативний метод обліку витрат і калькулювання продукції має специфіку застосування на підприємстві, а саме ефективне застосування нормативного методу обліку витрат можливе на підприємствах, діяльність яких складається з ряду однакових чи повторюваних операцій. Даний метод підходить для більшості промислових підприємств, які мають циклічний характер виробництва та технологічний цикл. Застосування нормативного методу також є доречним для непромислових підприємств, які мають повторюваний характер виробництва. Проте в умовах неповторюваного виробництва застосування нормативного методу не є ефективним, оскільки на даних виробництвах не існує бази спостереження та не можна встановити нормативи. Отже, однією зі специфічних та неодмінних умов використання нормативного обліку витрат і нормативної калькуляції є постійна повторюваність операцій.

Система нормативного обліку витрат є дієвим механізмом для вирішення таких завдань:

- допомагає при складанні кошторису й оцінці ефективності управління;
- створює контрольну схему, спрямовану на виявлення тих операцій, що не

узгоджуються із планом. Ця схема має попереджати менеджерів про виникнення небажаних ситуацій, що можуть зумовити вживання коригувальних заходів;

–дає прогноз майбутнім витратам, що буде використаний для прийняття рішень;

–спрощує завдання перенесення витрат на кінцевий продукт для цілей оцінки запасів товарно-матеріальних цінностей;

–установлює цілі, які необхідно досягти [4, с. 147].

З метою попереднього визначення нормативної собівартості одиниці продукції за даними нормативного господарства складають нормативні калькуляції.

Такий погляд на сутність і можливості системи обліку за нормативними витратами обумовлює те, що в ході застосування стандарт-косту всі записи про рух витрат і запасів здійснюються в системі бухгалтерських рахунків тільки за сумою нормативних витрат. Відповідно облік відхилень ведуть окремо від витрат за нормами, як правило, на спеціальних рахунках відхилень ведеться на спеціальних рахунках типу «Відхилення по матеріалах», «Відхилення по оплаті праці» тощо. Несприятливі відхилення відображають по дебету цих рахунків, а сприятливі – по кредиту.

У кінці звітної періоду всі сальдо по рахунках відхилень переносять на рахунки запасів і витрат залежно від ситуації, яка склалася на кінець місяця. Однак якщо вся продукція була повністю завершена виробництвом і продана, то всі відхилення переносяться на рахунок «Собівартість реалізованої продукції». Слід звернути увагу, що П(С)БО 16 передбачено щось подібне у п. 11, яким регламентовано включати безпосередньо в собівартість реалізованої продукції наднормативні виробничі витрати. Якщо в кінці періоду виявляються значні залишки на рахунках «Незавершене виробництво» і «Запаси готової продукції» (тобто не вся продукція остаточно завершена і/або не вся готова продукція продана), то сума всіх відхилень повинна бути розподілена між рахунками «Незавершене виробництво», «Запаси готової продукції» і «Собівартість реалізованої продукції» пропорційно залишкам на них [3].

Ураховуючи всі переваги та можливі недоліки використання нормативного методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції слід звернути увагу на проблемні питання впровадження нормативного методу обліку витрат у систему управлінського обліку на українських підприємствах в даних умовах функціонування економічної системи країни. Значного поширення нормативний метод обліку витрат і калькулювання продукції не набув, що пов'язано перш за все з відсутністю необхідності у керівників та управлінців підприємстві знання глибокого та точного економічного аналізу витрат за центрами відповідальності, окремими частинами продукції, вузлами, партіями загалом, аналізом відхилень від установлених норм та нормативів, що дає нормативний метод. Це є суб'єктивним проблемним моментом упровадження нормативного методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Таким чином, характерним для системи нормативного обліку є своєчасне оновлення нормативів у результаті здійснених заходів із технічного розвитку й удосконалення організації виробництва. Упровадження у виробництво організаційно-технічних заходів, більш досконалого обладнання, раціоналізаторських пропозицій приводить до зниження витрат матеріалів і заробітної плати на одиницю продукції, а отже, і до змін установлених за ними нормативів.

Список використаної літератури

1. Грещак М. Г. Управління витратами: навчально-методичний посібник / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба – К.: КНЕУ, 2006. – 131 с.
2. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
4. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 374 с.

Китасва О.І.

студентка групи ОАС-2-14

Саванчук Т.М.

старший викладач кафедри обліку, аудиту

та управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: stsav01@mail.ru

ОСНОВНІ ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Обліковий процес на підприємстві завжди завершується складанням фінансової звітності про його господарську діяльність. Вона складається всіма суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами та надається користувачам.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Виходячи з цього, відповідно до статті 3 вказаного Закону, метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [3].

Таким чином фінансова звітність повинна забезпечувати інформаційні потреби користувачів щодо:

- придбання, продажу та володіння цінними паперами;
- участі в капіталі підприємства;
- оцінки якості управління;
- оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;

- забезпеченості зобов'язань підприємства;
- визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
- регулювання діяльності підприємства;
- інших рішень.

Відповідно до Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 року № 419 із змінами і доповненнями [2] визначено коло користувачів фінансової звітності яким вона подається в обов'язковому порядку (рис.1).

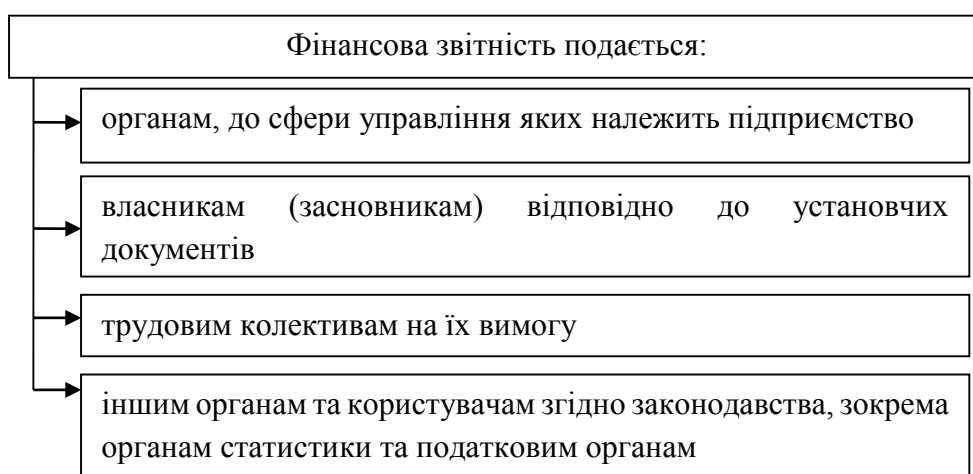


Рис. 1. Групи користувачів бухгалтерської звітності

Порядок надання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством. Під час підготовки до складання та подання фінансової звітності підприємство повинне дотримуватись вимог цілої низки нормативних документів, які визначають суб'єктів подання звітності, звітний період, порядок складання, склад та терміни її подання. Відповідальність за складання та надання фінансової звітності несе керівник підприємства.

Отже, процес підготовки та подання фінансової звітності вимагає особливої уваги. В цей процес, на нашу думку, повинні бути залучені не лише облікові працівники, а і управлінський персонал та органи внутрішньогосподарського контролю підприємства. Адже на підприємстві необхідно організувати процес складання фінансової звітності таким чином щоб

вона відповідає основним якісним характеристикам, наведеним в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1]. До таких якісних характеристик зокрема відноситься дохідливість, зрозумілість, достовірність, єдність методики звітних показників, порівнянність звітних показників за різні періоди, доречність. Крім того до характеристик звітності, на нашу думку, можна додати раціональність, економічність і дієвість.

Підприємства України складають квартальну та річну фінансову звітність, яку подають користувачам відповідно до чинного законодавства. Склад фінансової звітності залежить від категорії юридичної особи, що її надає (крупне чи середнє підприємство, мале підприємство, мікропідприємство). Найбільшим за обсягом й інформативністю є річний звіт крупних та середніх підприємств у складі: Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал, приміток до річної фінансової звітності та додатку до приміток. Крім того підприємства складають пояснювальну записку до фінансової звітності, де зобов'язані розкривати інформацію, що може вплинути на рішення користувачів.

Виходячи з цього, вважаємо за необхідне, для забезпечення раціональності процесу складання фінансової звітності на підприємстві умовно виділити основні етапи підготовки та складання річного фінансового звіту. Необхідність виділення етапів зумовлена, на нашу думку, тривалістю облікового періоду і складністю виконуваних робіт.

Насамперед необхідно перевірити повноту відображення в поточному обліку господарських операцій, оформлених відповідними документами, і завершити облікові записи; уточнити розподіл витрат і доходів між суміжними звітними періодами; перевірити стан розрахунків з дебіторами і кредиторами, зокрема розрахунків з податковими та фінансовими органами, у необхідних випадках відрегулювати її; провести річну інвентаризацію та відобразити її результати в обліку; визначити обсяги доходів і витрат та списати відповідні суми на фінансові результати і закрити рахунки; відобразити чисті прибутки

(збитки) і їх розподіл чи погашення. Під час проведення цієї роботи перевіряють правильність облікових запасів, звіряють дані синтетичного й аналітичного обліку і роблять виправні записи для усунення виявлених помилок. Тільки після цього можна переходити до складання звітності (рис. 2).

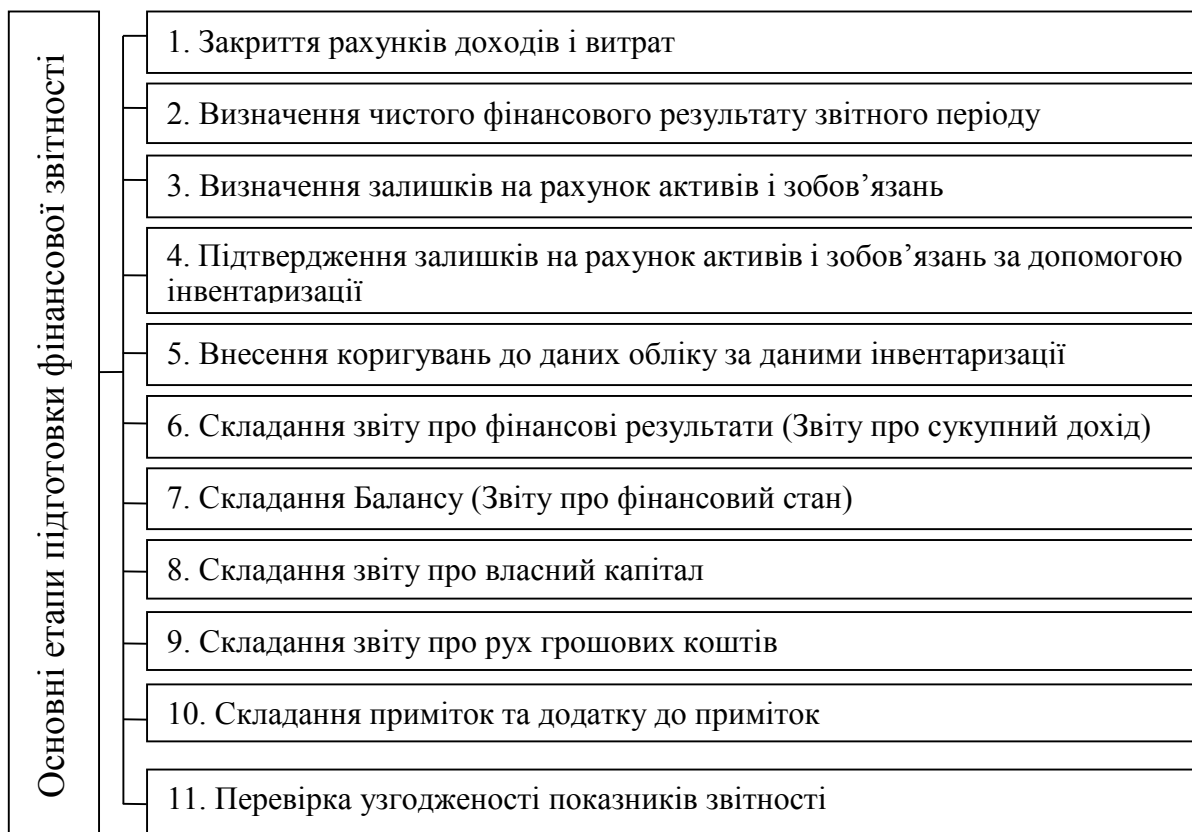


Рис. 2. Основні етапи підготовки фінансової звітності

Крім того, важливо зауважити, що у деяких випадках достовірність показників фінансової звітності має бути підтверджена аудиторською перевіркою. В такому випадку наступним етапом підготовки фінансової звітності можна визначити пошук аудиторської фірми, яка б виконала вказану роботу.

Важливим етапом формування фінансової звітності є також процес її затвердження. Слід пам'ятати, що порядок затвердження фінансової звітності має бути передбачений установчими документами підприємства. Якщо в статуті передбачено, що звітність затверджується загальними зборами учасників, то

необхідно скликати такі збори, та виносити на обговорення результати роботи підприємства, висвітлені в звітності. Тільки після виконання всіх етапів звітність буде готова для надання користувачам.

Отже, для забезпечення якісного процесу формування показників фінансової звітності на підприємстві ми вважаємо за необхідне всю роботу по її підготовці та поданню розділити на певні етапи та визначити відповідальних за кожний етап роботи. Це скоротить час складання звітів та забезпечить вищу їх якість.

Список використаної літератури

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» // Збірник Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: практичне керівництво бібліотеки «Баланс». – 2016. - № 1.- С.5-33.
2. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 року № 419 із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV, із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - zakon.rada.gov.ua/go/996-14.

Колованов Я.О.

науковий керівник Ганін В.І., к.е.н., проф.

кафедра фінансів, обліку і аудиту

Харківський торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: yakolovanov@ukr.net

ІННОВАЦІЙНИЙ РОЗВИТОК АНАЛІЗУ І АУДИТУ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Підприємницька діяльність юридичних осіб - це організований, своєчасний та ефективний комплекс управління, послідовно та якісно здійснюваних господарських функцій.

У складних кризових умовах господарювання зростає роль аналізу та аудиту фінансової звітності підприємств як складових фінансової системи. Для визначення надійності підприємств необхідна своєчасна та неупереджена інформація, яку можна отримати аналітичними методами та підтвердити незалежним судженням аудитора.

Метою дослідження є формування обґрунтованих пропозицій та рекомендацій щодо вдосконалення забезпечення аналізу фінансового стану підприємства інформаційними базами для подальшої методики прогнозування показників на підставі звітності Товариства з обмеженою відповідальністю „Харківська панчішно-шкарпеткова фабрика”, яке є виробничим підприємством у початковій стадії розвитку бізнес-ідей. Теоретична й методична основа цього дослідження сформована з використанням системного підходу до вивчення економічних явищ досліджуваного підприємства і загальнонаукових методів пізнання у умовах економічних змін систем господарювання для подолання проблем обліку, аналізу та аудиту.

Головний напрям практичної реалізації аналізу і аудиту фінансової

звітності – це виявлення факторів підвищення ефективності роботи підприємства, визначення алгоритму його розвитку та ліквідація негативних факторів, що суттєво впливають на результат господарської діяльності.

Результатом проведених досліджень є вивчення та подолання проблем вітчизняного виробника при застосуванні методів аналізу фінансової звітності. Для створення раціонального потоку аналітичних показників застосовані основні принципи відображення процесів виробництва у бухгалтерському обліку та звітності – єдність та оперативність інформації.

Своєчасна інформаційно-методична база у вигляді фінансової звітності - необхідна умова якісного проведення аналізу фінансового стану підприємства для виявлення критичних показників. Спектр цієї роботи такий широкий і глибинний, що вектор цих досліджень залишається актуальним для багатьох наукових пошуків. Фінансова звітність, як джерело узагальнених показників господарювання, надає достатньо необхідного інформаційного простору для аудиторських висновків та управлінських дій.

Значна увага до аналізу фінансового стану підприємства та його оцінки приділяється тому, що, по-перше, він є результатом діяльності підприємства та свідчить про досягнення, по-друге - виявляє передумови розвитку підприємства, по-третє – передбачає можливі кризові ситуації. У працях зарубіжних та вітчизняних економістів, таких, як С. Ф. Голов [1], М. Я. Коробов [2], В. М. Пархоменко [3], О. О. Терещенко [4], Хейне П. [5] та інших досліджено широке коло питань, пов'язаних із аналізом ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості та стабільності підприємства, оцінкою його структури та управлінням.

Сучасний бізнес потребує вдосконалення інформаційних ресурсів за напрямками: розвиток базових складових елементів забезпечення аналізу; поширення їх практичного використання завдяки підвищенню ефективності управлінських рішень на підставі наукового обґрунтування.

Використання кібернетичних систем аналізу й аудиту фінансової звітності стало відчутним кроком у розвитку підприємств та підтвердило практичний досвід наукових досліджень цього напрямку. Висновки проведених заходів дають

нову інформаційну базу для виваженого інноваційного мислення щодо прийняття раціональних підходів до економічних показників.

Неодмінною умовою повного та якісного аналізу показників фінансової діяльності підприємства є вміння складати та читати фінансову звітність. Дослідження підтвердило, що використання комп'ютерних програм для систематизування облікових даних та проведення аналізу надає підприємству можливість максимально використовувати інформаційну базу для діагностичного експрес-аналізу та прогнозування економічно обґрунтованих виробничих проектів чіткими управлінськими рішеннями.

Це свідчить про необхідність удосконалення інформаційного, методичного й технічного забезпечення аналізу фінансової звітності підприємств з метою оптимізації процесу прийняття управлінських рішень і обумовлює актуальність теми дослідження не лише на теоретичному, але й на практичному рівнях.

Аналіз фінансової звітності підприємства відображає всі напрями його діяльності: рівень технології та організації виробництва, ефективність системи управління, контроль за рівнем витрат, особливості цілісного господарського механізму. Водночас ці показники можуть бути надійними інструментами для захисту підприємства від наслідків негативних економічних явищ. Швидке реагування професійними управлінськими рішеннями на будь-який критичний показник аналізу дасть можливість уникнути складного фінансового становища.

Слід визначити, що дані фінансового обліку використовуються не тільки для підготовки зовнішньої звітності, а також мають обґрунтований вплив для складання оперативної звітності для внутрішніх потреб з різною ступінню деталізації. Всі витрати виробництва по відношенню до змін об'єму виробництва підрозділяються на постійні (fixed costs) та змінні (variable costs) витрати. Цей розподіл наведено у економічних посібниках, але практичного користування майже не набув. Найбільш широке застосування він має при побудові графіків аналізу витрат, прибутку та об'єму продажу, дозволяє визначити крапку критичного об'єму (breaken even point) продажу, нижче якої фінансові показники стають негативними.

Отримані дані аналізу господарської діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю „Харківська панчішно-шкарпеткова фабрика” на базі фінансової звітності дали змогу на першому етапі дослідження скласти узагальнюючу контрольну цифру крапки критичного об'єму виробництва. На другому етапі визначити технологічні, регулюємі та фіксовані витрати. Заслугують уваги та практичного вжиття висновки систем внутрішнього аудиту для визначення періодів та методик контролювання за витратами. На третьому етапі за висновками аудиторів стає можливим розподілити бюджет підприємства на інвестиційний, статичний та гнучкий. Здійснені операції дають змогу визначити метод обліку собівартості продукції, який прийнятний для окремо визначеного підприємства. Досліджуване підприємство після проведення аналітичних заходів використовує метод директ-костінг (direkt-costing), який дозволяє спрощене планування, облік, аналіз та контроль статей затрат, оскільки витрати по виробам ведуться по прямому методу. Всі комплексні витрати розподіляються на вироблену продукцію в цілому. Керівництвом відзначено зменшення контрольованих об'єктів, що суттєво дало змогу підвищити якість контролю за операціями, яким надано пріоритетні функції.

Інноваційний напрямок аналізу фінансової звітності полягає у подоланні кадрового стереотипу недовіри до наукового підходу аналізу звітності, у своєчасному складанні проміжних та періодичних форм звітності, вибору оптимальних методів для визначення проблемних зон економічного стану підприємства. Повноцінна, злагоджена праця спеціалістів бухгалтерської, фінансової та аудиторської служб дають змогу трансформувати отримані дані у управлінські форми обліку та звітності для раціонального управління виробництвом середньою ланкою працівників.

Одержані результати дослідження мають не тільки теоретичне, а й практичне значення та полягають в підвищенні рівня інформаційного та методичного забезпечення аналізу фінансового стану; науково обґрунтованій ефективності схвалюваних управлінських рішень; удосконаленні методики комплексної оцінки фінансового стану звітності для мінімізації впливу кризи та

економічних змін на підприємство.

Список використаної літератури

1. Голов С. Ф. Управлінський облік: Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
2. Коробов М. Я. Фінансово – економічний аналіз діяльності підприємств / М. Я. Коробов. – К.: Знання, 2012. – 294 с.
3. Пархоменко В. М. Річна фінансова звітність підприємства / В.М.Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. - №1. – С.3-24.
4. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: Навч. посіб. для вузів / О. О. Терещенко. – К. : КНЕУ, 2003. – 554 с.
5. Хейне П. Экономический образ мышления : Пер. с англ. – М.: Изд-во „Новости” при участии изд-ва „Catallaxy”, 1991. – С. 37-45.

к.е.н., доцент, САР Колос І.В.

доцент кафедри обліку і аудиту

Коротченко Ю.С

Національний університет харчових технологій

E-mail: kolos_i@meta.ua

ВПЛИВ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА НА РІВЕНЬ ОЦІНКИ АНАЛІТИЧНИХ ПОКАЗНИКІВ

В сучасних умовах розвитку трансформаційної економіки значно посилюються вимоги до формування облікової політики підприємства як обов'язкового внутрішнього регламенту, яким встановлено особливості облікового процесу. Правильність ведення бухгалтерського обліку забезпечується чіткістю виконання норм законодавчих актів, стандартів і положень, інструкцій і рекомендацій. Актуальним стає обґрунтований вибір раціонального методу оцінки окремих об'єктів з можливих альтернатив з орієнтацією на забезпечення об'єктивного відображення і розкриття інформації

у фінансовій звітності підприємства.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні впливу особливостей методичної складової облікової політики промислового підприємства на рівень аналітичних показників. В роботі використано: (1) базу даних, яку зібрано в ході виконання науково-дослідної теми «Методологічні особливості системи обліку, аналізу, внутрішнього аудиту та контролю результатів функціонування підприємств харчової та переробної галузей АПК»; (2) методи семантичного і структурно-логічного аналізу, синтезу та порівняння.

Критичний аналіз нормативних актів [1 – 4] і опублікованих результатів наукових досліджень [5, с. 13; 6, с. 43; 7, с. 18] дозволив виявити схожість у визначенні сутності дефініції «облікова політика» і відсутність єдиного підходу до її структури, наявність різного рівня нормативної регламентації вимог до формування структурних складових і їх наповнення. Саме вибір принципів, методів та процедур, які визначено і затверджено в обліковій політиці підприємства, має суттєвий вплив на ефективність ведення обліку і формування фінансової звітності відповідно до вимог чинного законодавства України, на якість інформації при оцінці аналітичних показників, а також обґрунтуванні економічних рішень.

В ході дослідження виявлено узгодженість позиції вчених і практиків економістів щодо методичної складової облікової політики підприємства як особливо значимої, де закріплено методи і способи визнання, оцінки, ведення обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності про конкретні об'єкти. Якнайповніше розкрито змістовне наповнення саме цієї складової, як в нормативних актах [4], так і у виданнях наукового [5, с. 14-16; 6, с. 44-48] і методичного [7, с. 167-178] характеру.

Встановлено, що чинні законодавчі і нормативні акти в Україні [1, 2, 4] надають підприємству можливість вибору альтернативи в межах правового поля облікової діяльності. Вимоги нормативно-законодавчих актів, зокрема, до розкриття інформації про стан і зміну активів, зобов'язань, доходів, витрат у фінансовій звітності є єдиними і обов'язковими для усіх підприємств.

Для оцінки ефективності функціонування підприємством проводиться розрахунок аналітичних показників, кількісно-якісний склад яких є постійним предметом дискусій. Варто наголосити, що основою до визначення достатньої кількості показників є здатність логічно пов'язувати і повно відображати сутність завдань різних підрозділів і підприємства в цілому. Найважливішим при цьому є врахування впливу, насамперед, обраних методів оцінки об'єктів обліку через показник чистого / нерозподіленого прибутку.

Вітчизняним промисловим підприємствам для виходу з існуючої кризи і посилення конкурентного статусу доцільно запроваджувати інвестиційні проекти з орієнтацією на оптимізацію виробничого процесу і максимально раціональне використання економічного потенціалу, також розробляти і здійснювати реалізацію інноваційної продукції. Вивчення зарубіжного і вітчизняного досвіду дозволило запропонувати для оцінки інноваційної активності промислового підприємства застосовувати в короткостроковому періоді економічну додану вартість (EVA), чистий грошовий потік, операційний прибуток, в довгостроковому періоді – ринкову додану вартість (MVA) як дисконтовані за роками величини економічної доданої вартості. Основними перевагами такого підходу є комплексне оцінювання діяльності в поточному і перспективному періодах; підвищення ефективності використання власного капіталу підприємства за рахунок інвестування в програми і проекти з позитивною економічною доданою вартістю; оцінка внеску персоналу підприємства як мотиваційного чинника діяльності.

Авторами запропоновано склад показників інноваційної активності за центрами відповідальності: центр прибутку – прибуток від реалізації інноваційної продукції, рентабельність інвестованого капіталу; центр доходів – виручка від реалізації інноваційної продукції, капітал, що використовується, нефінансові показники; центр витрат – інноваційні витрати, інвестиції, капітал, що використовується, нефінансові показники; центр інвестицій – прибуток від інвестиційної діяльності, інвестиції, рентабельність інвестицій.

Для досягнення цілей інноваційного розвитку підприємства потрібно

виконувати порівняльний аналіз рівня показників з орієнтиром – середнім / кращим значенням в національній економіці, середнім / кращим значенням в харчовій промисловості, середнім / кращим значенням в певному секторі харчової і переробної галузей АПК, середнім / кращим значенням основних конкурентів на ринку. Вважаємо за доцільне в ході оцінки рівня інноваційної активності проводити порівняльні розрахунки із застосуванням альтернативних методів оцінки, які не закріплені обліковою політикою підприємства, що дозволить отримати найбільш достовірні результати і, як наслідок, обґрунтувати раціональні економічні і управлінські рішення.

За результатами проведеного дослідження сформульовані такі висновки: застосування на практиці обґрунтованої методичної складової облікової політики підприємства забезпечить достовірність оцінки рівня аналітичних показників, зокрема інноваційної активності, яка має вирішальне значення для подальшого стійкого розвитку і довготривалого успіху кожного підприємства.

Список використаної літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – Назва з титул. екрану.
2. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/file/link/394612/file/IAS%2008%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://www.minfin.gov.ua/file/link/394612/file/IAS%2008%20(ed_2013)ua.pdf).
3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів

України : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876.

5. Житний П. Є. Організаційно-методологічні аспекти облікової політики фінансово-промислових систем : автореф. дис. ... д-ра. екон. наук : 08.00.09 / П. Є. Житний ; ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – К., 2009. – 32 с.
6. Колос І. В. Особливості облікової політики для сучасного підприємства / І. В. Колос // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 2-3. – С. 41 – 52.
7. Рассказова-Николаева С. А. Учетная политика: в двух книгах. / С.А. Рассказова-Николаева, Е. М. Калинина; под ред. Рассказова-Николаева С. А. – М.: НОУ «ЦБА КонсультантПрофи»: Изд-во «Омега-Л», 2011. – Кн. 1. Основы теории. – 232 с.

к.е.н., професор Король Г.О.

професор кафедри обліку і аудиту,

Бєдарєва В.В.

студентка групи ОА01-11м

Національна металургійна академія України

E-mail: valeria.bedareva@mail.ru

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО РОЗРАХУНКІВ З КОНТРАГЕНТАМИ

Облікова політика виступає регулюючим інструментом бухгалтерського обліку та звітності. Кожне підприємство самостійно розробляє облікову політику за правилами, встановленими законодавством. Якщо суб'єкти, що розробляють облікову політику підприємства, мають недостатньо теоретичних знань, досвіду, низьку кваліфікацію, то це не дозволяє розробляти вдалу облікову політику для даних конкретних умов роботи підприємства. Як наслідок виникають суттєві

проблеми у веденні обліку.

У сучасних умовах фінансовий стан будь-якого підприємства залежить від взаємовідносин з іншими господарюючими суб'єктами, особливо якщо це стосується розрахунків між ними. Кредиторська та дебіторська заборгованість складають суттєву частку відповідно оборотних активів і поточних зобов'язань підприємства – в деяких галузях до 40-50%, а це означає, що достовірність цих показників необхідна для забезпечення достовірності фінансової звітності в цілому [1]. Тому правильно розроблена облікова політика щодо розрахунків з контрагентами (покупцями та замовниками, постачальниками та підрядниками) сприяє покращанню фінансового становища підприємства.

Проблеми обліку розрахунків з контрагентами присвятили свої праці Л.К. Сук, Ф.Ф. Бутинець, Г.В. Власюк, А.С. Барановська, В.В. Жуковська, А.В. Киян, О.Ф. Ярмолюк, В.С. Сатур, В.А. Продамчук, Я.М. Демченко, В.М. Прохорова, Т.В.Затока, О.В. Топоркова та ін. Вони детально вивчають проблеми розрахунків з контрагентами, визначають подальші напрямки удосконалення організації обліку стосовно цього об'єкта. В той же час питання якісного відображення цих аспектів в обліковій політиці підприємства в нормативній та науковій літературі розглянуто недостатньо повно.

Метою цієї роботи є аналіз досліджень і публікацій сучасних науковців стосовно проблемних питань щодо обліку розрахунків з контрагентами та відображення цих аспектів в обліковій політиці, а також розробка рекомендацій в цій царині.

Як відомо, основними завданнями обліку розрахунків з контрагентами є [2]:

- формування повної й достовірної інформації про стан розрахунків;
- забезпечення інформацією, необхідної внутрішнім й зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності;
- контроль за дотриманням договірних форм розрахунків з контрагентами;
- контроль за станом дебіторської й кредиторської заборгованості;

- своєчасне звірення розрахунків з дебіторами й кредиторами для виключення простроченої заборгованості;
- контроль за вірним визначенням кількості, якості, вартості товарів, що надійшли, своєчасне і якісне оформлення документів;
- контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням товарів;
- контроль за здійсненням своєчасних розрахунків з контрагентами.

Проаналізуємо дослідження і публікації щодо обліку розрахунків з контрагентами, які були розроблені сучасними науковцями. Результати аналізу наведено в таблиці 1.

Проаналізувавши праці деяких сучасних науковців, можна узагальнити і виділити найкращі пропозиції для методико-практичних рекомендацій щодо контролю розрахунків з контрагентами:

- відбирати контрагентів лише з позитивною репутацією, що мають надійне фінансове становище;
- ввести в документообіг аналітичні документи, в яких буде міститись вся необхідна інформація про кожного контрагента (розрахункові та договірні відносини);
- ввести в документообіг Журнал реєстрації договорів, що покращить організацію обліку договірних зобов'язань;
- проводити інвентаризацію розрахунків з контрагентами не рідше, ніж один раз на квартал;
- систематично співвідносити дебіторську та кредиторську заборгованість, проводити аналіз їх складу, структури, термінів утворення заборгованості або терміни їх можливого погашення;
- доповнити Баланс (Звіт про фінансовий стан) рядком, в якому буде міститися інформація про усю прострочену заборгованість.

Проаналізувавши указані, а також інші літературні джерела, можна зробити висновок, що деякі з вищенаведених рекомендацій доречно було б відобразити в обліковій політиці підприємства.

Таблиця 1

Аналіз досліджень і публікацій щодо обліку розрахунків з контрагентами

Автори, джерело	Результати досліджень
1	2
Киян А.В., Ярмолюк О.Ф. [3]	<p>Пропонують вдосконалити аналітичний облік розрахунків шляхом запровадження додаткових аналітичних номенклатур до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» із поділом за термінами сплати та суб'єктами постачання, що забезпечить усунення фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості. Також запропоновано ввести у документообіг аналітичну таблицю розрахунків з постачальниками (підрядниками), що містить у собі усі істотні сторони розрахункових та договірних відносин із постачальниками та підрядниками та сприятиме посиленню внутрішньогосподарського контролю за кредиторською заборгованістю.</p>
Сатур В.С., Продамчук В.А. [4]	<p>Автори стверджують, що через невідповідність виникнення зобов'язання з економічної та юридичної точки зору інформація про стан заборгованості підприємства, за договорами купівлі-продажу або надання послуг зазнає суттєвих викривлень. Також існують труднощі, пов'язані з відображенням забезпечення виконання договірних зобов'язань, як на рахунках обліку, так й у фінансовій звітності. Тому запропоновано вести Журнал обліку отриманих і наданих забезпечень та Журнал реєстрації договорів.</p> <p>Дана пропозиція сприятиме вдосконаленню організації обліку договірних зобов'язань, стану розрахунків з постачальниками та підрядниками, а також задоволенню інформаційних потреб керівників.</p>

Продовження таблиці 1

1	2
<p>Долбнєва Д.В. [2]</p>	<p>Запропонувала заходи, що оптимізують облік розрахунків з контрагентами: інвентаризація розрахунків з контрагентами один раз у квартал шляхом перевірки та документального підтвердження наявності та стану зобов'язань; ретельний відбір контрагентів шляхом детального вивчення їх ділової репутації та надійності фінансового становища; аналіз кредиторської заборгованості за видами та датами утворення; своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської та кредиторської заборгованості.</p> <p>На думку автора, запропоновані заходи дозволять удосконалити організацію аналітичного обліку розрахунків з контрагентами та сприятимуть ефективному управлінню ними.</p>
<p>Демченко Я.М., Прохорова В.М. [5]</p>	<p>Автори пропонують відкрити субрахунки другого порядку, які відображатимуть прострочену та відстрочену заборгованості, а також заборгованість, термін сплати якої ще не настав. Також пропонується здійснювати аналітичний облік розрахунків за кожним постачальником та підрядником, а потім відповідно до кожного документа на сплату потрібно внести корективи у відомість 3.3 Журналу 3: колонку «Постачальник» розмістити перед колонками «Реєстраційний номер» і «Номер документа, дата». Для більш повного відображення фінансового стану підприємства пропонується доповнити Баланс (Звіт про фінансовий стан) інформацією про прострочену кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги.</p> <p>Наведені вище пропозиції повинні сприяти вдосконаленню</p>

Продовження таблиці 1

1	2
	методики обліку та контролю кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги та покращанню розрахункової дисципліни.
Шилова Т.С., Москалик А.В. [6]	<p>Автори пропонують систематично здійснювати контроль за співвідношеннями дебіторської і кредиторської заборгованості, оскільки значне перевищення дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стійкості підприємства і робить необхідним залучення додаткових засобів; перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською може призвести до неплатоспроможності підприємства.</p> <p>Пропонується проводити аналіз складу і структури дебіторської і кредиторської заборгованості за конкретними постачальниками і покупцями, а також щодо термінів утворення заборгованості або терміни їх можливого погашення; контролювати оборотність дебіторської та кредиторської заборгованості, а також стан розрахунків щодо простроченої заборгованості.</p> <p>Пропонується запровадити на підприємстві систему аналітичного обліку дебіторської заборгованості не тільки по термінах, але і за розмірами, місцезнаходженням юридичних осіб, фізичних осіб і пропонованих умов оплати. Також пропонується організувати роботу з договорами таким чином, щоб мати можливість в картці клієнта зазначати умови оплати (передплата або відстрочка платежу) та контролювати надходження коштів відповідно до умов договору.</p>

Так, пропонується внести в наказ про облікову політику підприємства як окремий пункт наступне: «Для контролю за розрахунками з контрагентами раз на квартал проводити інвентаризацію та аналіз складу та співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості, термінів їх утворення або їх можливого погашення».

Застосування наведеної рекомендації дозволить відобразити в обліковій політиці підприємства обов'язковість та періодичність контролю за розрахунками з контрагентами, що надасть можливість підвищити інформаційність та надійність облікових даних в цьому аспекті внутрішньогосподарського контролю, за рахунок чого підвищити якість управлінських рішень, і, у кінцевому рахунку, зміцнити фінансовий стан підприємства.

Список використаної літератури

1. Зеленко С. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи та послуги / Зеленко С. В. // Економічні науки. – 2014. – № 11 (41). – С. 65-71.
2. Долбнева Д.В. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з контрагентами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/conf/eko/12oct2015/23.pdf>
3. Киян А.В., Ярмолук О.Ф. Облік і контроль розрахунків з постачальниками та підрядниками [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/9/16.pdf>
4. Сатур В. С., Проданчук М. А. Удосконалення організації бухгалтерського обліку виконання договірних зобов'язань [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.bsfa.edu.ua/files/NaukVidd/21032014/sek5/satur_tezy
5. Демченко Я.М., Прохорова В.М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками [Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Users/Лера/Downloads/ptmbo_2014_1_11.pdf

6.Шилова Т.С., Москалик А.В. Проблеми обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.confcontact.com/20111222/8_shilova.php

*к.е.н., професор Король Г.О.
професор кафедри обліку і аудиту,
Кремена І.О.
студентка групи ОА01-11с
Національна металургійна академія України
E-mail: gorbatenko94@mail.ua*

ДОКУМЕНТООБІГ ПРИ СКЛАДАННІ КАЛЬКУЛЯЦІЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Система калькулювання собівартості продукції на сучасних промислових підприємствах не може існувати без належного облікового забезпечення. Для планування руху та складу інформації визначається схема документообігу. Одним з основних методів калькулювання собівартості у машинобудуванні є повиробний метод. При цьому методі схема документообігу має свою специфіку.

Метою роботи є дослідження процесу калькулювання собівартості продукції як інструмента обліково-аналітичного забезпечення для формування організації документообігу на машинобудівному підприємстві.

Облік собівартості продукції на підприємствах машинобудування здійснюється за допомогою поділення витрат на прямі та непрямі, що дозволяє планувати витрати у майбутньому [1]. До основних видів прямих витрат відносяться: витрати на сировину та матеріали, основна заробітна плата, соціальні нарахування, аналогічні витрати допоміжного виробництва на підприємстві. Облік покупних півфабрикатів здійснюється на підставі приймально-здавального акту, відпуск матеріалів та інших запасів здійснюється за накладними-вимогами та лімітно-забірними картками. Первинними

документами з обліку основної заробітної плати є таблиць та наряд [2]. Витрати допоміжного виробництва також розкладаються за елементами на прямі та непрямі. До основних видів непрямих витрат відносяться: матеріальні витрати, пов'язані з експлуатацією обладнання та ремонтом, витрати на оплату праці загальновиробничого персоналу, витрати на охорону праці, амортизація основних засобів, витрати на переміщення продукції, інші витрати, які неможливо прямим шляхом віднести на конкретний вид продукції. Ремонтні роботи виконуються на підставі наряду про виконанні роботи на підприємстві, виконання яких завершується оформленням акту приймання-здачі відремонтованих та модернізованих об'єктів.

Рух інформації з обліку виробничої собівартості продукції на машинобудівному підприємстві можна представити у наступному виді (рисунок 1).

Від основного та допоміжного виробництва машинобудівного підприємства надходить в бухгалтерію інформація у наступних документах:

- відомість випуску готової продукції по кожному цеху;
- витрати на незавершене виробництво на початок і кінець періоду по кожному цеху;
- акт про брак по виробках по кожному цеху;
- матеріальний звіт по кожному цеху;
- відомість нарахування заробітної плати по кожному цеху.

На підставі цього в бухгалтерії складаються наступні документи: зведена відомість по браку, відомість матеріальних звітів та зведена відомість нарахування заробітної плати на підприємстві, а також відомість, яка відображає відхилення фактичних від планових транспортно-заготівельних витрат. Після цього вся інформація надається для складання зведених витрат по виробу. Шляхом ділення суми витрат на обсяг виготовленої продукції (виробів) складається звітна калькуляція собівартості виробу.

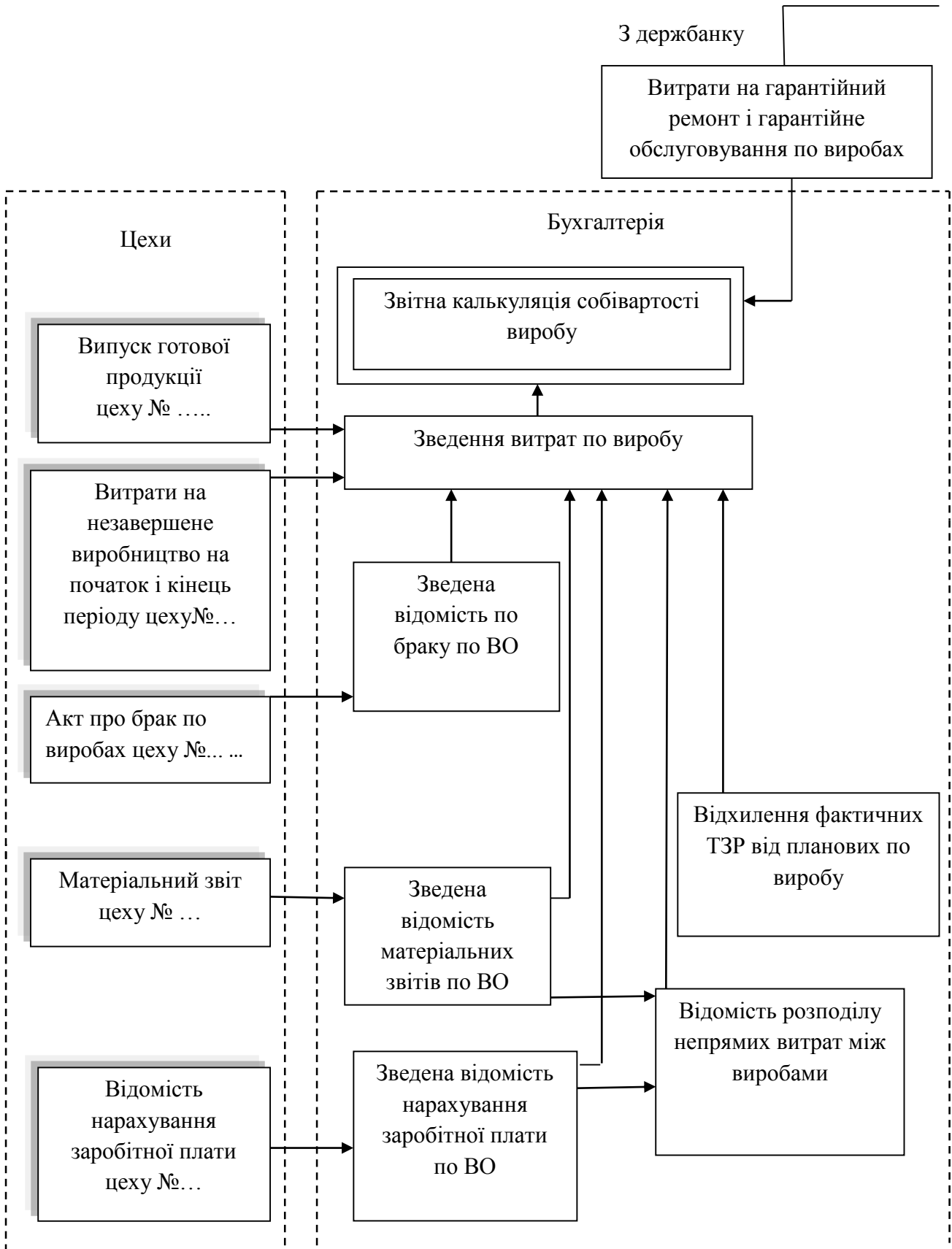


Рис. 1. Рух інформації з обліку виробничої собівартості на машинобудівному підприємстві

Складання схеми документообігу дозволяє наочно відобразити рух інформації та задіяні документи в процесі складання калькуляції собівартості продукції, завдяки чому удосконалювати організацію роботи як обліковців, які працюють у виробничих цехах, так і працівників центральної бухгалтерії.

Список використаної література

1. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, які затвердженні Наказом Державного комітету промислової політики України від 2 лютого 2001р. № 47.- К., 2001.- 141 с.
2. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник / Г. Кім, В. В. Сопко, С.Г. Кім – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 440 с.

к.е.н., професор Король Г.О.

професор кафедри обліку і аудиту,

к.е.н., доцент Труш Ю.Т.

доцент кафедри обліку і аудиту,

Дулеба О.Л.

студентка групи ОА01-11м

Національна металургійна академія України

E-mail:Ulatrush@i.ua

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО АНАЛІЗУ ЧИСЕЛЬНОСТІ ПЕРСОНАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Стратегічний аналіз чисельності персоналу є одним з найважливіших етапів перспективного планування діяльності підприємства в цілому. Правильно спланована чисельність робітників забезпечить безперебійне протікання виробничого процесу та дозволить прогнозувати витрати підприємства на утримання персоналу.

Дослідженням методів прогнозування присвячені праці багатьох вчених: Л.П. Владимирової, А.І. Гладішевського, М. Кендалла, Л.Н. Ковальової, О.Г. Міронова, А. Стьюарта, Н.П. Федоренко, Є.М. Четиркіна та інших [1-7].

Аналіз наукової літератури з прогнозування дозволив визначити, що для прогнозування чисельності персоналу підприємства доцільно використовувати саме багатофакторні динамічні моделі, оскільки вони дозволяють врахувати змінення значень факторів, які впливають на чисельність персоналу, який, до речі, не є однорідним і за складом, і за факторами, що здійснюють вплив. Такий підхід до стратегічного аналізу потребує значної кількості фактичних і нормативних даних, тому доцільним є обґрунтування його інформаційного забезпечення.

Метою роботи є обґрунтування інформаційного забезпечення стратегічного аналізу чисельності персоналу підприємства.

Складність та зміст інформаційного забезпечення стратегічного аналізу чисельності персоналу підприємства залежить від виду діяльності підприємства. Тому, як приклад, обрано регіональну систему газопостачання, яка складається з територіально відособлених підприємств (підрозділів), а саме управлінь з експлуатації газового господарства окремого міста чи району. Для такого підприємства в роботі [8] обґрунтований методичний підхід до стратегічного аналізу чисельності робітників який полягає в тому, щоб, встановивши на основі статистичних даних залежність чисельності робітників кожної професії від відповідних факторів по всіх територіальних підрозділах у досліджуваному (базовому) періоді, і одержавши прогнозні значення факторів по кожному підрозділу, визначити прогнозовану чисельність робітників по кожній професії для кожного територіального підрозділу і підприємства газопостачання в цілому. Однак, при цьому в даному та інших джерелах питання інформаційного забезпечення рішення такої задачі недостатньо розкрито.

Вважаємо, оскільки запропонований в [8] методичний підхід до стратегічного аналізу чисельності робітників регіональної системи газопостачання поділяється на етапи, то інформаційне забезпечення реалізації

методичного підходу також потрібно створювати поетапно.

Так, сутність першого етапу методичного підходу полягає в побудові статичних багатofакторних моделей залежності чисельності робітників по кожній з професій по всіх територіальних підрозділах у цілому (по кожному року базового періоду). Для його інформаційного забезпечення необхідно встановити перелік професій, за якими буде прогнозуватися чисельність робітників, і перелік факторів, що на них впливає. В дослідженні [8] пропонувалося проведення прогнозування чисельності робітників основних професій за значеннями факторів, що надані в таблиці 1.

Таблиця 1

Інформація, необхідна для прогнозування чисельності робітників

Найменування професії	Фактори
Слюсар з експлуатації і ремонту підземних газопроводів	довжина зовнішнього газопроводу, км; середній вік газопроводу, рік
Слюсар з експлуатації та ремонту газового устаткування	кількість квартир, газифікованих природним газом, квартир; кількість газорозподільних установок, установок
Контролер газового господарства	кількість квартир, газифікованих природним газом, квартир
Електрогазозварювальник	довжина зовнішнього газопроводу, км; середній вік газопроводу, рік
Монтер із захисту підземних газопроводів від електрохімічної корозії	кількість катодних станцій захисту, станцій; кількість дренажних станцій захисту, станцій

Для інформаційного забезпечення першого етапу методичного підходу прогнозування чисельності робітників необхідна інформація про чисельність робітників усіх професій, які вказані в таблиці 1, та значення факторів за останній звітний період по усім управлінням з експлуатації газового господарства окремого міста чи району (УЕГГ), які входять до складу регіональної системи газопостачання. Тому слід розглянути рух інформації в межах УЕГГ.

Усі управління з експлуатації газового господарства окремого міста чи району є типовими за обсягом робіт, що вони виконують, технічними

параметрами і умовами обслуговування систем газопостачання, тому назви і перелік структурних підрозділів управлінь також є подібними. Встановимо інформаційні потоки в УЕГГ на прикладі міста Новомосковськ, яке входить до складу ВАТ «Дніпропетровськгаз».

Відповідальним за збір і підготовку інформації перед виробничо-технічним відділом ВАТ «Дніпропетровськгаз» є керівник УЕГГ міста Новомосковськ, який може делегувати свої повноваження начальнику планово-економічного відділу. Таким чином в межах УЕГГ роботу по підготовці і збору інформації координує планово-економічний відділ, який, зокрема, визначає середній вік газопроводу (рисунок 1). На рисунку номерами позначені інформаційні потоки, так під номером 1 – інформація стосовно віку газопроводу, який визначають і збирають для передачі фахівці планово-економічного відділу.



Рис. 1. Інформаційні потоки для стратегічного аналізу чисельності персоналу регіональної системи газопостачання

Начальник служби з експлуатації газових мереж і споруд на них окрім інформації про чисельність слюсарів з експлуатації і ремонту підземних газопроводів (2) також надає дані про кількість газорозподільних установок (3) і довжину зовнішнього газопроводу (4).

Начальник служби з експлуатації внутрішньобудинкових пристроїв надає інформацію про чисельність контролерів газового господарства (5) та кількість квартир, газифікованих природним газом, (6) які вини обслуговують. В свою чергу, начальник служби з експлуатації заходів електрохімічного захисту газопроводів від корозії надає інформацію про чисельність монтерів із захисту підземних газопроводів від електрохімічної корозії (7) та кількість катодних (8) і дренажних (9) станцій захисту. Начальник ремонтної служби надає інформацію стосовно чисельності слюсарів з експлуатації та ремонту газового устаткування (10) та електрогазозварювальників (11), які є його лінійними підлеглими.

Для реалізації другого етапу методичного підходу «Прогнозування значень факторів по кожному територіальному підрозділу» необхідно в межах кожного окремого УЕГГ провести прогнозування значень факторів, перелічених в таблиці 1. Для цього відповідальні за дання інформації, що наведені на рисунку 1, здійснюють її підготовку і збір неменше ніж за 10 останніх років, що є необхідним і достатнім для виявлення тенденції [7]. Таким чином, по інформаційним каналам (1, 3, 4, 6, 8, 9) перетікають до головного підприємства регіональної системи газопостачання статистичні дані, які відображають розвиток газопостачальної мережі регіону.

В виробничо-технічному відділі головного підприємства регіональної системи газопостачання отримані дані від кожного УЕГГ по кожному фактору згідно з положеннями методично підходу повинні перевірятися на наявність переважної тенденції та інерційність, після чого проводиться побудова моделі зв'язку фактора від часу. Усі побудовані моделі необхідно перевіряти на адекватність і точність, а вже потім на найбільш точним моделям здійснювати прогнозування значень факторів.

Останній етап методичного підходу «Прогнозування чисельності

робітників по кожній професії по кожному територіальному підрозділу і регіональній системі газопостачання в цілому» виконується в межах виробничо-технічного відділу головного підприємства регіональної системи газопостачання і не потребує додаткового інформаційного забезпечення.

Створене таким чином інформаційне забезпечення дозволить раціонально розподілити роботи по підготовці та збору інформації для прогнозування чисельності робітників підприємства, встановити відповідальних за якість підготовленої інформації та строки її подання.

Список використаної література

1. Владимирова Л.П. Прогнозирование и планирование в условиях рынка.– М.: Издательский Дом «Дашков и Ко», 2000.– 308 с.
2. Гладышевский А.И. Методы и модели отраслевого экономического прогнозирования. – М.: Экономика, 1977. – 143 с.
3. Кендалл М., Стьюарт А. Математический анализ и временные ряды / Пер. с англ. Э.Л. Пресман, В.И. Ротарь / Под. ред. А.Н. Колмогорова, Ю.В. Прохорова. – М.: Наука, 1976. – 736 с.
4. Ковалева Л.Н. Многофакторное прогнозирование на основе рядов динамики. – М.: Статистика, 1980. – 102 с.
5. Методы народнохозяйственного прогнозирования / Под ред. Федоренко Н.П., Анчишкина А.И., Яременко Ю.В. – М.: Наука, 1985. – 472 с.
6. Миронов О.Г. Показники та критерії ефективності при прогнозуванні розвитку промисловості // Фінансова консультація. – 2000. – № 39 – 40. – С. 24 – 27.
7. Четыркин Е.М. Статистические методы прогнозирования. Изд. 2-е перераб. и доп. – М.: Статистика, 1977. – 200 с.
8. Король Г.О., Труш Ю.Т., Зелікман В.Д., Сокольська Р.Б., Распопова Ю.О. Проблеми обліку, аналізу і планування запобіжно-відновних заходів у регіональній системі газопостачання: Монографія. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2008. – 300 с.

к.е.н. Корчагіна В.Г.

доцент кафедри обліку і аудиту

Новокаховський гуманітарний інститут

ВНЗ «Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»

E-mail: vitakorhagina@mail.ru

СУЧАСНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ЕФЕКТИВНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Сучасний етап розвитку національної економіки характеризується поглибленням системи ринкових відносин та адаптації адекватного їй господарського механізму та інфраструктури. Закономірно цей процес вимагає розробки принципово нових підходів до управління підприємством, спрямованих на формування та забезпечення успішної реалізації конкурентної тактики і стратегії підприємницької діяльності. У цьому контексті особливої актуальності набуває проблема інформаційного забезпечення процесу управління, оскільки від якості, своєчасності та змістовності отриманої інформації залежить його ефективність і, як наслідок, успішність і конкурентоспроможність бізнесу в динамічних ринкових умовах. Вирішення проблеми ефективного розвитку й економічного зростання ринкових структур значною мірою залежить від удосконалення системи управління як окремих елементів, так і підприємства як єдиної системи.

Відповідні умови господарювання передбачають побудову обліку, яка спрямована на забезпечення максимальної ефективності облікових процедур, що визначається найбільш повною реалізацією його інформаційної, аналітичної та контрольної функцій.

Прийняття ефективних управлінських рішень залежить від належної організації планування діяльності, контролю та аналізу отриманих її результатів з метою виявлення проблем діяльності, знаходження альтернативних рішень щодо визначення цих проблем для досягнення стратегічних напрямів діяльності

у майбутньому. Тому ускладнення системи управління потребує не тільки удосконалення організації діяльності, але і поліпшення інформаційного забезпечення, так як для забезпечення успішного функціонування будь-якого суб'єкта господарювання та управління ним необхідно, перш за все власна інформація про фінансовий та майновий стан, результати діяльності, процеси їх формування, а також зовнішня інформація про дійсних та потенційних інвесторів, партнерів, конкурентів, тощо.

Сучасна система бухгалтерського обліку повинна активно сприяти успішному забезпеченню реального використання ринкових інструментів і ґрунтуватися на ефективній системі управління складовими елементами підприємства.

Важливою складовою загальної інформаційної системи підприємства є інформація, яку надає бухгалтерський облік, який включає виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення та передачу інформації про діяльність підприємства користувачам для прийняття рішень. Ця сутність бухгалтерського обліку була затверджена Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Організація обліку визначає певний порядок його побудови та ведення на підприємстві з метою найбільш повного задоволення потреб користувачів бухгалтерської інформації.

Засади організації бухгалтерського обліку визначаються на законодавчому рівні, галузевими міністерствами і відомствами та іншими органами відповідно до їх компетенції, а потім будується раціональна система обліку в межах підприємства. За структурою організація обліку включає низку взаємопов'язаних елементів: первинних документів, облікових реєстрів, технічних засобів, персоналу тощо, механізм функціонування та процеси в системі, що передбачають збір, обробку та передачу облікової інформації з метою надання користувачам неупередженої звітності та контролю ефективності господарської діяльності підприємства. Крім того, організація обліку перебуває не тільки в статичному, а й динамічному стані, тому забезпечується її всебічний

розвиток як на рівні підприємства, так і держави. Таким чином, організація обліку включає сукупність заходів власників підприємства, що забезпечують вирішення певного облікового завдання з найменшими витратами часу, коштів і праці [2, с. 79].

Організація обліку залежить від багатьох чинників: технологічного процесу на підприємстві; складу та обсягу відомостей, необхідних для управління господарськими процесами; нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік; принципів матеріальної відповідальності; структури бухгалтерського апарату та розподілу обов'язків між працівниками; документообігу; форми ведення бухгалтерського обліку; наукової організації праці.

Організація обліку включає три аспекти: методичний (облікова політика), технологічний та організаційний. Вибір не заборонених чинним законодавством методів та процедур, що є складовою організації обліку, саме й становлять облікову політику підприємств. Методичний аспект відображає методи оцінки активів і зобов'язань, порядок визнання доходів і витрат тощо. Технологічний аспект включає розробку Робочого плану рахунків, вибір форми обліку, порядок документообігу, періодичність інвентаризацій та складання внутрішньої звітності. Організаційний аспект характеризує ведення обліку з точки зору побудови бухгалтерської служби, її місця в управлінській структурі підприємства та взаємодії з іншими службами підприємства.

Враховуючи, що організація обліку є важливим елементом функціонування підприємства, на сьогодні актуальними проблемами на багатьох з них залишаються наступні:

- організація бухгалтерської служби в управлінській структурі підприємства;
- організація облікового процесу.

Проблеми організації обліку, незважаючи на широке висвітлення в науково-практичній літературі, полягають у відсутності наукових напрацювань, спрямованих на формування цілісного концептуального підходу щодо технології

організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки суб'єктів господарювання, а також у відсутності відповідних практичних розробок і методик, які деталізують і чітко окреслюють етапи й механізми організації запровадження бухгалтерського обліку в діяльність господарюючих суб'єктів і передбачають урахування їх специфічних ознак [3, с. 29]. Подолати вище визначені проблеми організації облікового процесу можливо за рахунок:

- запровадження раціональних схем документообігу, що дозволять із найменшими затратами трудових, матеріальних та фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань;

- розробки та застосування новітніх комп'ютерних програм бухгалтерського обліку, які дозволяють максимально пришвидшити процес збирання, реєстрації, групування, обробки та узагальнення обліково-економічної інформації;

- створення спеціального державного органу, який би займався наданням консультацій підприємствам щодо організації бухгалтерського обліку, а саме вибору оптимальних методів обліку вибуття запасів, методів амортизації, створення раціональної схеми документообігу.

Також до кінця невирішене питання щодо дотримання міжнародних стандартів в обліковому процесі. Адже на сьогоднішній день немає чітко сформованої відповіді на питання: за якими стандартами повинні працювати вітчизняні підприємства – за національними чи міжнародними, і яким із них необхідно віддавати перевагу. Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) визначено порядок складання фінансової звітності. Згідно з теперішнім законодавством кожне підприємство самостійно обирає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством) [1].

Але разом з тим перехід на МСФЗ вимагає вирішення певних проблем, зокрема необхідність створення певних інституційних механізмів та суб'єктів влади, які б займалися запровадженням міжнародних стандартів та наглядом за

їх дотриманням на різних рівнях. Також виникає питання розроблення нових нормативних актів та введення необхідних змін в існуючі для того, щоб вони повною мірою відповідали вимогам МСФЗ. В той же час може з'явитися необхідність у вирішенні певних технічних аспектів, пов'язаних зі специфікою застосування міжнародних стандартів обліку і звітності та національними особливостями обліку [4, с.12].

Сьогодні вітчизняні стандарти обліку здійснюють поступовий перехід до міжнародних, це викликає відповідну проблема сучасного облікового процесу – непостійність законодавчої бази. Тому важливо забезпечити створення оптимальних організаційно-правових умов застосування суб'єктами господарювання міжнародних стандартів для складання фінансової звітності, включаючи нормативно-правові документи та відповідні методичні рекомендації щодо застосування та відповідні коментарі, роз'яснення.

На сучасному етапі організація обліку відіграє стратегічну роль в управлінні діяльністю суб'єктів підприємницької діяльності, тому існуючі проблеми потребують постійного вирішення, що можливе лише на основі постійних теоретичних та практичних досліджень. Розробка різноманітних механізмів їх вирішення сприяють реформуванню бухгалтерського обліку, адаптації до ринкових змін, міжнародних стандартів та потреб користувачів та забезпечують позитивні зміни в напрямку ефективної системи організації обліку на підприємствах.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
3. Кузнецова С.А. Технологія організації бухгалтерського обліку із урахуванням специфіки суб'єктів господарювання / С.А. Кузнецова. // Бухгалтерський

облік і аудит. – 2013. – № 6. – С. 29–33.

4. Алексєєва В.О. Проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні / В.О. Алексєєва, С.О. Клименко // Економічні науки. сер.: Облік і фінанси, 2013. – Вип. 10(3). – С. 10-14.

Косиця А.Ю.

*студентка 4 курсу факультету облік і аудит
науковий керівник – к.е.н., доцент Нездойминога О.Є.,
доцент кафедри організації обліку та аудиту
Полтавська державна аграрна академія
Lenanezd83@mail.ru*

ТРАКТУВАННЯ КАТЕГОРІЇ «ОСНОВНІ ЗАСОБИ» В ОБЛІКУ

Діяльність будь-якого підприємства неможлива без використання основних засобів. Дані об'єкти зазвичай займають левову частку в активах суб'єкта господарювання і можливо саме тому часто привертають до себе увагу наукової спільноти. Протягом останніх років предметами дослідження виступають питання не лише класифікації основних засобів, організації їх обліку на підприємствах різних галузей, а й сутності даної категорії. Неоднозначне трактування поняття «основні засоби» пов'язане з існуванням споріднених термінів, таких як: основні засоби, необоротні активи, основний капітал. Дослідження спільних і відмінних рис між даними поняттями не втрачає своєї актуальності в умовах інтеграційних процесів у веденні обліку вітчизняними суб'єктами господарювання.

Основні нормативні акти, що регулюють облік основних засобів в Україні наведені в табл.1.

З погляду економічної категорії, основні засоби - це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт.

Таблиця 1

Підходи до трактування поняття «основні засоби» згідно правового
регулювання

Нормативний документ	Визначення
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [2]	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року.
Податковий кодекс України (розділ III вступив в дію з 01.04.2011) [3]	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить
Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Основні засоби» [1]	Основні засоби - матеріальні об'єкти, які: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду

Значення вивчення та дослідження такої економічної категорії як основні засоби зумовлюється наступним:

- основні засоби, які призначені для використання у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил, виробничий апарат та засоби праці, наявність та склад яких визначає економічний потенціал суспільства. «Економічні епохи відрізняються не тим, що виробляється, а тим, як виробляється, якими засобами праці». Основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері створюють умови, сприяють підвищенню рівня науки та культури, покращанню здоров'я та соціальному розвитку суспільства;

- підвищення якісного складу основних засобів - це передумова підвищення продуктивності праці.

Систематизацію поглядів дослідників щодо сутності поняття «основні засоби» наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Визначення терміну «основні засоби» в літературних джерелах

Автор, джерело	Визначення
Бойко В.М., Вашків П.Г.	Основні засоби - сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення
Борисов А.Б.	Основні засоби - засоби праці виробничого та невиробничого призначення.
Бутинець Ф.Ф.	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовшенко Т.С.	Основні засоби - це сукупність матеріальних активів, які тривалий часу незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партич Г.О.	Основні засоби - термін бухгалтерського обліку, синонім економічного поняття «основні фонди»; матеріальні активи, утримувані підприємством з метою їх використання у процесі виробництва та реалізації товарів, виконання робіт чи надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких перевищує один рік чи операційний цикл (якщо він довший за рік)
Кузнецов В., Михайленко О.	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)
Сухарський В.С.	Основні засоби (основні фонди) - це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію
Фаминского И.П.	Основний капітал, основні засоби, основні фонди - сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти. Основний капітал приймають участь в багатьох циклах виробництва, служить протягом довгого часу й переносить свою вартість на вартість вироблених з його допомогою товарів поступово, по мірі зносу шляхом нарахування амортизації

На основі проведеного аналізу наукової літератури, можна зробити висновок, що більшість авторів під «основними засобами» розуміють матеріальні активи підприємства. Деякі автори ототожнюють поняття «основні засоби» та «основні фонди» зазначаючи, що вони є засобами праці які використовуються у виробництві протягом тривалого часу. Інші автори вважають, що основні засоби - це матеріальні активи, що використовуються лише у виробничому процесі, тобто більш ні на що вони впливу не мають, а це є невірним тлумаченням, адже основні засоби використовуються підприємством у всій його господарській діяльності.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_014
2. Положення стандарту бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

к.е.н., доцент Костякова А.А.

доцент кафедри обліку і оподаткування

Таврійський державний агротехнологічний університет, Україна

E-mail: kostyakovvitya@mail.ru

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ ТА ЇХ ВИЗНАННЯ ВІДПОВІДНО ДО ПОТРЕБ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ

Формування витрат виробництва є основним і одночасно найбільш складним елементом функціонування та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств, що здійснюється системою бухгалтерського обліку та

використовується системою управління всіх рівнів, що вимагає простоти отримання та використання інформації.

У процесі діяльності мають місце різні господарські операції (факти), під впливом яких відбуваються зміни — збільшення або зменшення активів або пасивів. Ці зміни характеризуються як дохід та витрати.

Методичне підґрунтя визначення витрат наведено в П(С)БО 16 «Витрати» [1], Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 [2], де вказано, що витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення між власниками) за умови їх достовірної оцінки. Дане визначення витрат підтримують й вітчизняні вчені [3, с. 14].

Згідно міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) витрати - це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів, або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [4, с.697].

В наведених визначеннях спостерігається одна різниця, а саме, в одних положеннях мова йде про «зменшення економічних вигід», а в інших — «зменшення активів».

Дані визначення витрат викликає чимало дискусій також й серед науковців [5, с.242; 6, с.43; 7,с.64-65]. Так, В.П. Ярмоленко доводить, що витрачення сировини на виробництво продукції не означає зменшення економічної вигоди, бо вона переходить у незавершене виробництво, а далі — в готову продукцію, яка приносить економічну вигоду [7,с.64-65]. Науковці Л. Сук та П. Сук також вважають таке визначення поняття недосконалим в теоретичному розумінні. На їх думку, якщо керуватися П(С)БО 16, то витрат у виробництві немає, що є нелогічним [6, с.43]. Тобто, витрати у момент вибуття і надходження при відображенні в активі та пасиві — це тільки потенційні об'єкти, які можуть

привести до збільшення або зменшення власного капіталу. Тобто можуть, але ще не приводять [5, с.242].

У деяких підручниках з бухгалтерського обліку наводяться приклади операцій, які на думку авторів обґрунтовують суть поняття «витрати» [8, с.13]. Але, якщо розглядати «зменшення власного капіталу», яке відбудеться, наприклад: а) при списанні сировини і матеріалів на виробництво (як «зменшення активів») і б) при нарахуванні заробітної плати виробникам (як «збільшення зобов'язань»), то у першому випадку активи не зменшуються, а лише переходять в іншу форму – незавершене виробництво, яке теж є оборотним активом підприємства. У другому випадку хоча зобов'язання по оплаті праці і збільшуються, активи від цього не тільки не зменшуються, а навпаки зростають.

Тобто, господарський процес передавання сировини зі складу у виробництво, за якого зменшуються ресурси на складі та збільшуються ресурси у виробничому процесі, є простим господарським процесом переміщення, пересування, а не витрачанням. Таке переміщення активу з одного місцезнаходження на підприємстві до іншого не може виступати об'єктом бухгалтерського обліку під назвою «витрати». Його можна характеризувати тільки як «затрати», оскільки йдеться про просте переміщення активу і жодних змін у фінансово-податкових відносинах не буде [5, с.243].

Цікавим є те, що в Плані рахунків назви всіх рахунків класу 8 та класу 9 включають термін «витрати», в П(С)БО 16 у п. 21, 22 при визначенні економічних елементів витрат вказується матеріальні затрати, у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» ряд. 2500 має назву «Матеріальні затрати» [9].

Отже, сутність поняття «витрати» є не зовсім обґрунтованим і потребує уточнення, оскільки таке «некоректне» поняття сутності впливає на методику обліку витрат та відображення їх у фінансовій звітності.

В управлінні діяльністю суб'єктів господарювання необхідне чітке розмежування понять «витрати» та «затрати». Відсутність подібного розмежування призводить до плутанини.

Слід відзначити, що категорія «витрати» у російській економічній

літературі має три аналоги: «затраты», «расходы», «издержки» [10, с.6]. Неправильне визначення цих понять може викривити їх економічний зміст.

У відомому словнику російської мови С.І. Ожегова для позначення цих термінів приводяться наступні визначення: «...издержки - израсходованная на что-нибудь сумма, затраты» [11, с.208]; «...затрата - то, что истрачено, израсходовано» [11, с.193]; «... расход - 1) затрата, издержки; 2) потребление, затрата чего-нибудь для определенной цели» [11, с.580]. Визначення сутності даних термінів дозволяє зробити висновок, що у своїй основі всі ці поняття означають одне й те саме - витрати підприємства, пов'язані з виконанням визначених операцій.

І. А. Бланк розтлумачує ці поняття таким чином, «затраты — это выраженные в денежной форме расходы, которые предприятие несет в процессе осуществления своей хозяйственной деятельности» [12, с.226]. І І.А. Бланк, і С.А. Котляров вказують на те, що під «расходами» слід розуміти витрати певного періоду, які відносять на реалізовану за цей період продукцію [12, с.7]. Одночасно, як зауважує С. А. Котляров існують деякі відмінності між поняттями «издержки» та «затраты». Так, слово «издержки» слід використовувати для позначення суми витрат на здійснення будь-якої функції підприємства у сфері виробництва. Інша відмінність полягає в тому, що «издержки» більш ширше поняття, ніж «затраты», оскільки воно містить і втрати, і витрати на соціальні потреби. Тобто поняття «затраты» та «издержки» доцільно пов'язувати з фактором часу та видом діяльності.

Б. Юровський навпаки, стверджує, що поняття «затраты» і «расходы» є синонімами, і розтлумачує їх як споживання ресурсів підприємства та вартість робіт і послуг, виконаних для підприємства [13, с.15].

Г.І. Пашигорєва та О.С. Савченко вважають, що різниця між «затратами» та «расходами» стосується фактору часу: «Расходы» - вартість використаних ресурсів, які повністю використані або витрачені на протязі визначеного періоду для отримання доходу. Цей період не обов'язково співпадатиме з моментом дійсної оплати ресурсу. «Затраты» – грошова оплата придбаних товарів та

послуг, яка з часом буде вирахована із прибутку (списана в «расходы»). В балансі вони відображаються як активи.

Тобто «расходы» – це частина затрат, понесених підприємством в зв'язку з отриманням доходу [14, с.19]. Такої ж думки дотримуються і деякі вітчизняні вчені [15, с.8-9;16, с.34], відокремлюючи два терміни — «витрати» і «затрати» - залежно від їх змісту та періоду часу, до якого вони прив'язані.

Російський вчений Я.В. Соколов вважає, що існують чотири терміни: «расходы», «затраты», «издержки» и «потери». Різниця між цими поняттями, на думку вченого, залежить від інструкції: те, що одні укладачі інструкції вважають «расходами», інші можуть вважати «затратами», а те, що для окремих авторів – «затраты», для інших буде «потерями» [17, с.47].

В українській економічній і нормативно-правовій літературі термін «витрати» у перекладі на російську мову означає і «затраты», і «расходы», і «издержки» [18]. Але, на думку вчених [16, с. 33-34], значення сутності понять «витрати» і «затрати» з точки зору економіки та бухгалтерського обліку різні. Термін «затрати» стосується всякого використання ресурсів, в тому числі щодо придбання активів, у той час як термін «витрати» стосується використання лише тих ресурсів, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за даний період часу ставляться у відповідність до доходів [19, с.416].

М.Ф. Огійчук вважає, що витрати формують використані у процесі виробництва різні речовини і сили природи на виготовлення нового продукту праці. В умовах товарного виробництва грошовий вираз суми витрат на виготовлення конкретного продукту визначає поняття собівартість. Зміст термінів витрати і собівартість поєднується в понятті витрати виробництва [20, с.554]. Такої ж думки дотримується і В.В. Сопко, але вже при формуванні сутності поняття «затрати» [5, с.262-263].

На думку Н.М. Ткаченко, витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, що втілюють у собі минулу працю й засоби праці (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва теперішньому з відповідними на неї нарахуваннями та ін.) [21,

с.164]. Такої ж думки притримуються й В.С. Білоусько і М.І. Беленкова [22, с.113]. Тобто поняття «витрати» і «затрати» використовуються як синоніми.

З точки зору Ф.Ф. Бутинця, витрати – це тільки конкретні поточні витрати ресурсів (трудові, матеріальні, фінансові тощо) на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції [20, с.281]. Тобто грошовий вираз суми затрат на виробництво продукту визначає поняття «собівартість» [5, с.263].

Американські вчені Ч.Т. Хорнгрен та Дж. Фостер в своїй сумісній праці «Бухгалтерський облік: управлінський аспект» під витратами розуміють використані ресурси або гроші, які потрібно заплатити за товари або послуги [23, с.20]; Друрі К. зазначає, що витрати – це засоби, витрачені на одержання доходів.

Отже, з метою правильного розуміння, однозначного тлумачення та використання, а також єдиного підходу щодо раціональної побудови обліку витрат, доцільно вважати, що: «издержки» - грошовий вираз сукупних витрат виробничих факторів для здійснення підприємством виробничої та збутової діяльності; «затраты» - частина «издержек» за визначений період, пов'язаних із забезпеченням процесу відтворення; «расходы» – частина затрат, понесених підприємством з метою отримання доходу.

Якщо такі поняття, як «витрати» та «затрати» розглядати з точки зору фінансового та управлінського обліку, то, по-перше, необхідно зупинитися на визначенні цих двох понять. Між управлінським обліком та обліком фінансовим умовно існує різниця: перший формує інформацію для внутрішнього користувача, а другий – для зовнішнього користувача. Але, щоб визначити прибуток у фінансовому обліку, використовують свою методику нарахування витрат, яка відрізняється від методики, прийнятої в управлінському обліку. Так, наприклад, у системі управлінського обліку відпускання (використання) виробничих запасів на виробництво вважають затратами, а в фінансовому визнають витратами лише тоді, коли вироблена продукція реалізована [24, с. 325]. Тому ті витрати, які відображаються в управлінському обліку, слід вважати затратами, в той час як в фінансовому обліку мова йде саме про витрати. При

цьому необхідно пам'ятати правило відомого італійського бухгалтера Д. Дзаппа (1879-1960рр.): «Доходи всегда очевидны, а расходы всегда сомнительны». Тобто доходи фіксуються документами та збільшенням активів, а величину витрат визначає адміністрація згідно облікової політики підприємства. Таким чином, доходи носять об'єктивний характер, а витрати, в деякій мірі, суб'єктивний характер.

В економічній теорії операційний процес характеризується загальноприйнятою схемою: гроші – перетворення грошей у ресурси діяльності – об'єднання ресурсів (перетворення ресурсів діяльності на продукт праці) – перетворення продукту праці знову в гроші. Таким чином, господарювання пов'язано з трьома процесами – «витрати – затрати – доходи». Вважається, що коли відбувається процес перетворення придбаних ресурсів у продукт діяльності до моменту його продажу (а отже одержання доходу), тобто коли відбуваються технологічні та організаційні операції, що пов'язані з виробничою діяльністю підприємства (самими ресурсами) аж до моменту продажу, то цей процес не може бути названий терміном «витрати». Його історична назва «затрати». Цей процес уже не характеризує витрачання грошей, а характеризує процес перетворення (використання) ресурсу [24, 137]. Тобто, затрати мають місце до реалізації продукції, товарів, послуг, а витрати відносять до реальної продукції і товарів та віднімаються з одержаного доходу.

Затрати відрізняються від витрат, якщо матеріальні засоби, що поступили в одному періоді, повністю або частково витрачаються в іншому періоді. Відносно проведеної та реалізованої продукції витрати можливі тільки тоді, коли мають місце доходи від продажів. Саме тому протягом всього терміну функціонування підприємства загальна сума затрат відповідає сумі понесених витрат. Друга відмінність понять «затрати» і «витрати» полягає в тому, що витрати включають всі спожиті або використані на підприємстві ресурси, що витрачені безпосередньо на придбання або створення активів і включаються в собівартість цих активів. Таким чином, затрати відображають використання виробничих ресурсів, а витрати – втрату сукупних ресурсів. Затрати можуть

декілька разів перетворюватися в ресурс і знову в затрати, поки не стануть витратами.

Затрати в період їх виникнення можуть співпадати з витратами за умов:

- 1) в результаті їх здійснення отриманий дохід;
- 2) не буде доходів як в звітному періоді, так і в майбутньому (такі затрати в момент їх виникнення відразу набувають форму витрат, так як використання ресурсів не приводить до ресурсів, наприклад, адміністративні витрати).

Отже, процес перетворення грошей на ресурси та врахування минулої праці та засобів праці з метою формування доходу підприємства у звітному періоді, формує поняття «витрати». Використані у процесі виробничої діяльності різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту формують поняття «затрати». Тобто відображені в грошовій формі затрати за визначений період часу, що формують вартість продукції (робіт, послуг), з подальшою поступовою трансформацією у собівартість продукції (робіт, послуг) є витратами на виробництво продукції (робіт, послуг). Витрати означають закінченість процесу виробництва, відображають саме ту частину затрат, що відноситься до готової продукції і формує фінансовий результат звітного періоду. Саме процес діяльності та фактор часу його здійснення відіграють вирішальну роль при визначенні поняття «витрати».

Список використаної літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. № 318 // Галицькі контракти. – 2000. – № 5. – С.-82-87.
2. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc>
3. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємств: навчальний посібник / Ю.С. Цал-

Цалко.– К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку/Перекл. з англ.; за ред. С.Ф. Голова. –К.:Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. – 736 с.
5. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посібник / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
6. Сук Л. Облік виробництва і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2001. – №18. – С.43-44.
7. Ярмоленко В.П. Про формування собівартості сільськогосподарської продукції / В.П. Ярмоленко // Економіка АПК. – 1999. – № 8. – С.64-65
8. Ярмоленко В.П. Про недоречності в обліку кругообігу засобів / В.П. Ярмоленко // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. Ч. III. Організація управлінського обліку та визначення собівартості. – К.: Інститут аграрної економіки, 2003. – С. 9-14.
9. Скрипник М.І. Затрати і витрати: проблема трактування понять / М.І. Скрипник // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1(13) http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf
10. Турило А.М. Управління витратами підприємства: навч. посібник /А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило.– К.:Центр навальної літератури, 2006.– 120 с.
11. Ожегов С.И. Словарь русского языка: ок. 57000 слов / С.И. Ожегов: под ред. Н.Ю. Шведовой.- М.: Русский язык, 1983. – 816 с.
12. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – К.: Ника-Центр;Эльга, 1998. – 543 с.
13. Юровский Б.С. Себестоимость продукции: планирование, учет, анализ / Б.С. Юровский.– Харьков: Центр Консульт, 2003. – 208 с.
14. Пашигорева Г.И. Системы управленческого учета и анализа / Г.И. Пашигорева, О.С. Савченко.– СПб: Питер, 2002. – 176 с.
15. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук.– Харьков:

Фактор, 2007. – 272 с.

16. Пожарицкая И.М. Бухгалтерский подход к определению затрат / И.М. Пожарицкая, Т.Н. Пилатова // Экономика и управление. – 2004. – №1. – С.33-35.
17. Соколов Я.В. Учет затрат – от теории к практике / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 6. – С.44-47.
18. Бухгалтерський словник / За ред. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: Рута, 2001. – 224с.
19. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у сільському господарстві / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2003. – 512 с.
20. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко [та ін.]; за ред. М.Ф. Огійчука. – 2-ге вид., перероб. і допов. – К.: Вища освіта, 2003. – 800 с.
21. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку / Н.М. Ткаченко. – К.: А.С.К., 2001. – 348с.
22. Білоусько В.С. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посібник / В.С. Білоусько, М.І. Бєленкова; за ред. В.С. Білоусько. – 2-ге вид. – К.: Мета, 2002. – 240 с.
23. Хорнгрен Ч. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 415 с.
24. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522с.
25. Грицак Н.Ю. Еволюція витрат як економічної категорії та необхідність її класифікації [Електронний ресурс] / Н.Ю. Грицак - Режим доступу: iee.org.ua/files/alushta/75-grizak-evolutciya_vytrat.pdf.

Крицук В.С.

магистрантка

научный руководитель - к. э. н., доцент Смолякова О.М.

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: veronika-kritsuk@mail.ru

ПОНЯТИЕ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, ОСОБЕННОСТИ ЕЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

В современных условиях предпринимательской деятельности, в связи установившимся внешнеэкономическим положением Республики Беларусь, для отечественных субъектов хозяйствования важным является вопрос отнесения приобретенных товаров к группе товаров для дальнейшей переработки и выпуска в качестве собственной готовой продукции или к группе товаров для дальнейшей перепродажи. Соответственно, актуальным становится и вопрос обоснованности отнесения готовой продукции собственного производства к таковой. Для формирования единого подхода и недопущения различных спекуляций со стороны недобросовестных участников рынка, правительством осуществляется регулирование данных вопросов, т.к. если продукция не будет оформлена должным образом, соответствовать заявленному качеству, установленным критериям, это может повлечь санкции со стороны страны-импортера и в дальнейшем негативно отразиться на экспорте.

Традиционно, в качестве готовой продукции признаются изделия или полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком, и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество. [1] Однако следует четко разграничивать понятие готовой продукции и товаров. Готовая продукция представляет собой конечный результат производственного цикла, т.е. активы, законченные обработкой

(комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством. [2] Готовая продукция находит отражение в бухгалтерском учете с использованием счета 43 «Готовая продукция». Товаром же являются готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость выпускаемой продукции организации) или в качестве товаров для продажи, и в бухгалтерском учете отражаются на счете 41 «Товары». [3]

Условия и критерии, при соблюдении которых произведенная на территории Республики Беларусь продукция (работы, услуги) относится к продукции собственного производства, определяются Положением об отнесении продукции (работ, услуг) к продукции (работам, услугам) собственного производства [4] Данное положение распространяется на юридические лица (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых и страховых организаций), индивидуальных предпринимателей, зарегистрированных в Едином государственном реестре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Республики Беларусь, производящих продукцию, выполняющих работы и оказывающих услуги. Принадлежность продукции производителя к продукции собственного производства подтверждается сертификатом, выдаваемым Белорусской торгово-промышленной палатой, унитарными предприятиями Белорусской торгово-промышленной палаты, их представительствами и филиалами в соответствии с постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 20.10.2010 г. № 1520 «Об утверждении Положения о порядке выдачи сертификатов продукции (работ, услуг) собственного производства и Положения о порядке выдачи сертификатов услуг собственного производства банкам, небанковским кредитно-финансовым и страховым организациям». [5]

К продукции собственного производства производителя, согласно указанному выше Положению, относится продукция: полностью изготовленная производителем; подвергнутая им достаточной переработке на территории

Республики Беларусь. К продукции, полностью изготовленной производителем относится: природные ресурсы, добытые из недр Республики Беларусь; продукция растительного происхождения, выращенная или собранная на территории Республики Беларусь; живые животные, родившиеся и выращенные в республике, а также продукция, полученная от выращенных животных; продукция, полученная в результате охотничьего и рыболовного промысла в Республике Беларусь; продукция высоких технологий, полученная в открытом космосе на космических судах Республики Беларусь либо арендованного (зафрахтованных) ею судах и др.

Продукцией, подвергнутой производителем достаточной переработке, признается продукция, степень переработки которой соответствует любому из следующих критериев:

1) изменение классификационного кода по единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Таможенного союза на уровне любого из первых четырех знаков, произошедшее в результате переработки (обработки);

2) разница между отпускной ценой продукции производителя и ценой сырья (материалов), использованного при ее изготовлении, без учета в них налогов, составляет не менее 30 процентов;

3) соблюдение производителем необходимых условий, производственных и технологических операций, при выполнении которых товар считается происходящим из той страны, в которой они имело место.

При этом, вне зависимости от соблюдения данных критериев, Положением определен перечень операций, выполнение которых не признается «достаточной» переработкой. В данный перечень входят операции по подготовке продукции к продаже или транспортировке (в том числе переупаковка, фасовка), простому соединению частей (узлов) в целях получения готового изделия, разборке изделий по частям или разделению продукции на компоненты и другие.

Т.о. очевидно, что ту продукцию, которая не удовлетворяет названным критериям, следует отнести к товарам и учесть на счете 41 «Товары». При этом

затраты по переработке (доработке) исходных материалов необходимо отразить на счете 44 «Расходы на реализацию». Продукция, которая удовлетворяет условиям Положения, принимается к учету на счет 43 «Готовая продукция», а затраты по ее переработке аккумулируются на счетах учета затрат 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные затраты».

Однако зачастую на стадии принятия товара для переработки (доработки), и даже иногда на стадии учета поступившей из производства готовой продукции после переработки, отпускная цена неизвестна. Более того, в условиях инфляции возможна ситуация, когда продукция, изначально удовлетворявшая условиям отнесения к продукции собственного производства (по критерию на основе разницы между отпускной ценой и ценой сырья), при реализации через некоторое время перестает ему соответствовать. Это может произойти вследствие увеличения номинальной цены и отсутствия переоценки использованных товаров для переработки, приобретенных за иную валюту, нежели валюта, в которой выражена отпускная цена продукции.

В данных условиях целесообразным представляется учет собственной продукции, в основе производства которой находится переработка (доработка) товаров другой страны происхождения, как товар с отнесением на счет 41 «Товары», а учет затрат на их переработку (доработку) на счете 44 «Расходы на реализацию». Такой порядок учета обоснован для организаций торговли, а не производственных предприятий. Но в современных условиях предпринимательской деятельности других вариантов не представляется. Это позволит избежать необоснованного отнесения товаров в состав продукции собственного производства и искажения их стоимости.

Список использованной литературы

1. Кинцак И.М. Бухгалтерский учет готовой продукции / И.М. Кинцак // Главный экономист. – 2012. - № 8. – С. 55-57.
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. – 4 изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2014. – 429 с.

3. Шехман Л.М. 5050 типовых проводок / Л.М. Шехман. – М.:Регистр, 2011. – 306 с.
4. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 17.12.2001 № 1817 «Об утверждении Положения об отнесении продукции (работ, услуг) к продукции (работам, услугам) собственного производства», зарегистрировано в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь 20.12.2001 № 5/9613;
5. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 20.10.2010 г. №1520 «Об утверждении Положения о порядке выдачи сертификатов продукции (работ, услуг) собственного производства и Положения о порядке выдачи сертификатов услуг собственного производства банкам, небанковским кредитно-финансовым и страховым организациям», зарегистрировано в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь 22.10.2010 № 5/32687.

*к.е.н., доцент Кругла М.М.
доцент кафедры обліку, аналізу і аудиту в АПК
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»
E-mail: kruglam@ukr.net*

СУТНІСТЬ ТА ЕТАПИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Будь-яке середнє чи велике підприємство, здійснюючи свою фінансово-господарську діяльність нашо́вхується на необхідність делегування частини повноважень з прийняття рішень в структурні підрозділи. Така самостійність потребує планування та контролю.

В сучасних умовах для короткострокового планування діяльності підприємства доцільно здійснювати бюджетування діяльності, яке ґрунтується на інтегрованому підході до планування показників діяльності, їх обліковому відображенні та контролі виконання.

Розуміння бюджетування як «процесу побудови і виконання бюджету підприємства на основі бюджетів окремих підрозділів» [1, с.374] вважаємо звуженим. Бюджетування – це вид управлінської діяльності, який пов'язаний з розробленням бюджетів різних видів та для різних об'єктів, формуванням моделі їх консолідування для отримання зведених бюджетів [2, с.56]. До зазначеного слід додати, що бюджетування здійснюється з метою розробки та ухвалення ефективних управлінських рішень стосовно оптимізації джерел та структури надходження залучених коштів, їх розподілу та використання для забезпечення повноцінного фінансування підприємства і зростання його ринкової вартості.

Часова визначеність цільових значень показників, релевантність інформації за рівнями відповідальності, узгодженість завдань підрозділів, зв'язок із фінансовою стратегією підприємства; відповідальність виконавців; уніфікація форм бюджетів – це ознаки бюджетування, які позиціонують його як сучасну технологію управління підприємством.

До переліку причин, що зумовлюють необхідність впровадження бюджетування відносимо: нецільове використання ресурсів підприємства; відсутність системи формування інформації про реальні витрати, видатки та доходи, прибутковість напрямків бізнесу, структурних одиниць, продукції чи проекту; низька фінансова дисципліна та значні фінансові втрати; криза неплатежів; загроза банкрутства тощо.

Завдяки бюджетуванню менеджмент підприємства отримує наступні переваги:

- система бюджетування, будучи фінансовим документом для виконання передбачуваних дій суб'єктом господарювання, дозволяє контролювати та спрямовувати в бажаному напрямку господарську та фінансову діяльність підприємства;

- через ув'язку показників бюджетів різних рівнів, створюються реальні можливості координування роботи підрозділів підприємства для досягнення загальної мети функціонування підприємства;

- звітність про виконання бюджетів є об'єктивною передумовою для

аналізу й оцінки результатів діяльності підприємства в цілому та його окремих підрозділів – центрів відповідальності, а також ефективності роботи керівників центрів фінансової відповідальності;

– аналізуючи відхилення, підприємство має можливість регулювати бюджетні показники, оперативно коригувати управлінські рішення відповідно до зміни економічного середовища;

– за результатами виконання бюджетів здійснюється стимулювання працівників та мотивація підвищення професійних вмінь і навичок, трудової дисципліни.

Економічний зиск бюджетування полягає у доведенні фактичних показників фінансового стану підприємства до бюджетних шляхом вибору об'єктів бюджетування; розробки системи бюджетів та розрахунку бюджетних показників; визначення обсягу діяльності, джерел та потоків фінансування; виявлення резервів залучення коштів.

Процес розробки і впровадження підприємством бюджетів на певний бюджетний період називається бюджетним циклом. Умовно він охоплює етапи, представлені у табл. 1.

Об'єктом бюджетування найчастіше обирається підприємство в цілому; структурні підрозділи; центри відповідальності; окремі види діяльності чи операції; бізнес-процеси; інвестиційні проекти.

Предметом бюджетування виступають ключові показники фінансово-господарської діяльності підприємства (витрати, доходи, фінансові результати, грошові потоки, активи, пасиви), що відображаються у розрізі бюджетних та фактичних значень, їх відхилень.

Суб'єктом бюджетування, як правило, є бюджетний комітет чи інший координуючий орган, до складу якого входять працівники підприємства: власники, фінансовий директор, функціональні менеджери, керівники структурних підрозділів і центрів відповідальності, бухгалтери, посадові особи, відповідальні за бюджетування.

Таблиця 1

Етапи бюджетного циклу та їх характеристика

№ з/п	Етапи бюджетного циклу	Характеристика етапів бюджетного циклу
1	Планування бюджетів	<ul style="list-style-type: none"> - Формування бюджетного комітету та розробка регламенту бюджетного процесу - Визначення цілей бюджетування й обмежувальних чинників розвитку підприємства - Формування фінансової структури підприємства і центрів фінансової відповідальності - Розробка та затвердження бюджетів підприємства - Встановлення контрольних показників бюджетів та порядку звітування про їх виконання
2	Виконання бюджетів	<ul style="list-style-type: none"> - Координація діяльності підрозділів у процесі виконання бюджетів - Поточний контроль виконання бюджетів
3	Звітність про виконання бюджетів	<ul style="list-style-type: none"> - Формування форм періодичної звітності про виконання бюджетів та опис причин відхилень - Формування форм річної звітності про виконання бюджетів та опис причин відхилень
4	Аналіз виконання бюджетів та оцінка відхилень	<ul style="list-style-type: none"> - Зіставлення фактичних показників з бюджетними та оцінка виконання бюджетів - Аналіз відхилень та встановлення причин і винуватців невиконання бюджетів - Стимулювання працівників за результатами виконання бюджетів
5	Коригування бюджетів	<ul style="list-style-type: none"> - Оцінка можливих варіантів змін у бюджетах - Коригування бюджетів відповідно до прийнятих поправок

Бюджет підприємства, виконання показників якого є результатом і забезпечує успіх бюджетування діяльності повинен містити перелік планових ключових показників, яких прагне досягнути підприємство; перелік заходів, реалізація яких сприятиме досягненню визначених показників; економічний ефект від впровадження запланованих заходів [2, с.57].

Вирішення завдань бюджетування на підприємстві розглядається в трьох аспектах: організаційному, методологічному та технологічному.

Для проведення організаційних заходів з впровадження бюджетування на

підприємстві визначається фінансова структура підприємства, розробляється бюджетний регламент і механізм бюджетного процесу (процедури формування бюджетів, їх подання, узгодження і затвердження, коригування, збору та обробки звітів про виконання бюджетів), розподіляються функції між функціональними службами та структурними підрозділами різного рівня, розписується все вищезазначене у внутрішніх нормативних документах (положеннях, посадових інструкціях тощо).

В методологічному аспекті розглядається система обмежуючих факторів, цільових показників та нормативів, методика їх обрахунку, встановлюється порядок консолідації показників різних рівнів і функціонального призначення, методика аналізу виконання бюджетів.

Переваги бюджетування ґрунтуються не тільки на вагомих планових, облікових контрольних та аналітичних можливостях, але й на сучасних потужностях автоматизації фінансових розрахунків під час складання фінансових розрахунків, бюджетів, постановки обліку та звітності, контролю виконання бюджетів. Підприємство самостійно обирає прийнятний для себе спосіб опрацювання бюджетних показників – на папері, автоматизацію з використанням типових програм чи автоматизованих систем планування.

Отже, бюджетування – це сучасна управлінська технологія, спрямована на розробку і виконання бюджетних показників з метою досягнення цілей та реалізації стратегії розвитку підприємства.

Список використаної літератури

1. Основи бюджетування: навч. посіб./ [М.Д.Білик, Р.І.Заворотній, Л.І.Данілова та ін.]; кер. кол. авт і наук. ред. д-р екон. наук, проф. М.Д.Білик. – К.:КНЕУ, 2009. – 454 с.
2. Кузьмін О.Є. Бюджетування на підприємстві: навч. посіб./ О.Є.Кузьмін, О.Г.Мельник. – К.: Кондор, 2008. – 312с.

Куликова Т.А.

ассистент кафедры маркетинга и учетно-финансовых дисциплин

*Бобруйский филиал УО «Белорусский
государственный экономический университет»*

E-mail: Tankul2008@yandex.ru

ДВА СПОСОБА СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ: ПРЯМОЙ И КОСВЕННЫЙ

Для ведения хозяйственной деятельности, исполнения обязательств и обеспечения доходности организации нужны денежные средства. Способность генерировать денежные потоки, использовать и эффективно управлять ими является важнейшим показателем активно развивающейся компании.

Отчет о движении денежных средств является одной из обязательных форм финансовой отчетности, как по национальному законодательству, так и по МСФО. Он дает возможность пользователю оценить способность активов организации обеспечивать расширенное воспроизводство денежных средств при осуществлении хозяйственной деятельности. И это является одним из важнейших показателей при анализе успешности и стабильности работы компании.

Порядок составления отчета о движении денежных средств регламентирует МСФО 7 (IAS) «Отчеты о движении денежных средств». Стандарт не устанавливает строгую форму отчетности, а только требует разделения всех денежных потоков на потоки от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Операционная деятельность – основная, приносящая доход организации. Потоки денежных средств от этого вида деятельности дают представление о том, в какой мере работа предприятия обеспечивает поступление денежных средств, достаточных для погашения займов, сохранения операционных возможностей предприятия, выплаты дивидендов и осуществления новых

инвестиций без обращения к внешним источникам финансирования.

Инвестиционная деятельность - деятельность организации направленная на приобретение и выбытие долгосрочных активов и других финансовых вложений, не относящихся к эквивалентам денежных средств. Информация о потоках денежных средств от инвестиционной деятельности показывает, какие расходы были произведены с целью приобретения ресурсов, предназначенных для генерирования будущих доходов и потоков денежных средств.

Финансовая деятельность - деятельность организации, которая приводит к изменениям в величине и составе собственного капитала и заемных средств организации. Информация о потоках денежных средств от финансовой деятельности, полезна при прогнозировании требований на будущие денежные потоки предприятия со стороны тех, кто его финансирует.

МСФО (IAS) 7 определяет два возможных метода формирования отчета в части отражения денежных потоков от операционной деятельности: прямой и косвенный метод.

По международным стандартам прямой метод является более предпочтительней, так как он раскрывает достоверные потоки денежных средств, связанные с основной деятельностью организации. В других финансовых отчетах эта информация не отражается.

Косвенный же метод дает возможность соотнести операционную прибыль с потоками денежных средств и это позволяет пользователю получить большую информацию для анализа деятельности организации. Но при использовании этого метода требуется больше информации о корректировках, которые необходимо произвести для приведения чистой прибыли к потоку денежных средств от операционной деятельности.

Среди специалистов нет единого мнения, какой же из методов предпочтительней. В Республике Беларусь в соответствии с утвержденной формой отчета о движении денежных средств составляется прямым методом.

Рассмотрим составление отчета о движении денежных средств по МСФО на примере данных ОАО УКХ «Бобруйскагромаш». В качестве исходных

данных используем бухгалтерских баланс и отчет о прибылях и убытках на 1 января 2015 года, а также необходимые сведения по данным бухгалтерского учета предприятия.

В таблице 1 представлен данный отчет ОАО УКХ «Бобруйскагромаш» на 1 января 2015 года, составленный по МСФО прямым методом.

Таблица 1

Отчет о движении денежных средств на 1 января 2015 года ОАО УКХ
«Бобруйскагромаш» (прямой метод)

Показатель	Сумма, млн. р.
1	2
Движение денежных средств по операционной деятельности	
Поступления денежных средств от клиентов	884661
Денежные средства, выплаченные поставщикам и работникам	(448595)
Денежные средства, созданные операционной деятельностью	436066
Выплаченные проценты	(10917)
Выплаченные налоги на прибыль	(76421)
Чистые денежные средства по операционной деятельности	348728
Движение денежных средств по инвестиционной деятельности	
Приобретение основных средств	(5136)
Поступления от продажи оборудования	-
Чистые денежные средства по инвестиционной деятельности	(5136)
Движение денежных средств по финансовой деятельности	
Поступления по кредитам	505941
Погашение кредитов	(838380)
Выплаченные дивиденды	(12452)
Чистые денежные средства по финансовой деятельности	(344891)
Чистый прирост денежных средств и их эквивалентов	(1299)
Денежные средства и их эквиваленты на начало отчетного периода	10632
Денежные средства и их эквиваленты на конец отчетного периода	9333

Примечание – Источник: собственная разработка [1].

Косвенный метод применяется только для раздела по операционной деятельности. Движение же денежных средств по инвестиционной и финансовой деятельности в отчете, будут полностью совпадать с аналогичными разделами отчета, составленного прямым методом. В таблице 2 представлен отчет о движении денежных средств ОАО УКХ «Бобруйскагромаш» на 1 января 2015 года, составленный по МСФО косвенным методом.

Таблица 2

Отчет о движении денежных средств на 1 января 2015 года ОАО УКХ
«Бобруйскагромаш» (косвенный метод)

Показатели операционной деятельности	Сумма, млн. р.
Движение денежных средств по операционной деятельности	
Операционная прибыль до налогообложения	83382
Корректировки, на	
амортизационные расходы	187326
прибыль от продажи основных средств	2812
Проценты к получению	238
Операционная прибыль до изменения	273758
Увеличение торговой дебиторской задолженности покупателей	(104799)
Уменьшение запасов	270308
Уменьшение кредиторской задолженности	(3201)
Денежные средства, созданные операционной	436066
Выплаченные проценты	(10917)
Выплаченные налоги на прибыль	(76421)
Чистые денежные средства по операционной деятельности	348728

Примечание – Источник: собственная разработка [1].

Каким же методом составлять отчет о движении денежных средств компания должна определить сама. При использовании прямого метода раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей. Однако данный метод не отражает взаимосвязь полученного

финансового результата и изменения абсолютного размера денежных средств организации.

Главным же преимуществом использования косвенного метода является то, что он позволяет установить соответствие между финансовым результатом и изменениями в капитале, задействованном в основной деятельности. В долгосрочной перспективе этот метод позволяет выявить «не работающие» денежные средства и, соответственно, определить стратегию развития с использованием указанных средств.

А также важным фактором при выборе метода составления отчета о движении денежных средств является доступность данных. Как правило информацию, представленную в разделе «Операционная деятельность» прямым методом, выделить из совокупного денежного потока организации достаточно не просто, а затраты на его формирование достаточно высоки.

Список использованной литературы

1. Бухгалтерский баланс ОАО УКХ «Бобруйскагромаш» с приложениями на 01.01.2015 г.
2. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / В.Ф. Палий —6—е изд., испр. и доп. — Минск: ИНФРА-М, 2014. — 506 с.

Куліковський В.О.

студент групи ОАС-2-14

Саванчук Т.М.

старший викладач кафедри обліку, аудиту

та управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: stsav01@mail.ru

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

Для здійснення господарської діяльності підприємств всіх форм власності та галузей економіки використовують цілий ряд ресурсів: трудових, матеріальних, фінансових, які діють в тісному взаємозв'язку, адже без достатньої кількості фінансових ресурсів неможливий вплив трудових ресурсів на матеріальні, що в кінцевому результаті дає новий продукт розвитку господарюючого суб'єкта. В сукупності ресурсів підприємства вагома частка належить матеріальним ресурсам – засобам та предметам праці, в результаті поєднання яких здійснюється процес виробництва підприємства.

Термін «Малоцінні та швидкозношувані предмети» означає активи підприємства, котрі утримуються для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт та наданні послуг, а також при управлінні підприємством. Малоцінні та швидкозношувані предмети визначається як актив у тому випадку, коли існує ймовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети і розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [2].

На великих виробничих підприємствах різних галузей діяльності

малоцінні та швидкозношувані предмети займають досить суттєву питому вагу у складі запасів. До них належить господарський інвентар, інструменти, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо. Разом з цим обліку та відображенню у звітності вказаних предметів не приділяється належна увага.

Для правильної організації обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, на нашу думку, необхідно:

- забезпечити умови для нормального їх збереження на складах і функціонування в експлуатації;

- розміщувати малоцінні та швидкозношувані предмети у місцях їх збереження й експлуатації таким чином, щоб мати можливість швидко їх приймати, відпускати і перевіряти наявність;

- установити коло осіб, на яких покладається відповідальність за приймання, збереження і відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів, за правильне і своєчасне оформлення цих операцій;

- укладати з відповідальними особами письмові договори про матеріальну відповідальність.

Для поліпшення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів за умови, що їх кількість досить велика і постійно відбуваються операції з надходження та вибуття, на нашу думку, доцільним є запровадження у використання електронного документу «Аналітична відомість з наявності та руху малоцінних та швидкозношуваних предметів за період», яка буде складатися на підставі аналітичних рахунків, відкритих до рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Дана аналітична відомість має бути призначена для аналітичної роботи з інформацією про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів і повинна включати в себе такі дані:

- група малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- аналітичний рахунок, на якому обліковується даний вид малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- найменування та марка;
- підрозділ в якому малоцінні та швидкозношувані предмети

використовується;

- залишок на початок періоду;
- надходження;
- передача в експлуатацію;
- списання;
- залишок на кінець періоду у кількісному та грошовому вимірі.

Запропонована аналітична відомість передбачає поділ усіх малоцінних та швидкозношуваних предметів на групи, що дозволить проводити більш ефективну роботу з відомістю та позбавить необхідності аналітичної роботи над декількома відомостями з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів. Також у даній аналітичній відомості усі малоцінні та швидкозношувані предмети представлені за аналітичними рахунками, що дозволяє одразу побачити їх рух.

Залишок на початок та на кінець періоду у відомості показує наявність малоцінних та швидкозношуваних предметів на складах підприємства на даний момент, що дозволить володіти інформацією про наявність ресурсів.

Все це дасть можливість плановому відділу підприємства оцінити необхідність залучення коштів на закупівлю та виробництво тих чи інших малоцінних та швидкозношуваних предметів, виявляти випадки так званих «надлишкових витрат» на закупівлю або виготовлення малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Інформація про надходження, вибуття, та передачу в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів у аналітичній відомості, дозволить відстежити рух малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємстві. При виникненні будь-яких суперечливих питань з надходження, вибуття, передачі в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів аналітична відомість дасть можливість швидкого пошуку інформації щодо малоцінного матеріалу, по якому виникло суперечливе питання. Також дана відомість дозволить аналізувати економічному відділу умовно-постійну величину витрат на ті чи інші малоцінні матеріали, що надає змогу більш раціонально планувати ці витрати.

Слід зазначити, що на більшості підприємств планування витрат на малоцінних та швидкозношуваних предметів не здійснюється. Закупівля малоцінних та швидкозношуваних предметів відбувається на підставі заявок підрозділів підприємства та підписаних керівником рахунків на оплату малоцінних та швидкозношуваних предметів. Але планування витрат на них є необхідним. Витрати на малоцінні та швидкозношувані предмети повинні враховуватися при побудові функції витрат та здійсненні аналізу «витрати-обсяг-прибуток».

На нашу думку, потребує вдосконалення також порядок відображення малоцінних та швидкозношуваних предметів у звітності. Зокрема, відповідно до вимог Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], інформація повинна бути відображена у звітності якщо вона є суттєвою. Критерії суттєвості облікової інформації підприємство встановлює самостійно, але відносно малоцінних та швидкозношуваних предметів у переліку додаткових статей фінансової звітності, що можуть бути відображені у звітності не виділено окремої статті. Отже, навіть якщо вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів буде перевищувати критерій суттєвості, встановлений підприємством, вони все одно повинні бути відображені у складі виробничих запасів, що не є логічним.

Виходячи з цього, вважаємо за доцільне виділення додаткової статті фінансової звітності для відображення інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети, що відповідає П(С)БО № 9 [2].

Включення в Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф.1) до статті «Виробничі запаси» вартості малоцінних та швидкозношуваних предметів:

- по-перше явно не узгоджується з П(С)БО № 9 [2], де малоцінні та швидкозношувані предмети відокремлені від виробничих запасів,

- по-друге, що більш важливо, в Балансі в статті «Виробничі запаси» разом показана інформація не тільки про виробничі запаси, але і про малоцінні та швидкозношувані предмети, які за економічним змістом не можна ототожнювати з виробничими запасами.

Тому включення малоцінних та швидкозношуваних предметів до статті «Виробничі запаси» в Балансі (Звіт про фінансовий стан) (ф.1) не можна вважати обґрунтованим, оскільки зміст статті «Виробничі запаси» не розкриває інформації про їх фактичний стан.

Таким чином, запропоновані шляхи удосконалення обліку і відображення у звітності малоцінних та швидкозношуваних предметів підвищать аналітичність обліку та забезпечить керівництво і користувачів фінансової звітності більш точною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Список використаної літератури

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» // Збірник Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: практичне керівництво бібліотеки «Баланс». – 2016. - № 1.- С.5-33.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» // Збірник Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: практичне керівництво бібліотеки «Баланс». – 2016. - № 1.- С.53-57.

здобувач вищої освіти Кулініч Л.С.

к.е.н., доцент Даценко Г.В.

Вінницький торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: Lyudmila_kulinich94@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ

У сучасних умовах господарювання необхідно приділяти особливу увагу обліку і контролю необоротних активів, оскільки ефективність використання засобів підприємства є одним із першочергових елементів оцінки виробничого потенціалу підприємства. Необоротні активи є одним із найважливіших об'єктів

економічних наук, зокрема контролю. І саме від ефективності використання необоротних активів залежить кінцевий результат діяльності виробничого підприємства.

Ефективність використання необоротних активів підприємства залежить від багатьох факторів, до яких варто віднести як правильність обліку основних засобів так і правильність їх оцінки, як відповідність щодо їх використання так і збереження. І основну роль в цьому відіграє контроль, який має на меті об'єднати всі ці операції. Однак значення контролю в наш час недооцінюють, вважаючи його другорядним в процесі господарської діяльності.

Питанню контролю необоротних активів підприємства присвячені наукові праці О.І. Амоші, І.О. Бланка, Ю. Бригхема, Н.Ю. Брюховецької, Ф.Ф. Бутинця, М.Г. Гузя, П.В. Єгорова, В.В. Ковальова, Т. Коллера, Т. Коупленда, Л. Крувшица, В.Г. Линника, Дж. Муррина, Ю.І. Осадчого, Г.В. Савицької, Т.В. Теплової, В.М. Хобти та ін.

Метою дослідження є вивчення теоретичних та практичних основ проведення контролю операцій з необоротними активами на підприємстві та розробці заходів щодо удосконалення даного процесу.

Під необоротними активами треба розуміти активи, що використовуються підприємством у його діяльності протягом тривалого періоду часу (більше одного року) та від використання яких підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди; та їх вартість може бути достовірно визначена [6].

Основне завдання контролю операцій з необоротними активами підприємства – є контроль за їх наявністю, правильністю їх оцінки, відповідним використанням та збереженням, а також виявлення та попередження порушень, пов'язаних з діями над активами.

Важливим питанням при перевірці збереження і наявності необоротних активів є з'ясування правильності оцінки необоротних активів, оскільки від цього залежить вірогідність визначення фінансових результатів організації і відображення їх у звітності [5].

Необоротні активи підприємства потребують постійного контролю з метою

виявлення резервів удосконалення процесу управління необоротними активами.

Контроль операцій з необоротними активами передбачає виконання таких завдань:

- контроль наявності основних засобів;
- оцінка документального оформлення та відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з рухом основних засобів (оприбуткування, оцінка);
- визначення структури джерел фінансування необоротних активів; оцінка ефективного використання необоротних активів (фондовіддача, фондоємність, фондоозброєність);
- оцінка витрат пов'язаних з ремонтом основних засобів та своєчасності його проведення; нарахування амортизації необоротних засобів.

Об'єкти контролю включають у себе інвентарні об'єкти основних засобів, їх збереження, облік основних засобів, нормування зносу та амортизації основних засобів [4].

Об'єкти контролю необоротних активів обґрунтовуються відповідно до нормативно-законодавчої та облікової інформації, яка використовується у процесі ревізії цих операцій.

Результати контролю операцій з необоротними активами відображаються у відповідному розділі акта ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства та його додатках (інвентаризаційних описах, порівняльних відомостях, аналітичних таблицях, розрахунках ефективності використання основних засобів, проміжних часткових та разових актах, відомостях виявлених порушень і недоліків та інше).

Однією з найгостріших проблем в Україні є визначення реального розміру амортизаційних відрахувань. Амортизаційні відрахування є важливим елементом витрат на виробництво і основним джерелом капітальних вкладень. Тому правильність нарахування амортизації впливає на розмір прибутку, суму податкових платежів, собівартість та цінову політику підприємства.

Особливістю функціонування основних засобів і нематеріальних активів є

їхня постійна втрата вартості в процесі експлуатації в результаті фізичного і морального старіння. Згідно з чинним законодавством вибір методів амортизації підприємство здійснює самостійно. Критерієм оцінки необоротних і нематеріальних активів є показник залишкової вартості, який характеризує первісну вартість мінус сума зносу [2].

Не менш важливим є контроль за правильністю переоцінки необоротних активів та правильністю відображення такої переоцінки в бухгалтерському обліку. Переоцінка необоротних активів повинна проводитися комісією, яка призначається наказом керівника. За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджується керівником. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу необоротних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку [1, с.35].

Важливим завданням контролю необоротних активів є перевірка правильності відображення в обліку руху основних засобів. Для цього здійснюють контрольні вибіркові обстеження об'єктів основних засобів, виявляють відповідність їхнього фактичного стану згідно з технічною документацією. Первинні документи на прийняття основних засобів порівнюють із даними складського обліку, бухгалтерськими реєстрами, журналом реєстрації доручень та платіжними документами [3, с.47].

Отже, основною метою будь-якого контролю є виявлення відхилень від встановлених параметрів діяльності підприємства, а також усунення та попередження негативних явищ та тенденцій. Тож особливу увагу при здійсненні перевірки контролю за необоротними активами слід приділити визначенню реального розміру амортизаційних відрахувань, придбання та вибуття основних засобів, їх переоцінка та ліквідація. Це дозволить побудувати раціональну систему контролю необоротних активів, що дасть можливість, по-перше, сформувати ефективну амортизаційну політику; по-друге, своєчасно виявити резерви ефективності використання необоротних активів.

Список використаних джерел:

1. Демченко Т.В. Особливості бухгалтерського обліку і оцінки необоротних активів в бюджетних установах / Т.В.Демченко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - №8. - С.35-40.
2. Живко З. Б. Контрольно-ревізійна діяльність / Живко З.Б., Ревак І.О., Живко М. О. – К.: Алерта, 2012. – 496 с.
3. Замлинський В.А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань // Облік і фінанси АПК. - 2010. - №1. - С. 46-50
4. Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: Навчальний посібник / За заг. ред. П.В. Мельника. - К: ЦУЛ, 2012. - 311 с.
5. Павлюк В.В., Сердюк В.М., Акаєв Ш.М. Контроль і ревізія: Навч. посібник для студентів вищих навч. закладів. - К.: Центр навч. літератури, 2013
6. Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №94.

здобувач вищої освіти Кулініч Л.С.

к.е.н., доцент Крупельницька І.Г.

завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Вінницький торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: Lyudmila_kulinich94@mail.ru

АУДИТ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В сучасних умовах ринкової економіки бухгалтерська звітність суб'єктів господарювання є основним способом комунікації і найважливішою складовою інформаційного забезпечення фінансового контролю та аналізу діяльності. Бухгалтерська звітність є результатом ведення бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік вміщає в себе найрізноманітнішу інформацію, необхідну для управління і контролю суб'єкта господарювання. Щоб визначити результати діяльності підприємства за звітний період, дані оперативного обліку необхідно узагальнити в певній системі показників. Це можливо досягти шляхом складання звітності, котра є завершальним етапом бухгалтерського обліку.

Бухгалтерська фінансова звітність підприємств є системою узагальнених показників, котрі характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік). Вона складається підрахунком, групуванням і спеціальною обробкою даних поточного бухгалтерського обліку.

Питання організації та методики аудиту фінансової звітності розглядають такі вітчизняні дослідники, як Н.І. Дорош, Т.М. Ковбич, Р.О. Костирко, Б.В. Кудрицький, Н.І. Петренко, К.О. Редько, Д.А. Янок, та зарубіжні дослідники: Е. Аренс, В.М. Голіков, С.А. Данілкова, Ф. Дефлиз, Н.М. Кірієнко, Дж. Лоббек, С.А. Молодкіна, та ін.

Мета дослідження полягає у визначенні напрямків вдосконалення методики контролю показників фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Фінансова звітність – це сукупність усіх форм звітності, котрі складені на підставі даних бухгалтерського, оперативного і податкового обліку, яка має на меті надання користувачам загальної інформації про фінансово-майновий стан підприємства, та зміни в його фінансовому становищі за звітний період у зручній й зрозумілій формі, щоб прийняті користувачами економічні рішення були безпомилковими.

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» надається таке визначення фінансової звітності: «Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, котра містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності й рух грошових коштів підприємства за звітний період» (ст. 1 Закону) [5].

Проведення аудиту показників фінансової звітності на підприємствах є дуже важливим і актуальним на даний час. З розвитком ринкової інфраструктури

і відносної стабілізації в економіці країни суб'єкти господарювання почали, окрім основної діяльності, інвестувати вільні активи у фінансову або інвестиційну діяльність. І для забезпечення їх правдивою, неупередженою інформацією підприємствами проводиться аудит фінансової звітності.

Мета складання фінансової звітності полягає в наданні користувачам для прийняття успішних рішень повної, реальної інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Під організацією аудиту показників фінансової звітності на базовому підприємстві розуміють систему елементів побудови контрольної діяльності, яку здійснюють незалежні суб'єкти господарювання – аудитори, з метою підтвердження правильності поданих у звітності даних, для подальшого їх використання в діяльності підприємства.

Виходячи з вищесказаної мети, аудитор має вирішити наступні завдання аудиту:

- надати загальну оцінку стану облікового процесу;
- визначити, чи забезпечує бухгалтерський облік постійний контроль за фінансово-господарською діяльністю, збереженням і використанням фінансових й матеріальних ресурсів, станом розрахунків;
- встановити наявні порушення у системі бухгалтерському обліку та розробити рекомендації замовнику;
- надати оцінку реальності показників фінансової звітності.

Для вирішення поставлених завдань у своїх робочих документах аудитор має передбачити такі напрями аудиту:

- перевірка організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- перевірка стану обліку на підприємстві;
- перевірка достовірності показників звітності і стану звітної дисципліни [1].

Невід'ємним елементом процесу аудиту є планування. Під плануванням аудиту показників фінансової звітності розуміють розробку аудитором конкретних заходів стосовно напрямку, характеру і витрат часу на перевірку.

Метою планування є визначення аудитором найважливіших напрямів перевірки звітності, яку слід перевірити досить ретельно, щоб вивчити усі чинники, які сприяють неналежному веденню обліку і фінансової звітності на підприємстві.

Аудит показників фінансової звітності передбачає оцінку облікової та іншої економічної інформації за допомогою вивчення реально існуючих зв'язків й взаємозв'язків між показниками звітності. Це можливо досягти завдяки застосуванню під час перевірки відповідних методів, способів та процедур аудиту, які дають можливість провести перевірку системно, в найбільш доцільній послідовності [2].

В аудиті присутні способи, з допомогою котрих аудитор може збирати інформацію, аби досягти мети, яка стоїть перед ним. Вибір аудитором свого способу залежить від двох міркувань: потрібно зібрати достатню кількість даних, аби аудитор зміг взяти на себе професійну відповідальність, а окрім того, ще й вартість накопичених даних має бути мінімальною. Перша вимога більш важлива, але й зменшення вартості також необхідна, якщо аудиторська фірма хоче бути конкурентоздатною і отримувати прибуток. Якщо ж не існує конкретної необхідності, то перевірка цінності аудиторських свідчень не буде трудомісткою.

Вибір процедури перевірки, методів та рівня їх використання покладається на професійний досвід аудитора. Адже в певній мірі ефективність проведення перевірки залежить від вибору аудитором тих чи інших методичних прийомів та способів аудиту [3].

У випадках, коли показники фінансової звітності не можуть бути перевірені за даними Головної книги, аудитором вивчаються відповідні реєстри синтетичного і аналітичного обліку. Надаючи висновок про достовірність звітності і реальності відбитих в ній показників, аудитор має переконатися в правильності ведення обліку, в точному, повному і своєчасному віддзеркаленні в бухгалтерському обліку господарських операцій підприємства.

По закінченню проведення аудиторської перевірки фінансової звітності складається аудиторський висновок.[4]

Отже, необхідність контролю показників фінансової звітності, ґрунтується на тому, що усі користувачі даної інформації мають на меті одержати достовірні дані про діяльність підприємства, оскільки фінансова звітність являється основним джерелом інформації і відображає результати виробничої й фінансово-господарської діяльності підприємств, і організацій. Серед іншого, в подальшому ця інформація впливатиме на прийняття користувачами стовідсоткових, успішних економічних рішень, які сприятимуть покращенню їхнього фінансово-майнового становища.

Тому звітні показники мають відповідати завданням управління сучасним підприємством і задовольняти конкретні вимоги. Саме тому, контроль показників фінансової звітності є важливим елементом фінансово-господарської діяльності усіх суб'єктів господарювання.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2003. – 672 с.
2. Немченко В.В. Аудит: підручник / В.В. Немченко, О.Ю. Редько. – К.: Центр учбової літератури. 2012. – 540 с.
3. Кузьміна І.О. Формування інформаційної бази для аналізу та аудиту фінансового стану підприємства / І.О. Кузьміна // Економіст. – 2010. – №5. – С.127-129.
4. Малярчук І.І. Основні аспекти формування фінансової звітності промислових підприємств за Національними П(С)БО / І.І. Малярчук // Наукові записки. – 2013. – №4. – С.35-38.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України: [від 16.07.1999р. №996-XV: зі змінами та доповн.] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

*здобувач вищої освіти Кулініч Л.С.
к.е.н., доцент Яковишина Н.А.
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету
E-mail: Lyudmila_kulinich94@mail.ru*

ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ

Основними перепонами на шляху ефективного функціонування і діяльності бюджетних установ є: постатейне кошторисне фінансування, яке не створює стимулів до пошуку шляхів оптимального використання наявних ресурсів; кошти виділяються на їх утримання, а не на покриття витрат відповідно до обсягів виконаних послуг; розподіл коштів здійснюється відповідно до застарілих підходів; брак фінансування не дозволяє здійснювати своєчасне оновлення морально і фізично застарілих основних засобів; система фінансового і статистичного обліку та звітності не дозволяє одержати інформацію, необхідну для ефективного планування і розподілу ресурсів. В умовах обмеженого обсягу бюджетних ресурсів зростає роль власних надходжень як джерела фінансування установ державного сектора.

Проблеми бухгалтерського обліку в бюджетних установах розглянуті в працях відомих вітчизняних і зарубіжних економістів С.М. Альошина, І.А. Андреева, М.Т. Білухи, А.М. Белова, Є.П. Вороніна, С.Ф. Голова, В.А. Голощапова, Є.М. Бойко, С.А. Буковинського, А.Н. Кузьминського, С.Я. Зубілевич, Ф.С. Міхальчука, І.Н. Полевого, О.О. Чечуліної та інших.

Метою даного дослідження є визначення основних особливостей обліку доходів і видатків бюджетних установ.

Відповідно до статті 13 Бюджетного кодексу, спеціальний фонд має формуватися з конкретно визначених джерел надходжень і використовуватися на фінансування конкретно визначених цілей.

Спеціальний фонд бюджету включає:

- 1) бюджетні призначення на видатки за рахунок конкретно визначених джерел надходжень;
- 2) гранти або дарунки (у вартісному обрахунку), одержані розпорядниками бюджетних коштів на конкретну мету;
- 3) різницю між доходами і видатками спеціального фонду бюджету.

Спеціальний фонд бюджету країни складається з власних надходжень (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенцій.

Облік доходів спеціального фонду здійснюється на рахунках Класу 7. Доходи Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ за відповідними субрахунками 1-го рівня. Для синтетичного обліку руху грошових коштів спеціального фонду призначено меморіальний ордер № 2д «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України» (установах банків) – форма № 382 (бюджет) і форма № 382 авт. (бюджет), меморіальний ордер № 4 – накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами; меморіальний ордер № 6 – накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами; меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» – (форма № 409 (бюджет) і форма № 409 –авт.(бюджет)меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» – форма № 406 (бюджет), а також звіти, договори, аналітичні картки а також індивідуальні кошториси й плани асигнувань за кожною бюджетною програмою (функцією), яку вона буде виконувати, наприклад, для надання послуг населенню тощо [3].

Опрацювання якісних характеристик та змістовного призначення цих рахунків в контексті чинного нормативного поля діяльності бюджетних установ, свідчить про термінологічну плутанину, протиріччя окремих встановлених його норм. Йдеться про розбіжності у визначені одних категорій нормативними документами Кабінету міністрів та Державного казначейства України що в свою

чергу ускладнює роботу бюджетних установ, і хоч про це часто наголошують у державних програмах, їх не забувають повторювати вітчизняні політики, але в реальному правовому житті країни не відбувається змін [2, с. 66].

Усі доходи й видатки спеціального фондів завершальними оборотами наприкінці року списують на результати виконання кошторису. Крім того, на результати виконання кошторису списуються доходи й видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці. також на результати фінансової діяльності наприкінці кварталу відносять депонентську та кредиторську заборгованість, терміни позовної давності яких минули, та безнадійну до стягнення дебіторську заборгованість. Не списують на результати фінансової діяльності витрати виробничих (навчальних майстерень, підсобних господарств, за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо) за незавершеними або завершеними, але не здатними роботами [1, с. 88].

Для забезпечення повного і своєчасного надходження власних коштів і використання їх відповідно до цільових призначень необхідна правильна організація бухгалтерського обліку виконання кошторису з дотриманням усіх принципів та вимог чинного законодавства. Це стає можливим, у разі своєчасного відкриття рахунків для отримання бюджетних асигнувань, дотримання вимог законодавства під час взяття бюджетних зобов'язань та виконання інших положень фінансової дисципліни.

Таким чином, для обліку операцій із доходами спеціального фонду Планом рахунків і змінами та доповненнями до Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, передбачено наведені далі рахунки сьомого класу. Для зберігання коштів спеціального фонду і проведення операцій з ними установи відкривають поточні рахунки тільки в тих установах уповноважених банків, в яких їм відкриті поточні рахунки за загальним фондом або реєстраційні рахунки на єдиному казначейському рахунку відповідного

органу Державного казначейства.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й. Облік в бюджетних установах: навч. посіб. / П.Й. Атамас. – Київ: Центр навчальної літератури, 2011. – 288с.
2. Канєва Т.В. Спеціальний фонд як джерело фінансування бюджетних установ/ Т.В. Канєва // Вісник КНТЕУ. – 2014. – № 1. – С. 65-69.
3. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: затверджений 26.06.2013 № 611. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

Купрієнко О.М.

ОКР «Магістр» Спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: Olga06101993@yandex.ua

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Бухгалтерський облік є основним інформаційним джерелом управління як на рівні суб'єктів господарювання, так і на макроекономічному рівні. Якість бухгалтерського обліку значною мірою визначається інформативністю бухгалтерської звітності, релевантністю її показників.

Розвиток міжнародного співробітництва, інтеграція України у світову спільноту, залучення іноземних інвестицій в економіку України, вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу зумовили необхідність значних структурних змін та реформування системи бухгалтерського обліку та звітності згідно з міжнародними стандартами.

Загальні вимоги до фінансової звітності викладено у статтях 11 – 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [1] та у НП(С)БО 1

«Загальні вимоги до фінансової звітності» [3].

Однією з головних особливостей є складання фінансової звітності за новою формою та можливість вибору одного з варіантів складання звіту про рух грошових коштів: за прямим чи непрямим методом [3]. Проте така методика не передбачає взаємоузгодженості даних форм при поданні їх різними підприємствами. Тому необхідно з організаційної точки зору прописати у Наказі про облікову політику, яку методику складання звіту про рух грошових коштів вибрало підприємство.

НП(С)БО 1 ділить фінансову звітність на річну та проміжну. Для проміжної (квартальної) звітності є чинними:

- форма №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- форма №2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи).

Інформацію про грошові кошти для підприємства можна подати схематично у вигляді табл. 1.

Таблиця 1

Розкриття інформації про грошові кошти в фінансовій звітності

Номер та назва рахунка	Форми фінансової звітності					
	Форма № 1 «Баланс»		Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»		Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»	
	Стаття	Код рядка	Стаття	Код рядка	Стаття розділу VI	Код рядка
30 «Готівка»	Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	Залишок коштів на кінець року	3415	Каса	640
					Поточний рахунок у банку	650
31 «Рахунки в банках»					Інші рахунки в банку (акредитиви, чекові книжки)	660
33 «Інші кошти»	Грошові кошти та їх еквіваленти	1165	–	–	Грошові кошти в дорозі	670
					Еквіваленти грошових коштів	680

Варто зауважити, що у фінансовій звітності, зокрема формі № 1 «Баланс», замість статті «Грошові кошти та їх еквіваленти: в національній валюті, в касі та в іноземній валюті», наведено лише загальну статтю – гроші та їх еквіваленти, тобто без подальшої аналітики.

В Балансі за кодом рядка 1165 у розділі II «Оборотні активи» у статті «Гроші та їх еквіваленти» відображаються готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземній валютах, перерахованих у національну за правилами НБУ [2].

Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи. Підприємство може додавати статті «Готівка» за кодом 1166 та «Рахунки в банках» за кодом 1167 із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, якщо інформація є суттєвою та оцінка статті може бути достовірно визначена.

Ще одним організаційним аспектом є підготовка облікової роботи перед складанням звітності в розрізі грошових коштів, тобто зв'язки пов'язаних рахунків бухгалтерського обліку з рахунками грошових коштів. Далі йде визначення сальдо по рахункам 30, 31, 33 та 351 для занесення їх у відповідні рядки звітності.

Примітки до фінансової звітності в частині грошових коштів розкривають інформацію про склад грошових коштів підприємства (розділ VI Кошти). У показнику «Грошові кошти, використання яких обмежено» (з рядка 1090 гр. 4 Балансу) відображаються грошові кошти, які не можна використовувати для здійснення господарських операцій протягом одного року з дати Балансу або протягом операційного циклу, якщо є обмеження.

Організація внесення інформації про грошові кошти в примітки до річної фінансової звітності наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Джерела інформації про грошові кошти для приміток річної фінансової звітності

Найменування показника	Код рядка	Джерело інформації на кінець року
Каса	640	Сальдо за Дт 30 «Готівка»
Поточний рахунок у банку	650	Сальдо за Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті», Дт 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»
Інші рахунки в банку (акредитиви, чекові книжки)	660	Сальдо за Дт 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті», Дт 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»
Кошти в дорозі	670	Сальдо за Дт 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті», Дт 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»
Еквіваленти коштів	680	Сальдо за Дт 351 «Еквіваленти грошових коштів»
Разом	690	Показник зазначеного рядка дорівнює значенню рядка 1165 графи 4 форми № 1, а також показнику рядка 3115 графи 3 форми № 3

У рядку 691 на підставі аналітичних даних показують сальдо за Дт 18 (вибірково в частині коштів, використання яких неможливе впродовж 12 місяців із дати балансу).

У примітках до фінансової звітності наводиться також інформація про:

- склад грошових коштів;
- склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків;
- наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство [4, с. 243].

Заповнення форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» за прямим методом передбачає використання даних з дебетових або кредитових оборотів рахунків обліку грошових коштів і «Рахунки в банках» за звітний період у кореспонденції з іншими рахунками бухгалтерського обліку операцій, активів або зобов'язань. Форма № 3 за непрямим методом передбачає використання вже готових показників із Балансу та Звіту про фінансові результати. І лише незначну

кількість рядків вимагає заповнювати шляхом аналізу даних аналітичних рахунків за рахунками обліку грошей [2].

Таким чином звітність в розрізі грошових коштів потребує значної деталізації для контролю за збереженням та використанням грошових коштів підприємства.

Н(П)СБО 1, як крок назустріч міжнародним стандартам фінансової звітності, в деяких моментах суперечить як вітчизняному законодавству в сфері регулювання бухгалтерського обліку, так і міжнародним стандартам.

Тому на сьогодні рекомендаціями в організаційному аспекті відображення інформації про рух грошових коштів у фінансовій звітності є: внесення змін в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БО України; розробка та затвердження нової форми приміток до річної фінансової звітності; призначення відповідальної особи на рівні підприємства за врегулювання основних показників звітності перед її складанням; розробка певних форм документів (у вигляді таблиці) для ув'язки рахунків бухгалтерського обліку, в яких необхідно зазначити номер рахунка та його назву, кореспондуючі рахунки та їх суми, а також відхилення у сумах.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 від 28 бер. 2013 р. [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
4. Звітність підприємства: навчальний посібник / Е. С. Гейер, О. М. Головащенко, О. А. Наумчук, Л. І. Тимчина. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2014. – 435 с.

*здобувачі вищої освіти Кушнір Ліна, Бойчук Тетяна
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку Дзюба О. М.
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
E-mail: lina.kushniruk@mail.ru*

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

В Україні застосовується досить велика кількість податків, серед них є і акцизний. Один з найбільш значимих, але разом і з цим, він є ризиковим, з погляду на його вплив на формування доходної частини бюджету країни. Велика кількість незаконного виробництва алкогольних напоїв, тютюнових виробів, спирту є великою проблемою. Адже виникає недостатня кількість надходжень коштів до бюджету від акцизного податку, а це є одним із каналів відтоку грошових коштів до тіньового сектора економіки.

Проблеми акцизного податку в Україні досліджували такі вчені як Горіна І.А., Данілов О.Д., Загорський В.С., Климець П.А., Коновалюк В.І., Хомутич В.Ю. та ін. Однак постійні зміни податкового законодавства зумовлюють подальші дослідження і далі.

Метою дослідження є визначення основних теоретичних аспектів акцизного податку.

Акцизний податок — це непрямий податок на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції).

Підакцизні товари (продукція) – це товари за кодами згідно з УКТ ВЕД, на які встановлено ставки акцизного податку. До підакцизних товарів належать:

1. спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
2. тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
3. нафтопродукти, скраплений газ;
4. автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;

5. електрична енергія [1].

Платники акцизного податку - це:

– особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;

– суб'єкт господарювання або фізична особа, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

Об'єктами оподаткування акцизним податком є операції з:

– реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

– реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України.

Не підлягають оподаткуванню операції з вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України [1].

Звільняються від оподаткування операції з:

– реалізації легкових автомобілів для інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави;

– ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення,

встановлених законом тощо.

Ставки оподаткування: адвалорні, специфічні, змішані. Ставки на підакцизні товари наведені у ст. 215 ПКУ [1].

У разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

- вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;
- вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням 152 акцизного податку.

У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

При псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат відповідно до ПКУ.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції), крім випадків, зазначених у статтях 225 та 229 ПКУ [1].

Податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю. Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів подає 153 щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду органу державної податкової служби за місцем реєстрації декларацію акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому ПКУ. Суми податку

перераховуються до бюджету виробниками підакцизних товарів (продукції) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації. У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою на день подання митної декларації [2, с. 130].

Суми податкових зобов'язань з акцизного податку відображаються по кредиту субрахунка 642 «Розрахунки з обов'язкових платежів». За цим субрахунком доцільно відкрити окремий субрахунок другого порядку, наприклад, 642/1 — «Розрахунки з акцизного податку». За дебетом цього рахунку відображаються суми акцизного податку, перераховані до бюджету; за кредитом цього рахунку — суми акцизного податку по реалізованих товарах [3, с. 334].

Варто зазначити, що механізм справляння акцизного податку не є досконалим. Основні проблеми його функціонування пов'язані, насамперед, зі зростанням фіскальних можливостей та зменшенням регулюючого впливу цього платежу. Тому вдосконалення порядку нарахування і сплати акцизу шляхом посилення його регулюючих властивостей та розширення бази оподаткування є основним важелем регулювання. Для реалізації вдосконалення можна вжити таких заходів як: виведення виробництва підакцизних товарів з тіньового сектору економіки, посилення боротьби з увезенням на митну територію України контрабандних підакцизних товарів, розширення переліку підакцизних товарів за рахунок ювелірних виробів та інших предметів розкоші [2, с. 64].

Акцизний податок — це свого роду, фінансовий інструмент за допомогою якого відбувається перерозподіл доходів між населенням і підприємницькими структурами. Стосовно ставок акцизного податку, то вони, як правило, встановлюються в твердих сумах з одиниці товару. За допомогою цього, можна ефективніше впливати, як на сам процес виробництва, безпосередньо, так і на

реалізацію товарів. Акцизна політика держави має здійснюватись з урахуванням орієнтації нашої зовнішньої політики та ситуації на ринках країн – сусідів, також політику держави необхідно спрямовувати на посилення боротьби з увезенням на митну територію України контрабандних підакцизних товарів.

Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України: прийнятий ВРУ від 02.12.2010р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Данілов О.Д., Паєнтко Т.В. Проблеми справляння акцизного збору та шляхи їх усунення / О.Д.Данілов, Т.В.Паєнтко // Фінанси України.– 2011. – №5. – С.58-65.
3. Максимова В. Ф. Облік у системі оподаткування: Навч. посібник / В. Ф. Максимова – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 267 с.
4. Федоришина Л.І. Особливості ведення акцизного податку та його відображення в обліку / Л.І. Федоришина // Економічні науки. – 2014. – №10. – С. 330-340.

здобувачі вищої освіти Кушнір Л.В., Бойчук Т.В.

к. е. н., доцент кафедри економічної

кібернетики та інформаційних систем Степова С.В.

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail:7148399@ukr.net

СУТНІСТЬ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Ринкові умови розвитку значно активізували потреби в оперативній інформації облікового характеру, як для здійснення керування підприємством, так і для користувачів, а саме юридичних і фізичних осіб. І тому комп'ютеризація облікового процесу стала серйозним чинником, який задовільняє своєчасне

забезпечення обліковими даними власників, акціонерів, бухгалтерів, інвесторів та інших користувачів економічної інформації. Крім основних форм ведення обліку, початком автоматизованого ведення бухгалтерського обліку вважають автоматизовану форму ведення бухгалтерського обліку.

Саме розвиток інформаційних систем в обліку сприяв вивченню обліку і моделювання грошових коштів в автоматизованих системах обліку, а також різновиди помилок, що виникають при застосуванні даних програмних продуктів, чим і займалися такі дослідники та науковці, як: М. І. Бондар, Н. В. Водопалова, Е. К. Гільде, Н. О. Гура, К. Е. Даллас, Б. А. Засадний, Т. Г. Мельник, С. А. Рибальченко, Н. А. Рязанцева, В. Г. Швець.

На сьогоднішній день інформаційні системи наявні практично на всіх процесах провадження господарської діяльності, вони проникли в усі ділянки господарської сфери підприємств. Однак найбільшого розповсюдження та масштабності за тиражем продажів набула така бухгалтерська програма, як «1С: Бухгалтерія 8.2», проте на ринку паралельно з нею існують програми «Парус», «Бест», «Акцент», «Інфо-бухгалтер» та інші [4].

Автоматизація бухгалтерського обліку грошових коштів допомагає уникнути або в крайньому випадку мінімізувати кількість помилок при заповненні документації підприємств, але, на жаль, поява автоматизованих систем породжує нові типові помилки у бухгалтерському обліку.

Облікові автоматизовані системи ведення касових і банківських операцій за допомогою бази даних дають можливість зіставляти інформацію та передати її, що значно полегшує роботу аналітиків, бухгалтерів, аудиторів .

Використовуючи у практиці сукупність програмних засобів, можна мати ряд переваг, таких як:

- автоматичне підраховування підсумкових сум;
- зміна і корегування інформації безпосередньо в базі даних без змін структури та алгоритму роботи програми;
- складання Касової та Головної книги, прибуткових і видаткових касових ордерів та іншої документації;

- повністю автоматизований облік касових, банківських, розрахункових операцій, контроль за грошовими коштами на поточному рахунку [1, с.167].

Широкого використання автоматизованого обліку грошових коштів набула програма «1С: Підприємство». А саме завдяки своїм додатковим можливостям полегшувати роботу бухгалтерії. Її технічні параметри дають змогу працювати в багатьох інформаційних системах, а саме: «Microsoft», «Linux» та інші, використовуючи при цьому різноманітні веб-ресурси. Технологічні платформи «1С: Бухгалтерія для України 8» дозволяють користувачу реалізацію обліку руху грошових коштів в готівковій і безготівковій формі, підтримання ведення та друку платіжних доручень, прибуткових і видаткових касових ордерів. Також в автоматизованому порядку проводити операції по розрахунках з постачальниками та підрядниками, покупцями й замовниками, підзвітними особами, контролювати внесення готівки на розрахункові рахунки і одержання готівки по грошовому чеку.

Автоматизація за допомогою різних конфігурацій та додатків дозволяє відображати операції, у яких суми внесених платежів оперативно розбиваються на аванс і оплату, а вже на підставі касових документів формується касова книга типового зразка, визначеного законодавством.

Ще однією перевагою є можливість здійснення обліку розрахунків з постачальниками й покупцями в гривнях і іноземній валюті, з автоматичним переведенням курсу валют. Стосовно розрахунків з контрагентами, то їх можна вести за договором або із посиланням на конкретні документи розрахунків [2, с. 243].

Визначено, що гнучкість програми «1С: Бухгалтерія» є її переважаючою характеристикою над іншими програмами, бо вона дозволяє враховувати специфіку різних підприємств та підлаштовувати її під певні галузі діяльності, що робить «1С: Бухгалтерію» найпоширенішим продуктом автоматизації бухгалтерського обліку, про це свідчить значна ніша на ринку, а саме 65% ринку в Україні.

Проте одним із головних та нагальних недоліків автоматизованих систем

ведення бухгалтерського обліку грошових коштів вважають те, що вони є більш відкритими та незахищеними для несанкціонованого доступу. Автоматизовані системи також є відкритими для прихованої зміни або введення даних і прямого, а також непрямого одержання інформації [3].

Накінець варто зазначити, що автоматизація обліку грошових коштів на підприємстві дозволить подолати проблеми, з якими найчастіше приходиться боротися при організації обліку грошових коштів, серед яких: правильність їх відображення у фінансовій звітності; здійснення контролю за процесом їх збереження та використання; організаційне та технічне забезпечення здійснення обліку грошових коштів; контроль за повнотою та своєчасністю відображення операцій з грошовими коштами у системі обліку.

Отже, застосування ІТ технологій в обліку грошових коштів підприємств надає йому величезні можливості щодо зменшення затрат на обробку даних, розрахунку точних даних, надання оперативної і неупередженої інформації для менеджерів, які здійснюють управлінський контроль за виробничими процесами, а також мінімізацію помилок при здійсненні бухгалтерського обліку та підвищення продуктивності праці бухгалтерів.

Список використаної літератури:

1. Войтюшенко Н. М. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посібник / Н. М. Войтюшенко. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2011 – 340 с.
2. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: наукове видання / С. В. Івахненко. – Житомир, 2012. – 416 с.
3. Подуражня Ю. Місце інформаційного програмного забезпечення в системі бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2013_14/Podurajnya.pdf
4. Писарчук О.В Уварова В.С. Вдосконалення методичних підходів до автоматизації обліку з урахуванням специфіки підприємства. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vetp/2010_29/10rovaprc.pdf

Студент Кедык О.М., Зусько И.В.

Ассистент М.Н. Галкина

Полесский государственный университет

E-mail: Kedyk96@mail.ru

РАЗВИТИЕ КОМПЛАЕНС КОНТРОЛЯ В ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Сегодня комплаенс во всем мире приобретает с каждым днем все большую актуальность. В разработке и внедрении функции комплаенс заинтересованы как собственники, так и другие управляющие, ведь обычно нарушение обязательных требований приводит как к финансовым потерям организации, а иногда и к ликвидации организации, так и к уголовной ответственности руководителей.

В настоящее время в Республике Беларусь нет организаций, в которой функционирует комплаенс-контроль. В нашей стране его внедрили только банки. Таким образом, данная тема является актуальной.

Понятие «комплаенс» можно рассматривать как в узком, так и в широком смысле (рис. 1).



Рис.1. Сущность категории "комплаенс"

Примечание – Источник: [6]

Рассмотрим сущность категории ”комплаенс-контроль“ по мнению различных авторов (таблица 1).

Таблица 1

Сущность категории ”комплаенс-контроль“

Автор	Определение
Оксфордский словарь английского языка	Комплаенс (англ. compliance — согласие, соответствие; происходит от глагола to comply — соответствовать) — буквально означает действие в соответствии с запросом или указанием; повиновение (англ. compliance is an action in accordance with a request or command, obedience). COMPLIANCE представляет собой соответствие каким-либо внутренним или внешним требованиям или нормам.
Осипов А. В.	Комплаенс-контроль - самостоятельная деятельность осуществляемая в коммерческих банках, по определению, оценке, консультированию, отслеживанию и сообщению о комплаенс-рисках банка.
Шулековский В. В.	Комплаенс-контроль - способность действовать в соответствии с инструкциями, правилами и специальными требованиями.
Шуховой Т. В.	Комплаенс-контроль - внимание к соблюдению законодательства и корпоративного регулирования, и вопросам установления надлежащего контроля.
Стражев В. И.	Комплаенс-контроль - внутренний контроль над соответствием деятельности банка на финансовых рынках требованиям действующего законодательства.

Примечание – Источник: [1, 2, 3, 4, 5]

Система COMPLIANCE (Compliance System) – это универсальная признанная международная система противодействия угрозам и управления рисками, которая обеспечивает соответствие деятельности организации требованиям государственных органов, саморегулируемых общественных и иных организаций, соответствие нормам права, правилам, рекомендациям и стандартам, регламентирующим деятельность организации [6].

Цель внедрения системы «COMPLIANCE» - создание в организации действующих механизмов по установлению и анализу особенно опасных сфер деятельности, оценка и управление рисками, обеспечение комплексной защите от угроз [6].

Элементы системы комплаенс:

1. Организационные элементы системы комплаенс (организационная структура);
2. Применение информационных систем и информационных технологий в области комплаенс;
3. Предоставление отчетности по вопросам комплаенс (менеджменту компании и государственным организациям);
4. Комплаенс-контроли, используемые в бизнес-процессах;
5. Политики и процедуры комплаенс;
6. Распределение конкретных функций и комплаенс-рисков на уровне руководства и менеджмента;
7. Области применения комплаенс процедур или области регулирования;
8. Наличие экспертов по комплаенс и контролеров рабочего класса;
9. Мониторинг за изменениями правил и норм комплаенс и принятие современных действий;
10. Внедрение комплаенс культуры в работу компании посредством проведения тренингов и обучение сотрудников;
11. Наличие аудита по комплаенс и процедур самооценки;
12. Карта рисков комплаенс, оценка этих рисков и анализ возможного воздействия на деятельность организации.

Участники системы Комплаинс (рисунок 2).

Для внедрения системы Комплаинс контроль в организацию и обеспечения ее эффективной деятельности необходимо создание отдела, который будет осуществлять руководство данной системы.

Отдел Комплаенс (служба комплайенс, служба внутреннего контроля) – это структурное подразделение организации, осуществляющее контроль над соответствием бизнес – процессов, операций и действий специалистов нормам закона и законодательным актам, регулятивным установкам [6].



Рис. 2. Участники системы комплаенс

Примечание – Источник: [6]

Отдел Комплаенс (служба комплайенс, служба внутреннего контроля) – это структурное подразделение организации, осуществляющее контроль над соответствием бизнес – процессов, операций и действий специалистов нормам закона и законодательным актам, регулятивным установкам [6].

Внедрение системы комплаенс необходимо осуществлять поэтапно. На рисунке 3 представлены следующие этапы внедрения.

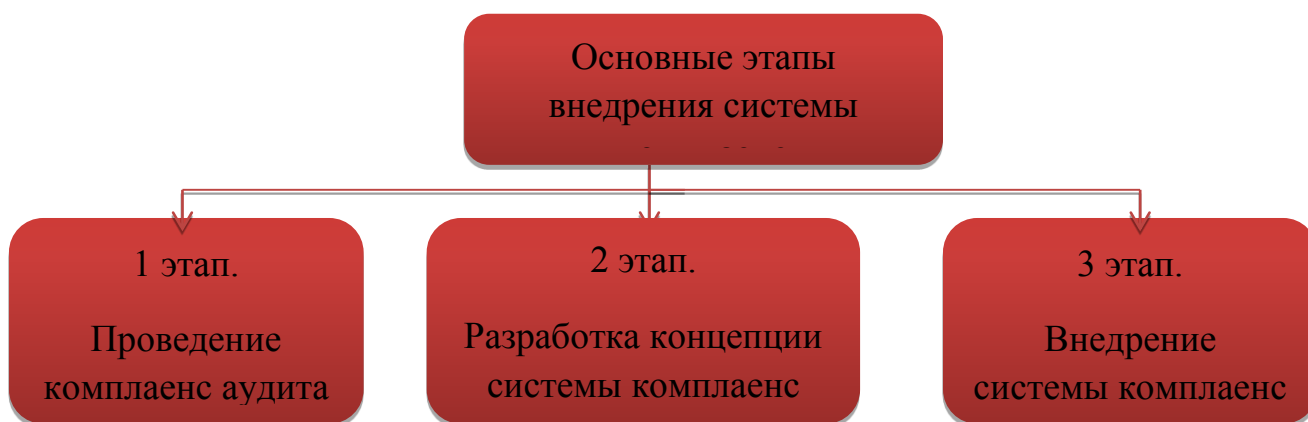


Рис. 3. Этапы внедрения комплаенс контроля

Примечание – Источник: [6]

1 этап. Основные задачи Комплаенс аудита (проведения аудита эффективности системы):

- оценка адекватности системы Комплаенс или существующих в компании ее стратегическим целям развития организации, обеспечению результативного и рационального использования инвестиций в проектах и программах организации;

- проведение аудита системы внутреннего контроля на базе ситуационного моделирования, позволяющего оценить адекватность применяемых методов управления и контроля деятельности компании, соответствия их действующим нормам и требованиям национальных и международных регуляторов, в том числе с учётом расширения или изменения масштабов бизнеса;

- формирование основы для совершенствования системы комплаенс – подготовка детального многоуровневого анализа степени адекватности ключевых элементов системы Комплаенс, и соответствия их требованиям национальных и международных регуляторов.

2 этап. Выполняемые мероприятия:

- разработка основных элементов системы Комплаенс: внутреннего контроля, политик и процедур, предложений по изменению организационной структуры и системы управленческой отчетности, развития корпоративной культуры, кодексов этики и профессионального поведения, процедур обеспечения информационной безопасности;

- оптимизация функций и ответственности, проведение тренингов и обучения ключевых топ- менеджеров компании, отвечающих за внедрение и использование системы комплаенс в организации;

- привлечение ведущих зарубежных экспертов и контролеров для развития системы комплаенс;

- разработка программы обучения персонала, осуществляющего функцию Комплаенс в соответствии с международными стандартами, проведение международной сертификации Комплаенс-менеджеров.

3 этап. Выполняемые мероприятия:

- обучение методологии и комплексу методик комплаенс специалистов всех уровней;
- внедрение основных систем Комплаенс, систем внутреннего аудита и развитие корпоративной культуры комплаенс, внедрение системы мотивации соблюдения всех требований комплаенс;
- внедрение системы мониторинга информационных и технических систем, карт комплаенс-рисков и их индикаторов.

Таким образом, в результате внедрения комплаенс-контроля мы получим следующие преимущества:

- повышение инвестиционной привлекательности организации и ее стоимости;
- обнаружение фактов мошенничества, коррупции и злоупотребления;
- повышение эффективности и результативности работы;
- сохранение деловой репутации;
- возможность избежать потерь, банкротства и санкций;
- предупреждение угроз и ведение мониторинга рисков.

Список использованной литературы

1. Некоторые аспекты этимологии термина "комплаенс-контроль" в банковском праве / А. В. Осипов // Банковское право. - 2006. - №6. - с. 19-20.
2. Комплаенс-функция в кредитно-финансовой организации / В. Шулековский // Информационно-правовое агентство [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.profmedia.by> - Дата доступа: 16.03.2016.
3. Студенческая научная зима в Бресте-2013. Сборник научных работ студентов Восьмого Международного студенческого научного форума региональных университетов. – Брест: Издательство БрГТУ, 2013.
4. Что такое комплаенс для компании? Мнение зарубежных авторов / Т. В. Шуховая // Все о compliance — управлении рисками в современной компании [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.complianceblog.ru>. - Дата доступа: 16.03.2016.

5. Комплаенс // Википедия [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://ru.wikipedia.org> - Дата доступа: 16.03.2016.
6. Актуальность внедрения Системы Комплаенс // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://slideshare.net/elenakoroleva5811/ss-15513842>

Лебеденко С.О.

Студентка групи ОАс-2-14

Дніпропетровський державний аграрно – економічний університет

E – mail: Lebedenkosvetlana@rambler.ru

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ

Взаємовідносини суб'єктів господарської діяльності – підприємств і фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності із підзвітними та відрядженими особами мають чимало організаційних і облікових нюансів.

Такі поняття як «підзвітні особи», «підзвіт», «підзвітність», звичайно зустрічаються в нормативних документах, що регулюють різні сфери діяльності підприємств, але, на жаль, в них розглядається лише поняття, якістосуються порядку й строків подання звітності, матеріальної відповідальності і покарань за різні порушення, допущені підзвітними особами і в жодному нормативному документі не наведено визначення термінів «підзвіт» чи «підзвітна особа».

Підзвітна особа — це працівник даного підприємства, який отримав грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства. [2, с.25]

У процесі своєї діяльності практично кожен бухгалтер стикається з проблемою правильного обліку та оподаткування витрат на відрядження. При цьому часто виникають питання, зокрема, що вважати службовим відрядженням; який порядок відрядження співробітників підприємства, що працюють за сумісництвом або виконують роботу за договорами цивільно – правового

характеру. [2, с. 473]

Організація обліку відряджень передбачає виконання таких завдань:

- затвердження переліку штатних посад, які мають право направлятись у відрядження та отримувати кошти під звіт;

- визначення механізму видачі грошей під звіт і порядку звітування за витраченими підзвітними коштами.

Суми, отримані підзвітною особою, називають авансовими сумами, а звіт працівника називають – звіт про використання коштів виданих на відрядження або під звіт.

На нашу думку установлення переліку посад, які мають право отримувати кошти під звіт, здійснюється на основі розгляду штатного розкладу з урахуванням мети витрачання та запланованих заходів на рік. До напрямів витрачання підзвітних коштів належать господарські видатки, видатки на відрядження та видатки на наукові експедиції. Заходи, що враховуються як потенційне першоджерело утворення зазначених видатків, включають конференції різного рівня (міжнародні та всеукраїнські), наукові експедиції за планами робіт науково-дослідних установ, стажування за кордоном, вивчення досвіду організації роботи установ аналогічного профілю за кордоном, участь у семінарах, нарадах тощо. Виходячи з цього, розглядаючи процедуру визначення переліку посад в контексті даних положень, ми вважаємо, що варто звернути увагу на пріоритетність вищого рівня кваліфікаційних характеристик та можливість підвищення останньої в результаті участі умовної посадової особи у вищевказаних заходах. Відповідно до вказаного потенційними до включення у перелік посадами виступають:

1) керівник установи та його заступники (службові відрядження для участі у нарадах вищого рівня; вивчення досвіду управління та організації роботи установ аналітичного профілю тощо);

2) головний бухгалтер та його заступники (службові відрядження з метою участі в семінарських заняттях; надання звітності головними розпорядниками коштів тощо);

3) провідні спеціалісти установи за профілем (наукові відрядження для участі в конференціях, наукових експедиціях; стажування за кордоном);

4) заступники керівників структурних підрозділів з господарських питань, експедитори (для здійснення закупівель окремих матеріальних запасів; службові відрядження з доставки товарно-матеріальних цінностей в установу).

Звітом про використання коштів виданих на відрядження або під звіт буде вважатись документ, що підтверджує витрати працівника (так як до нього додаються підтверджуючі документи: чеки, білети, квитанції, закупівельні акти), обов'язковим реквізитом його є підпис керівника підприємства: «доцільність витрат підтверджую" і підпис, або «бухгалтерії оплатити". Складає авансовий звіт підзвітна особа, вказує дату і підписується в ньому. Подати до бухгалтерії авансовий звіт підзвітна особа має протягом 5 банківських днів (якщо вона була у відрядженні на території України), або протягом 10 банківських днів (якщо підзвітна особа була у відрядженні за кордоном).

Якщо всі додані документи є достовірними, суму «списують» з підзвіту, так як працівник вже не повинен повертати готівкові гроші видані йому в підзвіт. Таким чином, підприємство вже вступає з працівником в розрахункові операції, при веденні яких може бути дебіторська і кредиторська заборгованість на момент закриття бухгалтерських рахунків.

Дебіторська заборгованість буде відображати наявність боргу працівника по отриманих ним коштам, в свою чергу, якщо сам працівник на виробничі цілі використав власні кошти, то підприємство до моменту їх відшкодування буде мети кредиторську заборгованість. Як і будь-яка інша заборгованість ця відшкодовується шляхом повернення готівкових коштів (за письмовою заявою працівника чи даних авансових звітів).

Службовим відрядженням є поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк для виконання службового доручення поза місцем постійної роботи . Якщо працівника відряджено до іншого міста, то йому видається відрядне посвідчення, яке він зобов'язаний пред'явити при поверненні. На практиці трапляються випадки, коли для переїздів

використовується транспорт підприємства або особистий транспорт, тоді необхідно надати водіям дорожні листи.[3, с.31 – 32]

Відрядженому працівнику видається грошовий аванс (відшкодовуються витрати) на оплату: з добових, з проїзду, з найму житла. За відрядженим працівником зберігається місце роботи (посада) та середній заробіток за час відрядження, в тому числі й за час перебування в дорозі. Середній заробіток за час перебування працівника у відрядженні зберігається на всі робочі дні тижня за графіком, установленим за місцем постійної роботи. За бажанням відрядженого працівника йому надсилають поштовим переказом заробітну плату за місцем відрядження за рахунок підприємства, що його відрядило.

Розрахунок добових проводиться згідно підпункту 170.9.1 статті 170 Податкового кодексу [1]. До оподаткованого доходу не включаються також витрати на відрядження, не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більш як 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон - не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження.

Виходячи з даних можемо визначити максимальний розмір добових у 2016 році:

1) добові витрати під час відряджень по Україні= $1378,00 * 0,20 = 75,60$ гривень;

2) добові витрати під час відряджень за кордон= $1378,00 * 0,750 = 1033,50$ гривень.

Отже, можемо зробити висновок що підтвердження розрахунків при відрядженнях в межах України та за кордон є законодавчо визначеними. Кожна підзвітна особа має надати Звіт про використання коштів виданих під звіт чи на відрядження. Розрахунок добових проводиться на основі Податкового кодексу.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України від 01.02.2016 р. № 2755-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Коблянська О. І. Фінансовий облік : навчальний посібник / О. І. Коблянська. – К.: Знання, 2010. – с. 473 .
3. Кропивницький В. Не видали аванс на відрядження: чого очікувати / В. Кропивницький // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 99. – С. 31–32.

к.е.н., доцент Лега О. В.

доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Кобилко А. В.

студентка 4 курсу спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: LEG.79@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З МАТЕРІАЛАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Матеріали сільськогосподарського призначення є виробничими запасами сільськогосподарського підприємства, або підприємства, що займається вирощуванням продукції сільського господарства в межах своєї звичайної діяльності [5].

До матеріалів сільськогосподарського призначення належать мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин, а також саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві [5].

Основними завданнями первинного обліку матеріалів

сільськогосподарського призначення є:

- раціональна організація достовірного, всеохоплюючого, простого обліку матеріалів сільськогосподарського призначення;

- постійна реєстрація в документах даних по всіх операціях, пов'язаних з надходженням, зберіганням і витрачанням матеріалів сільськогосподарського призначення;

- надання об'ємної інформації про рух матеріалів сільськогосподарського призначення;

- здійснення точного і повного контролю за своєчасним оприбуткуванням, зберіганням і витрачанням матеріалів сільськогосподарського призначення у процесі виробництва [5].

Первинні документи з обліку матеріалів сільськогосподарського призначення можна розділити на три групи (рис. 1).

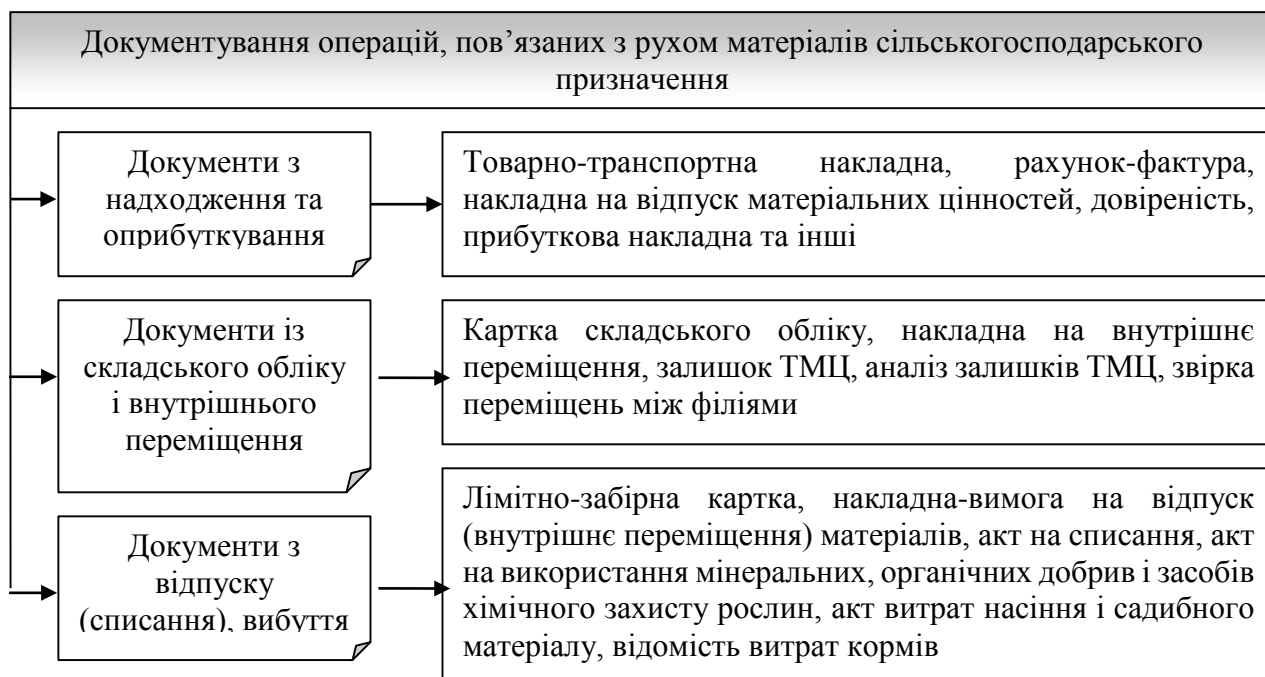


Рис. 1. Документування операцій, пов'язаних з рухом матеріалів сільськогосподарського призначення

Для матеріалів сільськогосподарського призначення доцільно також охарактеризувати специфічні документи (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристика основних форм первинних документів для руху матеріалів
сільськогосподарського призначення

Назва форми	Призначення форми
Акт приймання грубих і соковитих кормів	Ведеться облік за кожним видом заготовлених та прийнятих кормів. На підставі документу формується проводка: Дт 208 Кт 231
Відомість витрати кормів	Складає завферми, зоотехнік або бригадир на підставі розрахунки потреби кормів. Відомість витрат кормів виписують у двох примірниках та ведуть за кожним видом (групою) тварин. Наприкінці місяця зоотехнік або завферми підраховує фактичні витрати кормів у натуральних показниках за групою тварин, обчислює кількість кормо-днів та кількість кормових одиниць, а за наявності залишків кормів – дані про них. На підставі документу формується проводка: Дт 232, 91 Кт 208
Журнал обліку витрати кормів	Узагальнення інформації по обліку затрат кормів
Щоденник надходження сільськогосподарської продукції	Є підставою для оприбуткування урожаю кормових. На підставі документу формується проводка: Дт 208 Кт 231
Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин	Акт складає керівник структурного підрозділу та агроном по кожному полю та кожній культурі після внесення добрив чи хімікатів. У документі зазначають площу, способи та строки внесення добрив (за видами), кількість внесених добрив під кожен культуру окремо в натуральних та грошових вимірниках і в переведенні на діючу речовину. На підставі документу формується проводка: Дт 231, 232, 91 Кт 208
Акти витрати насіння і садібного матеріалу	Акт складають у двох примірниках бригадир та агроном після завершення сівби на окремих ділянках та полях сівозміни. Записи здійснюються за назвами насіння, у розрізі культур по окремих ділянках, вказують площу та витрачене насіння на нормою та фактичні витрати на 1 га та на всю площу. На підставі документу формується проводка: Дт 231 Кт 208

У більшості сільськогосподарських підприємств використовуються застрілі форми первинних документів, тоді як рекомендовано використовувати форми затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах» № 929 від 21.12.2007 р [2]. Зокрема, для обліку списання матеріалів сільськогосподарського призначення передбачено використання наступних документів (табл. 2).

Таблиця 2

Документальне забезпечення списання матеріалів сільськогосподарського
призначення

Форма	Назва	Характеристика
№ ВЗСГ-3	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин	Призначений для запису мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин по кожному полю в розрізі культур. В Акті вказується площа, способи й строки внесення добрив (за видами), кількість внесених добрив під кожен культуру окремо в натуральних показниках і в переводі на діючу речовину.
№ ВЗСГ-4	Акт витрати насіння і садивного матеріалу	Використовують для списання насіння і садивного матеріалу до витрат на вирощування відповідних сільськогосподарських культур. Записи здійснюються за назвами насіння, в розрізі культур по окремих ділянках, вказується площа та витрачене насіння (садивний матеріал) за нормою і фактичні витрати на 1 гектар та на всю площу.
№ ВЗСГ-9	Відомість витрати кормів	Застосовують для оформлення та обліку щоденного відпуску кормів (зернових відходів, комбікормів, сіна, силосу сінажу та ін.) на тваринницькі ферми зі складів та інших місць зберігання.

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству матеріалів сільськогосподарського призначення призначено субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Призначення та побудова рахунку 208 представлено на рис. 2.



Рис. 2. Призначення та побудова рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»

Аналітичний облік матеріалів сільськогосподарського призначення у сільськогосподарських підприємствах ведуть за видами матеріалів. Наприклад, корми – сіно, сінаж, силос; насіння – пшениця, ячмінь, горох, овес, жито; мінеральні добрива – суперфосфат, калійна сіль тощо; засоби захисту рослин – гербіциди, пестициди [5].

Дані первинних документів є підставою для формування інформації у регістрах аналітичного та синтетичного обліку: Відомість 5.1 аналітичного обліку запасів та журнал-ордер 5 А с.-г. по рахунках 20; 22 «МШП»; 25; 26; 27; 28. На основі Журналу 5 А с.-г. [2] формується Головна книга, яка використовується подальшому для складання фінансової звітності.

Інформація про виробничі запаси відображається перш за все у Балансі (Звіті про фінансовий стан) (табл. 3).

Таблиця 3

Порядок відображення інформації про виробничі запаси у Балансі

Стаття	Рядок	Інформація, що відображається
Запаси	1100	Загальна вартість активів, що визнають запасами відповідно до однойменного П (С)БО 9 (зокрема, що утримують для перепродажу, споживання в процесі виробництва та іншої діяльності)
Вписуваний рядок Виробничі запаси	1101	Показують вартість належних підприємству запасів сировини та матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари, а також тарних та інших матеріалів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, які підприємство не розпочало використовувати в господарській діяльності.

У Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) матеріальні витрати відображають в розділі III «Елементи операційних витрат» по рядку 2500 «Матеріальні затрати». Це списані у виробництво, витрачені на інші потреби в ході операційної діяльності сировина, матеріали та інші запаси: паливо-мастильні матеріали, будматеріали і запчастини, тара, матеріали та комплектуючі, сировина й покупні напівфабрикати, МШП.

Виробничі запаси у Примітках до річної фінансової звітності відображені у розділі VIII «Запаси», який заповнюється за даними субрахунків до рахунку 20 і розкриває інформацію, яка характеризує балансову вартість запасів за їх видами

на кінець року, а також суми збільшення чистої вартості реалізації або уцінки.

Обліковий процес здійснюється на підставі первинної документації та закінчується складанням фінансової звітності, де розкривається інформація про власний капітал та його складові. Фінансова звітність має достовірно та правдиво відображати інформацію про елементи власного капіталу та фінансово-майновий стан підприємства, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. діяльність платника податків відповідно до даних фінансового та податкового обліку.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28 бер. 2013 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com/>
2. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах» № 929 від 21.12.2007 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу : minagro.gov.ua/ministry?tid_hierachy=326.
3. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування» № 390 від 4 черв. 2009 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=rtID=876>
4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
5. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: [підручник] / Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Панченко Л. Г.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука ; [3-е вид., перер. і доп.]. – К.: Вища освіта, 2006. - 878 с.
6. П(С)БО 9 «Запаси», затверджено Наказом Міністерства фінансів України

№131 від 14 черв. 2000 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. –
Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

к.т.н., доцент Лиса О.В.

доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

к.е.н., доцент Андрушко Р.П.

доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Львівський національний аграрний університет

E-mail: mikolapan@mail.ru

ОЦІНКА ТА ОБЛІК ЗАПАСІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вибір європейського шляху розвитку, першим етапом якого був вступ України до Світової організації торгівлі (СОТ), призвело до необхідності реформування всіх галузей економіки та удосконалення бухгалтерського обліку у відповідності до міжнародних стандартів. Ідея гармонізації різних систем бухгалтерського обліку реалізується в рамках Європейського співтовариства (ЄС) ще з 1961 року. Суть її полягає в тому, що в кожній країні може існувати своя модель організації обліку і система стандартів, що їх регулюють.

Необхідною умовою є те, що ці стандарти не повинні суперечити аналогічним стандартам в країнах-учасниках співтовариства, тобто повинні знаходитись в відносній гармонії одне з одним. Два останніх десятиліття відзначені посиленням уваги до проблеми міжнародної уніфікації бухгалтерського обліку. Розвиток бізнесу, що супроводжується зростанням ролі міжнародної інтеграції в сфері економіки, висуває визначені вимоги до однаковості і прозорості застосованих у різних країнах принципів формування собівартості запасів, алгоритмів нарахування прибутку, формування оподаткованої бази, умов інвестування і капіталізації зароблених коштів тощо. Проблема невідповідності моделей бухгалтерського обліку не є унікальною і

властива не тільки Україні. Вона має глобальний характер.

Незважаючи на те, що всі національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України (П(С)БО) значною мірою ґрунтуються на Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (МСБО), вони не тотожні, а значні зміни, внесені до чинних міжнародних стандартів Радою з МСБО у грудні 2003 року, поглибили існуючі розбіжності. Тому на сучасному етапі актуальним є вирішення проблеми уніфікації української системи з міжнародною системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Для досягнення гармонії національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку перш за все необхідно виявити ряд протиріч та розбіжностей, що виникають між ними.

Необхідно відмітити, що міжнародні стандарти мають як позитивні, так і негативні риси. Їх об'єктивними перевагами перед національними стандартами в окремих країнах являються:

- чітка економічна логіка;
- узагальнення найкращої сучасної світової практики в області бухгалтерського обліку;
- простота сприймання для користувачів фінансової інформації в усьому світі.

До недоліків МСБО можна віднести:

- узагальнений характер стандартів, які передбачає достатньо велике різноманіття у методах обліку;
- відсутність детальних інтерпретацій і прикладів співставлення стандартів з конкретними ситуаціями.

Як правило, найбільшу питому вагу в структурі доходів підприємств торгівлі займає виручка від реалізації товарів. Оскільки товари – це активи, що утримуються підприємствами з метою подальшого продажу, то порядок їх придбання, утримання і вибуття регламентує П(С)БО 9 «Запаси». Міжнародним аналогом П(С)БО 9 є МСБО 2 «Запаси». Даний стандарт було прийнято ще у 1975 році, але в подальшому він був переглянутий та набрав чинності лише з 1

січня 1995 року. Отже, логічно виникає думка про гармонізацію П(С)БО 9[2] та МСБО 2 [1].

У вітчизняному положенні визначено порядок визнання, оцінки та документального оформлення руху запасів, а в міжнародному аналізі більша увага приділяється визначенню термінів, пов'язаних із використанням запасів. Тому, на нашу думку, П(С)БО 9 необхідно доопрацювати в контексті тлумачення термінів, що безпосередньо стосуються запасів.

Проаналізуємо розбіжності МСБО 2 і П(С)БО 9 за такими ознаками як визначення термінів, оцінка запасів, формування собівартості та ін.

Відповідно до МСБО 2 запаси – це активи, які:

- утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [4].

Необхідно відзначити, що визначення запасам у П(С)БО 9 дане майже ідентичне. За винятком того, що в останньому пункті крім споживання у виробничому процесі або при наданні послуг зазначене можливе споживання запасів у керуванні підприємством. Таке доповнення є цілком доречним, тим більше що процес виробництва – це не процес здійснення якої-небудь діяльності. Процес виробництва, наприклад, не містить у собі такі процеси, як заготівля, збереження або реалізація.

У п.1 МСБО 2 зазначено, що даний стандарт не застосовний до:

- незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг;
- фінансових інструментів;
- біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю.

Як бачимо, у п.1 МСБО 2 не сказано про запаси, що використовуються при здійсненні капітальних інвестицій. Отже, будівельні матеріали, що знаходяться на балансі підприємства і використовуються, наприклад, при здійсненні

будівництва господарським способом, так само відносяться до запасів. Відзначимо, що у МСБО 2 так і в П(С)БО 9 до запасів відноситься готова продукція і незавершене виробництво.

Відповідно до п. 6 МСБО 2 запаси слід вимірювати за найменшим з двох показників: собівартістю або чистою вартістю реалізації.

Вибір оціни за одним з двох найменших показників пояснюється тим, що однією з концептуальних основ МСБО відносно якісних характеристик фінансової звітності є вірогідність, складовою частиною якої є обачність, зокрема, в оцінках активів. В МСБО принцип обачності посідає одне із перших місць, в той час коли в П(С)БО цей принцип використовується не завжди.

Наприклад, принцип оцінки за найменшою із собівартості або ринкової вартості дуже рідко використовується в українській практиці.

Отже, варто зазначити наступне: євроінтеграція України та вступ до СОТ вимагає гармонізації П(С)БО та МСБО. Безумовно це призведе до полегшення співпраці вітчизняних підприємств з іноземними партнерами, особливо в торгівельній галузі, оскільки значна кількість продукції, що реалізується населенню України є імпортованою.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / За ред. С.Ф. Голова. - К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. - 1024 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. №246.
3. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: Навч. посіб. / М.П. Войнаренко, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.
4. Ляшенко М. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / М. Ляшенко // Школа бухгалтера. – 2007. – №16. – 28 с.
5. Харченко А. МФСО: ключ до нових стандартів [Електронний ресурс]. Режим доступу до док. –<http://news.finance.ua/ru/~2/0/all/2011/09/10/251287>.

к.е.н. Ліпський Р.В.
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
здобувач вищої освіти магістр факультету «Облік і фінанси»
спеціальність «Облік і аудит» Акоюн Л.М.
Полтавська державна аграрна академія
E-mail: kl777777@ukr.net

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Виробництво є одним із основних процесів господарської діяльності підприємства. У процесі виробництва використовують природні ресурси, сировину, матеріали, паливо, енергію, трудові ресурси, основні засоби і одержують готову продукцію, що потім реалізують. Характерною особливістю цього процесу є формування витрат виробництва продукції, що становлять її виробничу собівартість. До витрат виробництва відносять витрати, обумовлені технологією виробництва, що перебувають у залежності від обсягу випущеної продукції і складають її речову основу.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07.02.2013 р. витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення власниками) [3].

Аналогічне визначення терміну «витрати» наведено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 16 «Витрати» № 318 від 31.12.1999 р. та Методичних рекомендаціях з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 від 18.05.2001 р.

Відповідно до П(С)БО 16 визнання витрат має такі особливості:

- витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі

зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;

- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;

- витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат звітного періоду, в якому вони були здійснені;

- якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами [5].

У результаті впливу зовнішніх та внутрішніх факторів формується розмір і рівень витрат підприємства, і, відповідно, виникають їх різні види. Питанням класифікації витрат виробництва в економічній теорії протягом довгого часу приділялася значна увага, однак, єдиної класифікації таких витрат, яка б задовольнила інформаційні потреби користувачів, досі не розроблено. Тому в практичній діяльності використовуються різні класифікації витрат. Проблема полягає в тому, що важливо вибрати класифікацію витрат виробництва, яка найбільш повно відповідала б завданням дослідження та напрямам їх реалізації в системі управління [4].

Доцільним є дослідження науковців щодо підходів класифікація витрат, оскільки науково обґрунтоване групування витрат за визначеними однорідними ознаками важливе для цілей обліку, аналізу, контролю, планування та прийняття управлінських рішень стосовно процесу виробництва продукції.

Групування витрат за економічними елементами та статтями калькуляції наведено у табл. 1. Дані табл. 1 свідчать, що класифікація витрат здійснюється виходячи з певних цілей. У вітчизняній практиці вважається однією з основних класифікація витрат за економічними елементами та статтями калькуляції. Особливістю класифікації витрат за економічними елементами є те, що вона заснована на економічній природі витрат, не залежить від конкретних умов, і тому склад елементів може бути встановленим. Разом із тим, класифікація витрат за елементами не може задовольнити інформаційні потреби підприємства про витрати за їх цільовим призначенням, за окремими видами продукції, при

здійсненні контролю за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів [1, с. 15].

Таблиця 1

Групування витрат за класифікаційними ознаками [1, с. 14]

Ознака класифікації	Групування витрат
За способом перенесення вартості на продукцію	- прямі витрати (витрати, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкту витрат); - непрямі витрати (витрати, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат).
За статтями калькуляції	- сировина і матеріали (за мінусом зворотніх відходів); - паливо і енергія на технологічні цілі; - заробітна плата виробничих працівників (основна і додаткова); - відрахування на соціальні заходи; - загальновиробничі витрати.
За економічним змістом (елементами витрат)	- матеріальні витрати (сировина, матеріали, паливо, енергія, тара); - витрати на оплату праці (всі форми основної заробітної плати штатного і позаштатного виробничого персоналу підприємства); - відрахування на соціальні заходи; - амортизація (амортизаційні відрахування на повне відтворення основних засобів за нормами від балансової вартості, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів); - інші витрати (вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей).
За місцем виникнення витрат	- витрати виробництва; - витрати цеху; - витрати дільниці.
За календарними періодами	- поточні витрати (витрати, періодичність яких менше одного місяця); - одноразові витрати (витрати, які здійснюються один раз (періодичністю більше місяця) і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу).
В залежності від доцільності їх здійснення	- продуктивні витрати (витрати, які передбачені технологією і організацією виробництва); - непродуктивні витрати (необов'язкові витрати, які виникають в результаті конкретних недоліків організації виробництва, порушення технології).

Слід зазначити, що у процесі виробництва сільськогосподарської продукції споживається значна кількість різноманітних ресурсів, що у галузі рослинництва поділяються за статтями витрат: оплата праці; насіння і посадковий матеріал; паливо та мастильні матеріали; добрива; засоби захисту рослин; роботи та послуги; амортизація; загальновиробничі витрати тощо.

У економічній літературі майже всі науковці вітчизняної теорії обліку

визнають класифікацію витрат виробництва відносно обсягу виробництва. Проте серед учених та практиків і дотепер не існує єдиного підходу до групування витрат за вказаною ознакою: одна група авторів розмежовує витрати на постійні та змінні; друга – на змінні та умовно-постійні; третя – на умовно-змінні та умовно-постійні; четверта – на змінні, умовно-змінні та постійні. Поділяючи думку авторів четвертої групи, зауважимо, що всі витрати виробництва продукції галузі рослинництва варто розподіляти на постійні, що за будь-яких обставин не змінні, умовно-змінні, які визначаються площею посіву та змінні, сума яких визначається кількістю одержаної продукції [2]. Враховуючи означені особливості можна запропонувати групування витрат залежно від обсягу виробництва продукції рослинництва (рис. 1).



Рис. 1. Групування витрат залежно від обсягу виробництва продукції рослинництва

Наразі саме класифікація витрат залежно від обсягу виробництва уможлиблює вирішувати, які саме витрати включати до виробничої собівартості у розрізі технологічного процесу; розраховувати повну виробничу собівартість продукції шляхом віднесення постійних витрат періоду реалізованої продукції на виробничу собівартість або на фінансові результати діяльності підприємства в цілому. Наявність інших підходів до класифікації витрат обумовлено тим, що підприємство має безліч техніко-економічних, маркетингових, фінансових особливостей, що впливають на формування собівартості продукції.

Список використаної літератури:

1. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. / Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – № 1 (22). – С. 11–18.
2. Моссаковський В. Б. Управлінський облік та його особливості у сільському господарстві / В. Б. Моссаковський, С. Я. Бублик // Облік і фінанси АПК. – 2014. – № 1 – С. 129–138.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 7 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show>.
4. Погосова А. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво продукції рослинництва у сільськогосподарських підприємствах / А. В. Погосова // Наукові читання – 2014 : наук.-теорет. зб. / ЖНАЕУ. – Житомир: ЖНАЕУ, 2014. – Т. 3. – С. 95–98.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 318 від 31 груд. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

*к.е.н., доц. Лобода Н.О.,
студентка 4 курсу Біляковська Х.І.
Львівський національний університет ім. І.Франка
E-mail: n.loboda@mail.ru, kristinabilyakovska@gmail.com*

ЗМІНИ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Податкова система – найважливіший елемент поповнення державного бюджету кожної країни. Становлення податкової системи в Україні відбувається у складних умовах [1, с. 19]. При будь-яких змінах економічного чи політичного характеру, неминучі зміни і в оподаткуванні. Правове регулювання податкового законодавства перебуває поки у стані далекому від ідеального. Проблеми оподаткування постійно цікавили економістів, філософів, державних діячів у різні часи та епохи. В наш час проблемам податків присвячуються праці таких відомих в Україні вчених: Л.М. Демиденко, А.І. Крисоватий, М. Кучерявенко, І.О. Луніна, В.М. Мельник, О.Р. Романенко, В.М. Федосов та інші. Закордоном це питання розглядали вчені: К. Віксель, Дж. М. Кейнс, Дж. С. Мілль, П.В. Мікеладзе, Дж. Меклі, І.Х. Озеров, А. Соколов, М. Фрідман. Щоправда дослідження проблем реформування податкової системи особливо гостро постало саме зараз [2, с. 24].

Це пов'язано з радикальними змінами в Податковому Кодексі України, який Парламент ухвалив Законом України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи" від 28.12.14 р. № 71-VIII. Таким чином, увесь наступний – 2015 рік, були введені зміни в оподаткування усіх суб'єктів господарювання.

Кардинальні зміни в оподаткуванні юридичних осіб та громадян покликані спростити і здешевити систему адміністрування податків, а також додатково залучити до бюджету держави 40 млрд. грн. в рік [3]. Зосередимось на змінах,

котрі набудуть чинності з другого кварталу 2016 року, хоча ставки податків набули змін з 1 лютого. Виникає питання, чи справді податкове законодавство нарешті стане більш ліберальних до платників податку та водночас збільшить надходження до державної казни?

Розглянемо це на прикладах змін до ключових податків, котрі стосуються, як юридичних так і фізичних осіб.

Податок на доходи. Раніше ставка була встановлена у розмірі 15-20% в залежності від суми доходу. Тепер встановлена єдина базова ставка податку на доходи фізичних осіб – 18 %, незалежно від розміру доходу. Суть у тому, що той хто отримує більше, заплатять меншу суму податку, а у тих, в кого зарплата є меншою будуть платити більше [4].

Єдиний соціальний внесок. У змінах цього податку спостерігаємо позитивні зміни, а саме ставка єдиного соціального внеску із заробітної плати знижують до 22% [3]. Утримання, яке становило 1,6% - 2% з працівника – скасовується. Сплата ЄСВ – прерогатива роботодавців, а це означає, що тепер вони зможуть збільшити заробітну плату, та чи будуть вони це робити – питання інше.

Акцизи та інші збори за податковою реформою. Тут нововведення звелися до підняття акцизних ставок і різних видів податків. До прикладу: на 13% підняли акцизи на пальне. Так, акциз на пальне тепер складає 228 євро за тонну (а це на 30 євро більше чим раніше), на дизельне паливо – 113 євро за тонну, а на зріджений газ – 57 євро за тонну. Якщо аналізувати ці аспекти, то рано робити висновки, до чого призведе світове падіння цін на нафту до здешевлення палива в Україні. Акцизні накладні на паливо будуть впроваджені з 1 квітня 2016 року [4].

Якщо розглядати акциз на тютюн, то він зріс на 40%, у грошовому вимірнику з 227,33 за тисячу сигарет до 318,26 грн. [4]. Що на нашу, думку є позитивним аспектом, та має краще вплинути на здоров'я суспільства.

На пиво і вина (окрім натуральних виноградних вин) ставку акцизу збільшили на 100%. Акцизний збір на спирт, спиртові дистиляти і спиртні напої

зріс на 50% [3]. На слабоалкогольні напої акциз зріс на 300%. Ці зміни мають негативний характер для власників малого бізнесу, які пов'язані з виготовленням та продажем таких напоїв, а саме: ціна на такі товари підвищиться, почнуть "процвітати підпільні цехи" з виготовлення даних напоїв, а це - втрата якості продукції та недоотримання державою податків в бюджет.

Гранична ставка податку на нерухомість змінилась з 2% до 3% розміру мінімальної заробітної плати за 1 кв.м загальної площі житлової і комерційної нерухомості (зараз це 41,34 грн.) [3].

Стосовно єдиного податку, то він залишається, проте, зменшили кількість підприємців на який він поширюється.

Та найбільш цікавим та спірним питанням у зрушеннях податкового законодавства став "аграрний бізнес", а саме - спеціальний режим оподаткування ПДВ сільськогосподарських виробників. Вся країна спостерігала за пікетами аграріїв, котрі, почувши нововведення м'яко кажучи – "не погодились" з таким рішенням та пропозиціями. Як наслідок, Верховна Рада України впровадила розподіл сум ПДВ в пропорції, яка залежить від виду продукції, що реалізовується сільгосппідприємством [5].

Отже, для рослинництва встановлена норма 15%, які надходять на спеціальні рахунки сільгосппідприємств, 85% надходять до бюджету. Для свинарства і птахівництва розмір відшкодування встановили в 50%, а для скотарства – 80%. ПДВ залишається підприємству, і лише 20% йде до бюджету [1]. Поки що, це компромісний варіант для аграріїв, та це не означає, що вже з початком сплати цих відсотків, виникнуть певні проблеми та незручності [2].

Не можна не звернути увагу, на ще одне дуже "цікаве" нововведення. Нова редакція Податкового кодексу України містить в собі питання пенсіонерів. А саме, раніше діяло положення, за яким податки платили лише ті пенсіонери, які продовжують працювати. Тепер до них додаються і ті, у кого розмір пенсії перевищує три мінімальні зарплати, а це більше 3990 гривень. Тобто, пенсіонер буде вимушений сплачувати державі податок з пенсії у розмірі 15% [2].

І все було б добре, та стаття 4 Податкового кодексу України, котра описує

основні засади та принципи оподаткування і виникає питання чи це нововведення, описане вище не суперечить принципам про "подвійне оподаткування"? [5]. Виходить, що працівник протягом життя сплачує гроші у її фонд, а потім коли держава має їх віддавати, знову потрібно платити податки?

Отже, проаналізувавши основи Податкової реформи 2016 року, можна зробити наступні висновки.

Діюча в Україні податкова система наразі не влаштовує а ні бізнес, а ні державу, особлива напруга зараз стосується малого і середнього бізнесу, на яких має формуватись економіка країни. Великі податки та складність їх сплати перетворюють власний бізнес на "чорну дірку", яка зменшує можливість отримати нормальні прибутки, та водночас наповнити бюджет країни.

Українська економіка страждає від величезного, порівняно з країнами з відповідним рівнем розвитку, податкового навантаження, тому влада вирішила внести рішучі зміни у Податковий Кодекс України та потрохи їх впроваджувати. Складність полягає у тому, що на сучасному етапі доволі складно зробити так, аби податкове законодавство "влаштовувало" дві сторони – платників та державний бюджет.

Наприклад, підприємці, що використовують загальну систему оподаткування, скаржаться на обтяжливе та свавільне адміністрування податків.

Величезні зусилля марнуються на процедури обліку та звітності, боротьбу підприємців з контролюючими органами, пошук шляхів уникнення податків, тощо, а, з іншого боку, контролю та адміністрування.

Головною метою реформи має бути створення передумов для економічного зростання за рахунок вивільнення підприємницького потенціалу та сприяння реалізації конкурентних переваг країни. Особливо у частині використання "людського капіталу" для прискореного розвитку інтелектуально-містких галузей.

То що буде далі? І чи справді перші кроки реформ, принесуть очікувані зрушення – невідомо. Населення помітить вплив зміни, скоріш за все, з початку 2017 року, а там, є невиключний варіант наступних змін, які суперечитимуть

попереднім. Поки що, значимість та ефективність Податкової реформи можна визначити, як "тримаємось на плаву", та можливо варто взяти досвід, тих країн, котрі були у подібних ситуаціях, а не підлаштовувати економіку під законодавство, не зважаючи на важливий фактор виробництва – людський ресурс.

Список використаної літератури

1. Педрига Д. Податкова реформа. Ключові моменти / Д. Педрига // Все про бухгалтерський облік. - 2015. - № 3. - С. 18-23.
2. Нагорний В. Автор 100 днів податкової реформи / В. Нагорний // Все про бухгалтерський облік. - 2015. - № 38. - С. 24-27.
3. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу та Закону про ЄСВ" від 24.12.2015 р. № 909-VIII: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
4. Закон України "Про внесення змін до ПКУ та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи" від 28.12.14 р. № 71-VIII: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

*к.е.н., доц. Лобода Н.О.,
студентка 4 курсу Дацків І.Я.*

Львівський національний університет ім. І.Франка

E-mail: n.loboda@mail.ru, iradatc94@gmail.com

СВІТОВИЙ ДОСВІД ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Актуальність даної теми дослідження полягає в тому, що подальший розвиток України як соціально-орієнтованої правової держави, націленої на інтеграцію у європейське співтовариство, визначатиметься рівнем розвитку усіх державних інститутів, зокрема й податкової системи. Податкова система потребує приведення у відповідність з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку шляхом забезпечення достатнього обсягу сукупних податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Недосконалі податкові механізми не забезпечують достатніх податкових надходжень і відповідного стимулювання платників до сплати податків. Це призводить до того, що податкова політика не вирішує поставлених перед нею завдань. З огляду на це, важливим є реформування механізму оподаткування доходів фізичних осіб, а також пошук шляхів зростання фіскального й регулюючого потенціалу особистого прибуткового оподаткування.

Теоретико-методологічні засади оподаткування розроблені в працях таких видатних вчених як А. Вагнер, Д. Кейнс, А. Лаффер, Д. Міль, Ф. Нітті, Д. Рікардо, А. Сміт та відповідали фінансовим системам держав середньовіччя та відображали особливості їх державного устрою [1].

У наш час податок з доходів фізичних осіб є найважливішим джерелом наповнення місцевих бюджетів, а також дієвим засобом регулювання доходів громадян. Тому важливим завданням для будь-якої держави є постійне удосконалення системи оподаткування доходів фізичних осіб з метою збільшення соціальної справедливості оподаткування, з урахуванням його

фіскальної та економічної ефективності.

На початковому етапі свого функціонування податкова система України спричинила кризові явища у механізмі розподілу фінансових ресурсів мільйонів громадян на користь держави, а тому сформувала чіткий стереотип несправедливості, який трансформувався в досить розвинений інститут приховування доходів. У цій ситуації податкове законодавство довело свою недієздатність в пошуку оптимального відношення податкових ставок, податкових пільг, які б враховували складну соціально-економічну ситуацію в країні на фоні кризових явищ у всіх сферах суспільного життя [2].

На відміну від вітчизняних реалій зовсім інший підхід до платників податків із доходів фізичних осіб в іноземних державах, де стан демократії та суспільні норми в значній мірі мають вплив на побудову та функціонування фіскальної політики, яка передовсім спрямована на вирішення соціальних питань та економічну мотивацію домогосподарств, а вже потім на забезпечення уряду фінансовими ресурсами.

Значні соціальні видатки та постійна увага держави до платника податків поступово виховали свою податкову культуру, яка зовсім інша від вітчизняних реалій. Також по іншому розуміється і сутність категорії "податок": в Німеччині - це підтримка, яку громадяни надають державі; у Великобританії - це обов'язок перед державою; у США податок розуміється як "такса"; у Франції - як обов'язкова плата. Для нашої держави, як не прикро, розуміння даної фінансової категорії зводиться лише до примусового платежу [3].

В усьому світі в системі податкових відносин важливе місце посідає показник "граничний дохід" - мінімальний розмір отриманого доходу, з якого починається сплачуватися податок. У розвинутих країнах світу система прибуткового оподаткування будується таким чином, що показник "граничний дохід" залежить від кількості дітей, сімейного і стану платника та способу оподаткування за єдиною чи роздільною системою.

Однією з найдавніших є податкова система Великої Британії. Прибутковий податок із громадян становить близько 65 % від усіх прямих податків, що

надходять до державного бюджету. Специфікою оподаткування доходів громадян є те, що їхні доходи поділяються на певні частки (шедули), які оподатковуються за окремою методикою. Ставка податку диференційована залежно від річного доходу: 20 %, 25 %, 40 %.

Базою прибуткового податку в Німеччині є сукупний дохід фізичної особи. Податок сплачується на основі декларації або стягується безпосередньо з джерела доходу. Так, податок із заробітку найманих працівників утримується роботодавцем. В основу оподаткування покладено принцип рівного податку на рівний дохід незалежно від його джерела. Всі, хто отримує доходи з декількох джерел, подають податкову декларацію.

У Німеччині традиційно існує так звана класова система оподаткування, де в основу класифікації платників на класи покладений їх соціально-громадянський статус. Наявність податкових класів за соціальною ознакою створює додаткові можливості користування пільгами шляхом переходу з класу в клас.

З 1 січня 2011 року в Угорщині більш ніж удвічі зменшено податки працюючим громадянам. Замість так званого прогресивного оподаткування вступає в дію більш спрощений механізм, покликаний підтримати багатодітні сім'ї і дрібний бізнес. Так, єдиний спрощений податок для працюючих в Угорщині становить 16 відсотків замість 32-х (це була нижня межа оподаткування фізичних осіб) і 44-х відсотків найвищого рівня старого податку. Правляча консервативна коаліція Угорщини бачить у новому податковому законодавстві деякі переваги над попереднім. Кабінет міністрів Угорщини запроваджує оподаткування, яке б одночасно підтримало працюючих і тих громадян, які хочуть створити сім'ї.

На відміну від України, де порядок, ставки, правила оподаткування податком із доходів фізичних осіб встановлюються виключно на загальнодержавному рівні, в іноземних державах органам місцевого самоврядування надано досить широке право в сфері податкової юрисдикції. У таких країнах Європи, як Болгарія, Кіпр, Естонія, Греція, Латвія, Норвегія,

Румунія, особистий прибутковий податок належить до місцевих податків, а в Бельгії, Данії, Фінляндії, Швеції та Швейцарії органи місцевого самоврядування самостійно визначають ставки, за якими будуть оподатковуватися доходи громадян [4].

Тому посилаючись на зарубіжний досвід можна виділити такі основні вимоги, яких потрібно притримуватися при створенні ефективної податкової системи:

- запровадження єдиного загального кодексу на всі податки замість безлічі податкових законів;
- відмова від протекціоністських податків. Ця умова є обов'язковою для виконання в контексті інтеграції в світову економіку;
- відмова від податкових пільг і закріплення їх субсидіюванням;
- створення ефективно діючої й високо компетентної податкової служби.

Тенденція до підвищення податків збережеться в тих країнах, яким необхідно впоратися з бюджетним дефіцитом. Країни з сильною фінансовою ситуацією намагатимуться протистояти цій тенденції з метою підтримки або посилення конкурентоспроможності економіки. Так, наприклад, роблять Гонконг і Сінгапур, які прагнуть змагатися з Лондоном у сфері фінансових послуг.

Отже, проаналізувавши зарубіжний досвід можна стверджувати, що вдосконалення особистого прибуткового оподаткування повинно відбуватися на основі впровадження комбінованих технологій справляння податку з доходів фізичних осіб. Це передбачає, що кожен вид доходів повинен мати свій механізм оподаткування, який має максимально враховувати специфіку їх отримання, вагомість для платника та трудомісткість адміністрування. Враховуючи реалії сучасного податкового регулювання та досвід зарубіжних країн запропоновано модель оподаткування трудових доходів фізичних осіб на основі прогресивного оподаткування. Застосування помірних ставок прогресивної шкали від 10 до 25 % зменшить податкове навантаження на платників із низьким і середнім рівнем доходів та поступово підвищить його для заможних платників, що збільшить

надходження до бюджету.

Обґрунтовано необхідність відновлення ролі і економічного призначення неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Його застосування дозволить зменшити базу оподаткування кожного платника та знизити податкове навантаження. На сучасному етапі податок з доходів фізичних осіб представляє собою обов'язковий нецільовий платіж фізичної особи до місцевого бюджету для фінансування його видатків. Оподатковуваним доходом повинен бути сукупний доход, скоригований на суму податкових вилучень та зменшений на суму економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму та інших пільг.

Список використаної літератури

1. Філон І.В. Податкова система: [навч. посібник] / І.В. Філон, О.В. Олійник. – К: Центр навчальної літератури, 2015. – С. 469.
2. Кривицький В.Б. Адміністрування податку з доходів фізичних осіб / В.Б. Кривицький, А.О. Нікітішин // Фінанси України. – 2015. - № 9. – С. 34-39.
3. Демиденко Л.М. Оподаткування доходів громадян: досвід США та України / Л. М. Демиденко // Фінанси України. – 2014. – № 10. – С. 30-34.
4. Офіційний web-сайт Державної фіскальної служби України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>

Ломач М.В.

студент кафедры бухгалтерского

учета, анализа и аудита

научный руководитель Галкина М.Н.

Полесский государственный университет Белоруссии

E-mail: marina_99909@mail.ru

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Актуальность изучения данной темы обусловлена тем, что на первом месте по важности среди факторов, влияющих на эффективность использования рабочей силы, стоит система оплаты труда. Она является важнейшим средством повышения заинтересованности работников в результатах своего труда, его производительности, увеличения объемов произведенной продукции, улучшения ее качества и ассортимента.

Для повышения эффективности системы управления оплатой труда на предприятиях необходимо своевременное получение детальной информации о процессах и результатах хозяйственной деятельности, которая традиционно формируется в системе управленческого учета.

Изучим и проанализируем как понимают и определяют подходы к сущности категории заработной платы различные авторы, понятия которых приведены в таблице 1.

Из данных в таблице видим, что многие авторы отождествляют понятие заработная плата и вознаграждения.

Далее проанализируем отличие категорий оплата труда и вознаграждение, по мнению различных авторов и выявим отличия. Сущность данных категорий предоставлены в таблице 2.

Таблица 1

Сущность категории ”заработная плата“

Категория	Автор	Определение
1	2	3
Заработная плата	Одинец А.Н. [1, с. 48].	– вознаграждение за труд, которое наниматель обязан выплатить работнику за выполненную работу в зависимости от ее сложности, количества, качества, условий труда и квалификации работника с учетом фактически отработанного времени, а также за периоды, включаемые в рабочее время
Заработная плата	Н.А. Алексеенко, И. Н. Гурова [2, с. 102].	– совокупность вознаграждений, исчисляемых в денежной и (или) натуральной форме, которые наниматель обязан выплатить работнику за фактически выполненную работу, а также за периоды, включаемые в рабочее время. – для работника – это основная статья дохода, средство повышения благосостояния его самого и членов семьи. – для работодателя – это элемент затрат на производство
Заработная плата	В.Я. Хрипач [3, с. 319].	– совокупность вознаграждений в денежной и (или) натуральной форме, полученных работником за фактически выполненную работу, а так же за периоды, включаемые в рабочее время
Заработная плата	Кашанина Т.В., Катании А.В. [4, с.453].	–установленное соглашением сторон систематическое вознаграждение работника за выполняемую по трудовому договору работу
Заработная плата	Т.А. Фролова [5].	– это основная часть средств, направляемых на потребление, представляющая собой долю дохода (чистую продукцию), зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяющуюся между работниками в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладом каждого и размером вложенного капитала. – это денежное выражение стоимости товара «рабочая сила» или «превращенная форма стоимости товара рабочая сила»

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Заработная плата	Е. Ветлужских [6, с. 10]	<ul style="list-style-type: none"> – денежная компенсация, которую работник получает в обмен на свой труд. — это цена трудовых ресурсов, задействованных в производственном процессе. — выраженная в денежной форме часть совокупного общественного продукта, поступающая в личное потребление трудящихся в соответствии с количеством и качеством затраченного труда. – часть затрат на производство и реализацию продукции, направляемая на оплату труда работников предприятия
Заработная плата	Энциклопедия инвестора [7]	–это важнейшее средство повышения заинтересованности работников в результатах своего труда, его производительности, увеличении объемов произведенной продукции, улучшении ее качества и ассортимента
Заработная плата	Анна Тюрина [8]	<ul style="list-style-type: none"> – это материальное вознаграждение за труд, денежная оценка рабочей силы и непереносимое условие существования человека. – с экономической точки зрения заработная плата представляет собой часть национального дохода (ВВП), поступившего в индивидуальное распоряжение работников с учетом количества и качества трудового фактора

Примечание: Источник – Собственная разработка

Таким образом, можно сделать вывод, что заработная плата это часть издержек на производство и реализацию продукции, идущая на оплату труда работников предприятия в виде вознаграждения за их количественный и качественный труд.

Под управленческим учетом понимается система сбора, обработки и предоставления финансовой и производственной информации, необходимой для оперативного управления, планирования и контроля деятельности предприятия в целом, а также его структурных подразделений

Таблица 2

Сущность категорий ”оплата труда“ и ”вознаграждения“

Оплата труда	Е.Г. Жулина [9, с.105]	– это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами о труде, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами (контрактами)
Оплата труда	М.Н. Федорова [11]	– это регулярно получаемое вознаграждение за произведенную продукцию или оказанные услуги, за отработанное время, включая оплату ежегодных отпусков, праздничных дней и другого неотработанного времени, оплачиваемого в соответствии с трудовым законодательством и коллективными трудовыми договорами
Оплата труда	Рофе А.И. [13]	это цена трудовых ресурсов, задействованных в производственном процессе
Вознаграждение	Энциклопедия инвестора [7]	– это все то, что человек считает ценным для себя. – это то, что может удовлетворить потребности человека
Вознаграждение	Экономический словарь [14]	– это форма поощрения спонсоров, которая заранее устанавливается автором проекта
Вознаграждение	Словарь бизнес-терминов [15]	– денежная оплата труда работников в виде заработной платы и премиальных выплат, зависящая от количества и качества труда

Примечание: Источник – Собственная разработка

Под управленческой оплатой труда в конфигурации понимается заработная плата работников организации или предприятия для целей управленческого учета. Управленческая оплата может рассчитываться в любой валюте. Результаты управленческой заработной платы используются для учета затрат на персонал по центрам ответственности (структуре компании для целей управленческого учета).

Оплата труда является важнейшей категорией бухгалтерского учета и управленческого анализа деятельности предприятия. При этом вопросы эффективного управления затратами на оплату труда занимают центральное место во всей системе принятия управленческих решений.

Проблематика изучения затрат на оплату труда связана прежде всего с тем, что приходится анализировать существенный объем неоднородной информации, которую необходимо классифицировать и группировать. Основной целью классификации затрат на оплату труда является их упорядочение в общей системе затрат предприятия с целью обеспечения достоверной и логически связанной информацией менеджеров предприятия. Так В. Б. Ивашкевич считает, что расходы на оплату труда представляют собой существенный элемент себестоимости продукции, достигая в некоторых отраслях одной трети всех издержек производства. Поэтому четкая классификация расходов на оплату труда и более точное их распределение являются важной предпосылкой достоверности исчисления себестоимости продукции.

На практике мы предлагаем предприятиям применять следующую группировку затрат на оплату труда, представленную в таблице 3.

Таблица 3

Классификация затрат на оплату труда

Классификационная группа	Группировка затрат
По видам	– основная – дополнительная
По элементам	– повременная – сдельная – смешанная – оплата простоев
По составу работников	– штатный – совместители – работающие по договорам подряда
По категориям работников	– рабочие – специалисты – руководители – другие служащие

Следует отметить, что для решения задач управленческого учета необходимо применять более детальную классификацию. Считаем, что необходимо выделить из фонда оплаты труда заработную плату, включаемую в себестоимость продукции. В классификации затрат необходимо акцентировать внимание на деление затрат, непосредственно относящихся на себестоимость производимой продукции.

Для более детального анализа и контроля о расходах на оплату труда предлагаем с позиции управленческого учета открыть счет 30 и субсчета к нему. Таким образом, счет 30 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах затрат по оплате труда. Для расчета оплаты труда к счету 30 открыты следующие субсчета:

– 30/1 – «Расчеты с персоналом по видам оплаты труда», который включает в себя: 30/11 – «Расчеты с персоналом по основному виду оплаты труда» и 30/12 – «Расчеты с персоналом по дополнительному виду оплаты труда»;

– 30/2 – «Расчеты с персоналом по элементам оплаты труда», с включением: 30/21 – «Расчеты с персоналом по повременной оплате труда», 30/22 – «Расчеты с персоналом по сдельной оплате труда», 30/23 – «Расчеты с персоналом по смешанной оплате труда», 30/24 – «Расчеты с персоналом по оплате простоев»;

– 30/3 – «Расчеты с работниками по составу: 30/31 – «Расчеты со штатным работником», 30/32 – «Расчеты с работниками-совместителями», 30/33 – «Расчеты с работающими по договорам подряда»;

– 30/4 – «Расчеты с работниками по категориям»: 30/41 – «Расчеты по оплате труда с рабочими», 30/42 – «Расчеты по оплате труда со специалистами», 30/43 – «Расчеты по оплате труда с руководителями» и 30/44 «Расчеты по оплате труда с другими служащими».

Для внутреннего контроля, принятия управленческих решений и анализа оплаты труда разработаем следующий вид отчетности, отраженный в таблице 4.

Таблица 4

Управленческий отчет по оплате труда

Наименование показателей	Код строки	За _____ месяц	За _____ месяц
Оплата труда по видам	035		
В том числе:			
– основная	036		
– дополнительная	037		
Оплата труда по элементам	040		
В том числе:			
– повременная	041		
– сдельная	042		
– смешанная	043		
– оплата простоев	044		
Оплата труда по составу работников	050		
В том числе:			
– штатный	051		
– совместители	052		
– работающие по договорам подряда	053		
Оплата труда по категориям работников	060		
В том числе:			
– рабочие	061		
– специалисты	062		
– руководители	063		
– другие служащие	064		
ИТОГО			

Примечание: источник – Собственная разработка

Таким образом, предложенная методика управленческого учета и отчетности поможет в организациях учитывать и контролировать затраты на оплату труда, в том числе обеспечит принятие оперативных управленческих решений на верхних уровнях управления. Так же система управленческой отчетности по оплате труда позволит повысить эффективность использования трудовых ресурсов, что позволит улучшить результаты всех хозяйственной деятельности предприятия.

Список использованной литературы

1. Одинец А. Н. Трудовой кодекс Республики Беларусь: (разъяснения и коммент., практика применения в 2010 г.) / авт. коммент. А. Н. Одинец; под ред. А.Н. Оди́нца. – Минск: Промкомплекс, 2010. – 316 с.
2. Алексеенко Н.А. Экономика промышленного предприятия: учеб. пособие/ Н.А. Алексеенко, И. Н. Гурова.– Минск: Издательство Гревцова, 2011. – 264 с.
3. Хрипач В.Я. Экономика предприятия/ В.Я. Хрипач, Г.З. Суша, Г.К. Оноприенко; Под ред. В.Я.Хрипача – 2-е изд. стереотипное. – Мн.: Экономпресс, 2001. – 464 с.
4. Кашанина Т.В., Катанин А.В., Основы российского права: Учебник для вузов, 2-е изд. – М.: Издательство Норма (Издательская группа НОРМА–ИНФРА-М), 2001. – 800 с.
5. Фролова Т.А. Экономика предприятия Конспект лекций. Таганрог: Изд-во ТТИ ФЮУ, 2012.
6. Ветлужских Е.. Мотивация и оплата труда. Инструменты Методики. Практика. – М.: Альпина Паблишер, 2013. – 152 с.
7. Энциклопедия инвестора [Электронный ресурс] / Словари и энциклопедии на академике. Режим доступа: <http://investments.academic.ru>
8. Тюрина А.Д. Теория организации: конспект лекций http://www.plam.ru/bislit/teorija_organizacii_konspekt_lekcii/p7.php
9. Жулина Е.Г., Экономика труда. – М.:2012. – 208 с.
10. Политика доходов и заработной платы. – Юристь, 2000.
11. РофеА.И., Стпрейко В.Т., Збышко Б.Г., Экономика труда: Учебник для вузов. – М., 2000.
12. Экономический словарь [Электронный ресурс] / Словари и энциклопедии на академике. Режим доступа : <http://dic.academic.ru>
13. Словарь бизнес-терминов [Электронный ресурс] / Словари и энциклопедии на академике. Режим доступа: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/business/2494>

студентка Лук'яненко Я.М.

Науковий керівник: Гноєва І.М.

старший викладач кафедри «Облік, аналіз і аудит»

Кременчуцький національний університет ім. М. Остроградського

E-mail: lukuяnenko.yana@bk.ru

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В БАНКІВСЬКИХ УСТАНОВАХ ЯК ОДИН З ГОЛОВНИХ ФАКТОРІВ РОЗВИТКУ

Сучасний стан економіки України, високий рівень ризиків банківського сектору, відсутність позитивної динаміки прибутковості активів вітчизняних банків, розширення можливостей банківських послуг, загострення конкурентної боротьби на міжбанківському рівні, впровадження новітніх технологій зумовлює необхідність до застосування нових підходів до застосування управлінського обліку в банках. В своє чергу дані зміни передбачають посилення уваги на змістовність та достовірність зібраної та проаналізованої інформації, яку потребують менеджери всіх рівнів управління банком в процесі прийняття управлінських рішень.

В процесі дослідження інформаційних систем банку було виявлено, що 40-50% усієї інформації являється надлишковою в інформаційному потоці, і в той же час виявлено відсутність 50% необхідної інформації для управління [1].

В процесі вище зазначених змін та відсутністю достатньої інформаційної бази актуальності набуває питання організації управлінського обліку в банках, як одного з основних факторів розвитку банку та всього банківського сектору в цілому.

Метою дослідження є організація управлінського обліку в банківських установах та виявлення недоліків пов'язаних з впровадженням нововведень в систему управління.

Проблемам організації та методам покращення управлінського обліку в банківських установах присвячені праці як зарубіжних, так і вітчизняних вчених,

зокрема серед зарубіжних вчених заслуговують уваги праці таких вчених як К.Друрі, Г.Мінк, Дж. Фостер та інших. Значний внесок у дослідження внесли і вітчизняні вчені: З.В. Гуцайлюк, Ф.Ф. Бутинець, Примостка Л.О., В.В. Сопко та інші.

Сучасний стан управлінського обліку в банках потребує визначених законодавчих аспектах організації, оскільки на даному етапі комерційні банки не регламентуються державними органами і здійснюються в переважній більшості на досвіді зарубіжних країн, національного законодавства та особливостей діяльності конкретного банку під впливом різних факторів, зокрема економічних, організаційних, юридичних.

Враховуючи всі переваги впровадження управлінського обліку в банки, його застосування в банківській системі України відбувається повільно. Основним стримуючим чинником являється відсутність досконалого податкового законодавства [2].

Ефективний управлінський облік на сучасному етапі є неможливий без інформаційних технологій. Тому необхідно створити сучасну структуру інформаційних пристроїв.

Сучасна система інформаційного забезпечення призведе до удосконалення системи управлінського обліку банківських установ. Оскільки, як правило, банківські операційні системи мають на меті формування регулярної обов'язкової та повноцінної звітної інформації, яка дає можливість мати певну уявлення про результати та фінансовий стан банківської установи, проте недоліком являється відсутність даних в розрізі підрозділів або напрямків діяльності до загального результату, тобто унеможлиблює виявлення недоцільного напрямку чи підрозділу. З вище зазначеної інформації стає очевидним, що при застосуванні інформаційного забезпечення система має забезпечити представлення інформації у різних розрізах, необхідних для управлінського обліку, наприклад, у розрізі бізнес-підрозділів, бізнес-напрямків (сегментів-клієнтів), продуктів або клієнтів.

Підбір відповідного програмного забезпечення зумовить пришвидшення

процесу збору та аналізу інформації. Автоматизація даного процесу можлива за умови використання якісного програмного забезпечення, що створює значні затрати часу в процесі вибору та застосування автономної програми. Керівництво банківської установи повинно прийняти рішення про вибір програмного продукту, тобто:

- створити самостійно профільними спеціалістами, які працюють безпосередньо в банку;
- придбати як готовий програмний продукт;
- виготовити на замовлення банку з урахуваннями всіх його особливостей.

Застосування традиційних систем, тобто формування звітів у Excel в вигляді електронних таблиць, має значні затрати робочого часу в процесі підготовки необхідних аналітичних даних. При цьому використання локальних робочих місць унеможлиблює одночасне опрацювання тотожної інформації та внесення необхідних змін, що відповідно унеможлиблює і миттєве реагування на виявлені відхилення від планових показників. Відтак інформація буде мати вже ретроспективний характер, а звіти, сформовані за допомогою цих програм, мають перспективу просто загубитися в паперових стопках без належного використання через втрату актуальності. Оскільки інформація з часом втрачає цінність, швидкість її формування є важливим фактором у будь-якій системі звітності.

Головне надбання автоматизації управлінського обліку - створення єдиного місця зберігання та обміну даних різних підрозділів та надання можливості керівникам різних рівнів використовувати необхідну інформацію з різним рівнем її деталізації.

Наступним кроком організації являється впровадження обраного програмного забезпечення з відповідним навчанням працівників банківської установи. Даний крок навчання охоплює всі структурні підрозділи банку, які, безпосередньо, беруть участь у формуванні та аналізі управлінської інформації. Цей етап надзвичайно важливий, оскільки як показує практика займає 50 % усього часу процесу впровадження підсистеми управлінського обліку в банку.

В кінці впровадження програмного забезпечення в процес роботи банку доцільності набуває апробування на окремому центрі банківської установи, оскільки це допоможе виявити помилки та недоліки ще до початку застосування [3].

Отже, сучасна система управлінського обліку потребує суттєвих змін не лише на рівні конкретної банківської установи, а й всього сектору в цілому. Впровадження нових методів та моделей зумовить швидкий обмін управлінської інформації між різними рівнями управління та зумовить збільшення конкурентних переваг банку. Проте дані зрушення неможливі без відповідних фінансових та часових затрат, що й зумовлює перешкоди.

Список використаної літератури

1. Табачук Г. Інформаційна система банку у прийнятті управлінських рішень / Г. Табачук, О. Сарахман // Банківська справа. – № 5. – 1999 р. – С. 46–48.
2. Гагаріна С.А. Деякі аспекти організації управлінського обліку в комерційних банках / С.А. Гагаріна // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук. праць. – Суми: Мрія ЛТД, 2002. – Т. – С. 105–109.
3. Цимбалюк А. Ф. Напрями вдосконалення системи управлінського обліку у банках України / А. Ф. Цимбалюк // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць / ред. кол.: І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2013. – Випуск 24. – С. 291–296.

студентка Лук'яненко Я.М.

Науковий керівник: Онищенко О.В.

доцент кафедри «Облік, аналіз і аудит»

Кременчуцький національний університет ім. М. Остроградського

E-mail: lukuяnenko.yana@bk.ru

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ В ПРОЦЕСІ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Сучасний стан економіки України вимагає від власників підприємств і організацій виходити на нові рівні підприємницької діяльності в процесі євроінтеграції. Проте даний процес зумовлює зміни не лише у виробничій та дослідницькій роботі підприємства, а й і в відображенні цих змін у бухгалтерському обліку з відповідними змінами у фінансовій звітності, оскільки саме з звітності керівництво черпає інформацію для прийняття управлінських рішень.

Фінансова звітність являється заключним етапом облікового процесу та основним документальним підтвердженням фінансового стану підприємства як для зовнішніх, так і внутрішніх користувачів. В зв'язку з цим актуальності набуває питання складання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів складання фінансової звітності в зв'язку з економічними змінами та розширенням кордонів підприємницької діяльності вітчизняних підприємств та організацій.

Дослідженням даної теми присвячені праці великої кількості вітчизняних та зарубіжних науковців та економістів, серед яких О. Аскері, А. Харченко, В. Мірошніченко, О. Калюк, О. Блажко, О. Мельник, В.Гливенко, А. Гаврилюк, В.Добровський, В.Зоріна, В.Пархоменко, С.Голов, Ж.Труфіна, В. Шелудько, Н. Лад, Д. Тимошенко. Вище зазначені науковці займалися дослідженням питання переходу на застосування нових стандартів у процесі складання фінансової

звітності, а також оцінювали можливості вітчизняних підприємств здійснити такий перехід самостійно.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, яка являє собою інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Міжнародні стандарти фінансової звітності – прийняті Радою з міжнародних стандартів – документ, яким визначає порядок і норма складання фінансової звітності [1].

Перехід на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) являється не обов'язковим для підприємств, але фінансова звітність у такій формі при євроінтеграції економіки потребується для іноземних інвесторів, банків та інших фінансових установ при наданні кредиту. Також, наявний ряд вимог, які зобов'язують суб'єктів господарювання складати фінансову звітність згідно МСФЗ.

До найбільш актуальних причин застосування МСФЗ відносяться:

- використання стандартів публічними акціонерними товариствами згідно з вимогами Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку;
- надання звітності згідно МСФЗ іноземним інвесторам за їх вимогою;
- покращення інвестиційної привабливості організації для залучення іноземних інвестицій або для переходу на закордонні ринки збуту та для ведення діяльності;
- з ініціативи керівництва підприємства для отримання інформації більш якісного рівня про фінансовий стан підприємства [2].

МСФЗ зумовлюють підвищення ефективності прозорості і зрозумілості інформації наданої в вигляді звіту, в який розкривається суть діяльності суб'єктів господарювання, відображає достовірну інформацію для визначення, в подальшому, доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, надає можливість вчасно реагувати на наявні фінансові ризики та визначення потенціалу підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень.

Проте на ряду з позитивними чинниками керівництво підприємства та

бухгалтерської служби мають ряд негативних факторів застосування міжнародних стандартів, зокрема:

- відсутність кваліфікованих фахівців, які спроможні не лише розуміти і застосовувати МСФЗ, а й використовувати і розуміти інформацію подану у звітності. В даному процесі найбільш результативним методом навчання є навчання в процесі впровадження міжнародних стандартів в конкретній компанії;

- виникнення додаткових витрат внаслідок придбання нового програмного забезпечення, за допомогою якого відчутно пришвидшиться процес роботи персоналу та зменшиться ризик допущення помилок в процесі складання фінансової звітності ;

- необхідність у зборі додаткової інформації, які вимагають міжнародні стандарти, включення до посадових обов'язків працівників підрозділів додаткових функцій;

- складність застосування окремих стандартів.

Однак найсуттєвішою є проблема відсутності тотожності МСФЗ і П(С)БО, які регулюють як різні аспекти визнання, оцінки й відображення в обліку його об'єктів, так і подання та розкриття інформації у фінансовій звітності.

Найбільшого затруднення для розуміння МСФЗ викликають елементи пов'язані з відображенням у звітності фінансових інструментів, до яких відносяться вкладення в цінні папери, похідних інструментів , дебіторської і кредиторської заборгованості. Найбільшої складності полягає в тому, що активи і зобов'язання мають бути оцінені за справедливою вартістю, що є складним завданням для вітчизняних фахівців.

В процесі переходу на міжнародні стандарти керівництву підприємства необхідно виробити правильну стратегію провадження МСФЗ. В сучасні практики існує два основні підходи до переведення фінансової звітності на міжнародні стандарти:

- трансформація бухгалтерської звітності, складеної відповідно до національних стандартів на звітність в стандартах МСФЗ;

- конверсія або ведення паралельно з національними стандартами управлінського обліку відповідно до МСФЗ.

Перехід з національних стандартів до вимог МСФЗ, при трансформації, має істотний недолік, зокрема зміна відбувається на квартальній або щорічній основі, що зумовлює неможливість отримання інформації про фінансовий стан на проміжних стадіях.

При використанні паралельного обліку потрібно звернути увагу на те, що ведення обліку відразу в декількох моделях одночасно має важливу проблему – подвійного введення інформації. Проте, якщо на підприємстві автоматизований бухгалтерський облік, технічно проблема може бути достатньо легко вирішена [3].

Отже, при застосуванні МСФЗ на підприємствах і організаціях набуває необхідності створення відповідних служб, визначивши їх функції, з подальшим визначенням та закріпленням обов'язків за відповідальними особами шляхом використання внутрішніх розпорядчих документів. Одним з головних моментів, який обов'язково повинен бути зазначений у вище зазначених документах являється безперервне оновлення фахівцями відповідної служби власних баз знань, оскільки МСФЗ досить динамічні.

Процес переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності являє собою тяжкий процес не лише з фінансової сторони питання, оскільки вітчизняні підприємства і організації не мають наявних спеціалізованих фахівців та відповідного законодавчого і фінансового підґрунтя. Принципи, закладені в порядок формування звітності згідно міжнародних стандартів, роблять її адекватнішою і здатною відобразити істинний майновий стан організації. МСФЗ являється інструментом глобалізації економіки і світових господарських зв'язків, тому дані зміни в найблищому майбутньому можуть змінити статус з необов'язкового в обов'язкове, тому підприємствам потрібно бути зацікавленими в даному питанні.

Список використаної літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999, № 996-XIV // Офіційний вісник України. – 1999. – № 33. – 3 верес. Із змінами, внесеними згідно із Законами N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012.
2. Бурковська А.В., Юрков В.О. Доцільність запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності у діяльності вітчизняних підприємств // Актуальні проблеми обліково – аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: Матеріали I Міжнародної науково-практичної інтернет - конференції, 2013 р., 28 листопада, м. Мукачево. – 246с.
3. Діділовський О. М. Проблеми та перспективи застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2011_1/17.pdf

Менделюк О.В.

студентка

к.е.н., ст. викл., Харчук Ю.Ю.

Національний університет «Острозька академія»

E-mail: oksana.mendeliuk@oa.edu.ua

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ В КОНТЕКСТІ ЗМІН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Оплата праці працівників суб'єктів господарювання є важливою складовою ринкових відносин, ознакою ефективності економіки країни, її соціальної політики. Це будь-який дохід, обчислений, зазвичай, у грошовому виразі, який виплачується відповідно до трудового договору роботодавцем або уповноваженим органом працівнику за виконану ним роботу та/або надані послуги.

Обліково-аналітичне забезпечення оплати праці – це реєстрація, накопичення, обробка та аналіз з достатнім рівнем аналітики обліку операцій, що

формують доходи працівників в розрізі їхніх видів діяльності.

Оплата праці складається з основної і додаткової заробітної плати, розмір якої залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та діяльності суб'єкта господарювання і максимальним розміром не обмежується [5].

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про плату праці» основна заробітна плата — винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців [7].

Додаткова заробітна плата — винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій [7].

Форми і системи оплати праці – це сукупність конкретних правил та понять щодо визначення співвідношень між величиною виконаної роботи та винагороди працівників. Ключовими показниками виміру фактичних витрат праці робітників є кількість виробленої продукції або відпрацьованого ними часу, тому основними формами оплати праці є відрядна й погодинна.

Погодинна форма оплати праці – це оплата праці, яка залежить від кількості відпрацьованих годин і тарифної ставки (окладу) за одну годину.

В свою чергу, відрядна форма оплати праці передбачає оплату праці за кількість виготовленої продукції (виконаного обсягу робіт, послуг) за нормами і розцінками, встановленими виходячи з розряду виконаних робіт [2].

Відповідно до чинного законодавства та загальноприйнятої облікової практики для того, щоб здійснити оплату праці працівника різних суб'єктів господарювання бухгалтер зобов'язаний зробити необхідні нарахування і утримання податків та зборів із суми нарахованої заробітної плати.

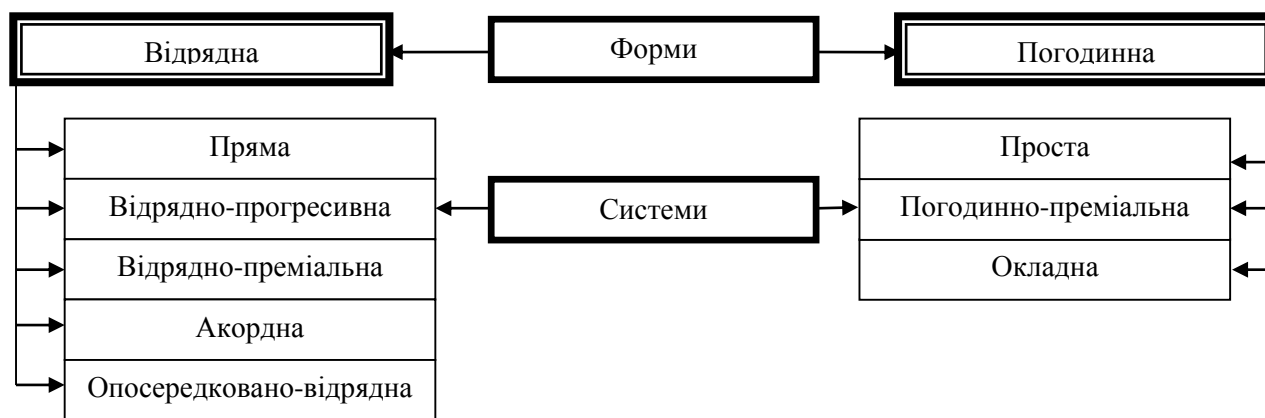


Рис. 1. Форми та системи оплати праці працівників суб'єктів господарювання

Джерело: сформовано автором на основі [2].

Нарахування на заробітну плату — це податок, який сплачує роботодавець з фонду оплати праці його працівників. Цим податком оподатковуються майже всі виплати найманим працівникам.

Утримання із заробітної плати — це податки та збори, які утримуються суми доходу, яка виплачується працівнику, проте відповідальність за їх перерахування до відповідних бюджетів лежить на плечах роботодавця [1].

Відповідно до чинного законодавства заробітні плати працівників підприємств, установ та організацій оподатковуються такими податками та зборами:

- податок на доходи фізичних осіб;
- єдиний соціальний внесок;
- військовий збір
- профспілковий збір (за умови наявності профспілки у складі суб'єкта господарювання).

Податок на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО) прив'язаний до категорії утримань із заробітної плати працівників. Через нововведення в податковому законодавстві розміри ставок ПДФО у 2016 році змінились у порівнянні з попередніми роками. Так, у 2016 році використовуватимуть базову ставку 18 % до усієї бази оподаткування, незалежно від її розміру [8].

Військовий збір залишається без змін, тобто його розмір становить 1,5 % і сплачуватиметься він у такому ж самому порядку.

У 2016 році скасовано обов'язкову подачу річної декларації фізичними особами за умови, якщо впродовж податкового (звітного) року оподатковувані доходи нараховувалися одночасно двома або більше податковими агентами, при цьому загальна річна сума таких оподатковуваних доходів перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

Для фізичних осіб-підприємців відмінено обов'язок сплачувати авансові внески з ПДФО у відсотках до минулого року. Кінцеві терміни сплати податку перенесено - на 20 квітня, 20 липня і 20 жовтня. Авансовий платіж за четвертий календарний квартал не потрібно розраховувати та сплачувати. Такий авансовий платіж не сплачуватиметься за умови, якщо результатом розрахунку авансового платежу за відповідний календарний квартал є від'ємне значення [3].

Одною з ключових змін в порядку адміністрування ПДФО та військового збору було об'єднання їх в одну звітність - Декларацію про майновий стан і доходи за новою формою, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 02.10.2015 № 859 [6].

До того ж, відмінено норму, що зобов'язує здійснювати перерахунок податку із задекларованої річної загальної суми оподатковуваних доходів.

Серед нововведень, які можна вважати позитивними — від оподаткування ПДФО звільнили доходи, отримані фізичними особами у зв'язку зі здійсненням заходів щодо енергоефективності й енергозбереження [8].

Зміну податкового законодавства у сфері оподаткування заробітних плат у 2016 році подано в таблиці 1.

У 2016 році також відбулися зміни в обліку Єдиного соціального внеску. Було встановлено одну ставку ЄСВ в розмірі 22 %. Вона застосовується до усіх видів доходів, на які раніше нараховували ЄСВ. Винятком будуть спеціальні ставки нарахування ЄСВ для інвалідів (8,41 %, 5,3% і 5,5 %), які залишатимуться без зміу.

Таблиця 1

Нововведення податкового законодавства в 2016 році щодо обліку заробітної плати працівників та оподаткування їх ПДФО

Показники	2015 рік	2016 рік
ПДФО	Ставки: 0 % - для 0,5 розміру мінімальної заробітної плати (609 грн.); 15 % - для заробітних плат не вище 1710 грн. (1,4 від розміру мінімальної заробітної плати) до 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати (12 180 грн.) 20% на суму перевищення 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати	Ставки 0% - для 0,5 розміру мінімальної заробітної плати (689 грн.); 18 % - для заробітних плат без обмеження
Податкова соціальна пільга (100%)	50 % від розміру мінімальної заробітної плати (609 грн.) не вище 1710 грн. на місяць	50 % від розміру мінімальної заробітної плати (865 грн.) не вище 1930 грн. на місяць

Джерело: сформовано автором на основі [3, 8]

ЄСВ тепер будуть сплачувати лише роботодавці, а відрахування для працівника в розмірі 3,6 % скасували. Відповідно через прийняття однієї ставки ЄСВ у 2016 році відмінили визначення класу професійного ризику для роботодавців [4].

Незалежно від системи оподаткування для всіх підприємців база нарахування ЄСВ залишається без змін.

Відповідно до норм чинного законодавства нарахування та утримання із зарплатних плат працівників необхідно сплачувати в день одержання авансу або зарплати. Якщо вони все ще не виплачені, то внесок сплачується не пізніше 20 числа наступного місяця. Відповідно до трудового законодавства, якщо строк виплати авансу чи зарплати випадає на вихідний чи святковий день, то зарплату необхідно виплатити в попередній робочий день [4].

Підприємці на загальній системі оподаткування сплачують ЄСВ за попередній рік до 10 лютого 2016 року, за 2016 рік – до 10 лютого 2017 року.

Підприємці, що сплачують єдиний податок сплачують внесок за кожний квартал до 20 числа наступного місяця, тобто до 20 січня за четвертий квартал 2015 року та поквартально за 2016 рік : до 20 квітня, 20 липня, 20 жовтня та 20 січня 2017 року відповідно (тобто останній день - 19 число).

Особи, що забезпечують себе самостійно працею, сплачують внесок до 1 травня 2016 року за 2015 рік.

Необхідно зазначити, що штрафні санкції щодо до осіб, мобілізованих на військову службу не застосовуються. Підставою несплати ЄСВ є копія військового квитка або копія документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов цієї особи на військову службу під час мобілізації, на особливий період. Підтверджуючі документи потрібно подати до органів доходів і зборів протягом 10 днів після мобілізації [4].

Всі нововведення щодо особливостей оподаткування ЄСВ подані у таблиці 2.

Таблиця 2

Зміни податкового законодавства у сфері оподаткування ЄСВ у 2016 році

Показники	2015 р.	2016 р.
База оподаткування	Заробітна плата та деякі доходи відмінні від заробітної плати та інвестиційного доходу. Має не перевищувати 17 мінімальних місячних заробітних плат (20706 грн.)	Заробітна плата та деякі доходи відмінні від заробітної плати та інвестиційного доходу. Не перевищує 25 прожиткових мінімумів для працездатних осіб (34450 грн.)
Ставки	Роботодавець – 36,76–49,7 % (в середньому) Робітник – 3,6 %	Роботодавець – 22 % Робітник – 0% (скасування ЄСВ 3,6%)

Джерело: сформовано автором на основі [4]

Приклади типових бухгалтерських проведення щодо обліку заробітної плати працівників подано у таблиці 3.

Таблиця 3

Типова кореспонденція обліку заробітної праці працівників

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Нараховано заробітну плату працівникам за основним місцем роботи	93	661
2	Утримано ПДФО (18 %)	661	641
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату за основним місцем роботи	93	651
4	Видана заробітна плата працівникам через рахунки в банку	661	311

Отже, відповідно до змін податкового законодавства та інших нормативно-правових актів наразі в Україні існує така ситуація щодо обліку заробітних плат працівників підприємств, установ та організацій: встановлено єдину ставку ПДФО 18 %, відмінено утримання із заробітних плат працівників в розмірі 3,6%, скасовано групи ризику роботи та встановлено одну ставку ЄСВ 22% для заробітних плат, що не перевищують 25 прожиткових мінімумів для працездатних осіб (34450 грн.) та інші.

Список використаної літератури

1. Жулина Е.Г. Экономика и социология труда. Шпаргалка. / Е.Г.Жулина, Н.А.Иванова. – М.: Ай Пи Эр Медиа, 2009. – 48 с.
2. Фінанси: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни. — 2-ге вид., перероб. і доп. / О.Р. Романенко, С.Я. Огородник, М.С. Зязюн, А.А. Славкова. К.: КНЕУ, 2003. — 387 с.
3. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році»: Закон України від 24.12.2015 №909-VIII - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.gada.gov.ua>
4. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.gada.gov.ua>
5. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 № 322-VIII - [Електронний

ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>

6. Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи: Наказ Міністерства фінансів України від 02.10.2015 № 859 - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.gada.gov.ua>
7. Про оплату праці: Закон України від від 24.03.1995 № 108/95-ВР - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.gada.gov.ua>
8. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами та доповненнями) - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.gada.gov.ua>

*к.е.н., доцент Мирончук З. П.
доцент кафедри обліку і аудиту,
к.т.н., доцент Лиса О.В.
доцент кафедри обліку і аудиту,
к.е.н., доцент Андрушко Р. П.
доцент кафедри обліку і аудиту
Львівський національний аграрний університет
E-mail: zoriana-gylyuk@mail.ru*

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВИРІШЕННЯ

Становлення та розвиток соціально–орієнтованої ринкової економіки в нашій країні неможливий без належної організації бухгалтерського обліку. Одним з найважливіших питань організації бухгалтерського обліку на кожному підприємстві є формування облікової політики.

На формування облікової політики на підприємстві впливає ряд факторів: форма власності (зобов'язання складати звітність та вести бухгалтерський облік до вимог міжнародних стандартів); вид діяльності (мають бути висвітленні

тільки ті елементи облікової політики, які відповідають певному підприємству); організаційна структура управління (наявність консолідованої фінансової звітності); масштаби діяльності, наявність дочірніх підприємств та відособлених підрозділів; форми розрахунків з покупцями та постачальниками (впливають на величину прибутку); система оподаткування; автоматизована система (впливає на форму ведення обліку) [1].

Аналіз практики формування та застосування облікової політики на підприємствах дозволив встановити нам, що сьогодні процесу її формування приділяється недостатня увага як з сторони працівників обліково – фінансових служб, так і з сторони власників та адміністрації підприємства. Тому, в останній час питання документального оформлення облікової політики на підприємстві набули актуального значення.

Для того, щоб підприємства ефективно використовували облікову політику в своїй діяльності необхідно внести корективи в нормативно-правову базу: узгодити вимоги окремих нормативних документів; докладніше розкрити в нормативних документах сутність, особливості застосування, переваги та недоліки окремих елементів облікової політики; приділяти значну увагу використанню автоматизованого обліку, графікам документообігу, посадовим інструкціям; встановити жорсткі вимоги до змісту, порядку складання та затвердження, строків і порядку внесення змін до Наказу про облікову політику.

Створення облікової політики на підприємстві – трудомісткий та відповідальний процес, оскільки підприємство не один рік працюватиме і відобразатиме свої активи і зобов'язання згідно з розробленою ним обліковою політикою. Це вимагає більш зваженого підходу до її розробки. Однак, сьогодні дедалі частіше спостерігається формальний підхід, що зводиться до складання фінансової звітності відповідно до загальних вимог ПСБО та зовнішніх користувачів. На таку ситуацію впливають як відсутність достатнього практичного досвіду управління в ринкових умовах, так і недостатнє законодавче врегулювання цього питання [3].

Підприємством може бути визначений один із двох варіантів складання

облікової політики:

- відобразити окремі питання по кожному податку, який сплачується підприємством, у відповідних розділах єдиного наказу про облікову податкову політику;

- скласти для кожного податку свою окрему облікову політику і затвердити їх як додатки до наказу про облікову політику для цілей оподаткування.

На нашу думку, до основних проблем які виникають при формуванні облікової політики підприємства в Україні, можна віднести:

- чинне бухгалтерське та податкове законодавство, на якому ґрунтується принципи, прийоми та методи бухгалтерського обліку, недосконале в багатьох питаннях;

- при формуванні облікової політики підприємства керівниками та бухгалтерами присутній фактор ризику, оскільки рішення приймається під дією суб'єктивного судження;

- неможливість через механізм облікової політики підприємства вирішувати питання, які безпосередньо не входять до їх компетенції та врегульовані нормативними документами.

Більш того, облікова політика є важливим і невід'ємним елементом системи внутрішнього контролю підприємства за підготовкою фінансової та податкової звітності, без здійснення якого не вдасться створити ефективний бізнес.

Ми вважаємо, що для кожного підприємства слід виділити три складові частини Наказу про облікову політику, а саме:

- 1) методологічну, що містить положення, які регулюють методологію ведення бухгалтерського обліку;

- 2) методичну, що повинна складатися із методів ведення бухгалтерського обліку, які описують порядок відображення фінансово – господарських операцій;

- 3) організаційну, яка описує організацію системи бухгалтерського обліку.

Також важливою проблемою є відсутність єдиного нормативного

документу стосовно облікової політики підприємства. Так, окремі питання облікової політики регулюються Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні"[2], Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", Листом Міністерства фінансів України "Про облікову політику". Враховуючи політику України щодо вдосконалення методології та організації обліку підприємств, доцільним було б затвердження окремого Положення (стандарту) бухгалтерського обліку "Облікова політика підприємств".

Для того, щоб облікова політика була ефективною, процесу її визначення має передувати такі етапи: аналіз досягнутого фінансового стану організації; формулювання її основних тактичних цілей; аналіз змін у нормативно-законодавчій базі; виявлення основних проблемних питань у бухгалтерському обліку, що пов'язані з неврегульованістю законодавства за окремими питаннями, та розробка шляхів недопущення порушень[4].

На основі аналізу проведених нами досліджень можна зробити висновок про те, що на сьогодні вітчизняним підприємствам слід розробляти облікову політику, орієнтовану на максимальне зближення з принциповими положеннями міжнародних стандартів та фінансової звітності. При цьому необхідно враховувати специфіку ведення господарської діяльності підприємства та застосовувати системний підхід.

Отже, облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Вдало, попередньо глибоко проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність. Формування облікової політики – непростий процес, що вимагає наявності організаційних, технічних, кадрових можливостей; він не закінчується після затвердження наказу про облікову політику, а продовжується до моменту припинення діяльності підприємства.

Список використаної літератури

1. Бойчук Т. Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування / Бойчук Т. // Економічний аналіз. - 2010 р. - Вип. 6. – С. 36-38.
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Васільєва Л. М. Принципи формування облікової політики / Васільєва Л. М., Бондарчук Н. В., Павлова Г. Є. // Інноваційна економіка: Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. - № 2. – С. 322-324.
4. Рожелюк В. М. Шляхи вирішення проблем формування облікової політики підприємства / В. М. Рожелюк // Інноваційна економіка. – 2009. – № 3 – С. 79-83.

Митка М.І.

студентка групи ОАС-2-14

Науковий керівник: к.е.н., доцент Губарик О.М.

доцент кафедри обліку, аудиту та

управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: marina.mytka@gmail.com

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ

РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

У сучасних умовах проблема використання трудових ресурсів і оплати праці є досить актуальною. Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників і найсильнішим мотиватором трудового потенціалу більшості населення. Облік праці та заробітної плати – це один із найважливіших і складних ділянок роботи, що потребують точних та оперативних даних, у яких

відбувається зміна чисельності працівників, витрати робочого часу, категорії робітників, виробничих витрат.

На державному рівні у кожній галузі та на окремих підприємствах виникає необхідність у виробленні власної політики заробітної плати. Вона має враховувати інтереси різних груп працівників і власників, передбачати ефективну систему зайнятості населення й винагороди за працю, заходи до соціального захисту населення, механізми з підтримання доходів на рівні, що забезпечує людині гідне життя.

На сьогодні перехід до ринкових відносин, конкуренція, змушують підприємства позбуватися зайвих працівників або скорочувати витрати на оплату праці. Проте заробітну плату потрібно використовувати як найважливіший засіб, щоб стимулювати зростання продуктивності праці, поліпшення продажу продукції, підвищення ефективності її реалізації [1].

Актуальність дослідження не викликає сумніву, так як облік розрахунків з оплати праці є дуже важливою складовою частиною бухгалтерського обліку. Необхідно не тільки правильно відображати розрахунки по заробітній платі в бухгалтерському обліку, але і правильно розраховувати суму, яка належить до виплати кожному працівникові, а також своєчасно утримати із заробітної плати суми обов'язкових або інших відрахувань.

Значна кількість вчених ставила собі за мету організувати облік праці та оплати таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, зміцненню трудової дисципліни, підвищенню якості виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг.

Оплата праці працівникам є однією з суттєвих складових сукупних витрат будь-якого підприємства та одним із складних об'єктів бухгалтерського обліку, які включають в себе досить значний перелік виплат, кожен з яких має свої особливості відображення як у бухгалтерському обліку, так і у зовнішній звітності підприємства. Рівень виплат працівникам та їх структура мають також велике соціальне значення і впливають не лише на поточні, а й майбутні показники діяльності підприємства У зв'язку з цим питання розуміння суті

оплати праці та її обліку є актуальними, що є досить важливою основою для обґрунтування їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, у фінансовій звітності [7].

Дослідження, пов'язані з розрахунками з оплати праці проводились багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими. Зокрема, А. Шевченко, О.Ю. Радченко, О.Ф. Ярмолюка, Н.В. Оляднічук, І.О. Лєско, І.В. Орлов, О. В. Цятковська та інші.

Основними законодавчими актами, якими регулюються розрахунки з оплати праці з працівниками є Конституція України, Законами України «Про оплату праці», «Про колективні договори та угоди», «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування в зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, зумовленими народженням та похованням», «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», Кодекс законів про працю України (КЗпП України), Податковий кодекс України тощо [5].

Згідно Закону України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [3].

Як важлива соціально-економічна категорія оплата праці в ринковій економіці має виконувати такі функції:

- 1) відтворювальну - як джерела відтворення робочої сили і засобу залучення людей до праці;
- 2) стимулюючу - установлення залежності рівня заробітної плати від кількості, якості і результатів праці;
- 3) регулюючу - як засіб розподілу і перерозподілу кадрів по регіонах країни, галузях економіки з урахуванням ринкової кон'юнктури;
- 4) соціальну - забезпечення соціальної справедливості, однакової

винагороди за однакову працю.

Заробітну плату з практичної точки зору можна охарактеризувати як плату, яка надається за використання праці, або як ціну затраченої праці. Вона може набирати форм премій, гонорарів, місячних окладів тощо [5].

Важливими складовими організації заробітної плати є її форми і системи, які забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами. Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими угодами.

Можна виділити дві основні форми оплати праці:

- погодинна – це оплата праці за відпрацьований час;
- відрядна – це оплата праці за кількість виготовленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг.

Вказані форми мають свої різновиди. Так при погодинній оплаті праці виділяють просту погодинну і погодинно-преміальну форми оплати праці.

В свою чергу відрядна форма оплати праці має наступні різновиди: пряма відрядна, відрядно-прогресивна, відрядно-преміальна, акордна, опосередковано відрядна.

При прямій відрядній формі оплати праці основу оплати становить відрядна розцінка, котра визначається діленням годинної ставки, що відповідає розряду конкретної роботи, на годинну норму виробітку.

Праця працівників може оплачуватися також за іншими системами, наприклад, у відсотках від виторгу, у долі від прибутку тощо. Але в кожному випадку система оплати праці, так само як і її розмір, має визначатися у трудовому договорі [2].

Структура заробітної плати складається з наступних її видів:

1. Основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу, згідно з встановленими нормами праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців [1];

2. Додаткова заробітна плата - це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

3. Інші компенсаційні та заохочувальні виплати - це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами та положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачено актами діючого законодавства, або які проводяться понад встановлені такими актами норми.

Відповідно до Плану рахунків облік праці та її оплати обліковують на балансовому рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці». На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки з працівниками по оплаті праці за всіма її видами, а також розрахунки за не одержану працівниками у встановлений термін суму з оплати праці.

Рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці» має такі субрахунки [6]:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»
- 662 «Розрахунки з депонентами»
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Рахунок активно-пасивний, по дебету відображається нарахування заробітної плати, по кредиту – відображається утримання і виплати.

Нарахування оплати праці здійснюється на підставі перевірених та затверджених первинних документів відповідно до діючих положень й накопичуються показники в зведених регістрах, які призначені для об'єднання первинних документів й отримання узагальнених показників за галузями основного виробництва, видами допоміжних та обслуговуючих виробництв, а також за економічним змістом витрат виробництва – статтями виробничих витрат.

Групування даних про нараховану заробітну плату за кожним працівником відбувається в таких типових реєстрах і документах:

- Табель обліку робочого часу;
- Накопичувальна відомість обліку використання машино-тракторного парку;
- Накопичувальна відомість обліку вантажного автотранспорту;
- Наряд на відрядну роботу.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться в Журналі-ордері №5-Б с.-г.

Журнал-ордер відкривається на місяць. В Журналі-ордері №5-Б с.-г, відображають нараховану заробітну плату та пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та забезпечення майбутніх витрат. Крім того в Журналі-ордері ф. №5-Б с.-г, виділено окремий розділ для відображення дебетових оборотів за рахунками 47, 65, 66. Підставою для відображення дебетових оборотів є Розрахунково-платіжна відомість або Книга обліку розрахунків з оплати праці [3].

Аналітичний облік ведеться за кожним працівником окремо.

Узагальнюючим регістром, в якому відображується аналітичний облік розрахунків за заробітною платою з кожним працівником, є Розрахунково-платіжна відомість працівника (ф. № П-6) або Книга обліку розрахунків з оплати праці.

Розподіл оплати праці та відрахувань на соціальні заходи за об'єктами обліку відображається у "Зведеній відомості нарахування та розподілі оплати праці та відрахування від неї за об'єктами обліку" ф. №5.1 с.-г. Ця відомість складається на підставі первинних документів з обліку праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку витрат. У ній відображають кількість відпрацьованих людино-годин, суму нарахованої оплати праці та відрахування від неї на соціальні заходи. Відомість є підставою для записів у Звіти про витрати, Відомість аналітичного обліку(ф. №5.4 с.-г) за рахунком 65 "Розрахунки за страхуванням" і складання журналу-ордеру ф. №5-Б с.-г.

Для контролю за використанням фонду оплати праці і станом розрахунків з оплати праці з робітниками і службовцями складається Зведена відомість за

розрахунками з робітниками і службовцями ф. №5.3. с.-г.

Із заробітної плати утримується податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) – 18%. Платниками ПДФО є фізична особа (працівник). Базою для нарахування ПДФО є сукупний дохід, зменшений на розмір соціальної пільги.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів» від 31.07.2014 № 1621-VII введено новий загальнодержавний збір – військовий збір [4].

Оподаткуванню військовим збором підлягають доходи у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами без зменшення бази оподаткування на суми податку на доходи фізичних осіб, та застосування податкової соціальної пільги.

Ставка військового збору становить 1,5 % від об'єкта оподаткування.

На фонд оплати праці нараховується - Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. З 2016 року утримувати внесок з працівників вже не потрібно.

Разом із цим впроваджується єдина ставка нарахування ЄСВ для всіх платників ЄСВ у розмірі 22%. Це стосується і доходу у вигляді зарплати, незалежно від класу професійного ризику або галузі, і лікарняних, і декретних виплат.

Отже, дослідивши літературні джерела в яких відображено основи обліку розрахунків з оплати праці можна зробити висновки, що бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці на підприємстві повинен забезпечувати:

- 1) точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості та якості затраченої праці, з діючими формами та системами її оплати;
- 2) правильний розрахунок утримань із заробітної плати;
- 3) правильний розрахунок нарахувань на фонд оплати праці.
- 4) організувати контроль за веденням обліку оплати праці на підприємстві.

Для того що б забезпечити всі перераховані вище основи бухгалтерського обліку оплати праці необхідно розробити спеціальну програму організації обліку

праці та її оплати. Складовими такої програми є:

- 1) первинний облік робочого часу;
- 2) план документації з обліку праці та її оплати;
- 3) накопичення і групування показників первинних документів з обліку праці та її оплати;
- 4) аналітичний облік розрахунків з оплати праці;
- 5) план виконання облікових робіт з праці та її оплати праці;
- 6) оперативний економічний контроль за використанням праці і фонду її оплати.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. – Житомир: ЖІТІ, 2001 р.
2. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. // В редакції закону № 1829-III від 22.06.2000, ВВР, 2000, № 46, ст.391. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Закон України «Про оплату праці» від 21.10.2004 р. № 2103-IV. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
4. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів» від 31.07.2014 № 1621-VII. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/ru/1621-18>
5. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення / Н.В. Оляднічук // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2014. – Вип. 84. – С. 149–155. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/jpdf/zhrumus_2014_84_24.pdf.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 / [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/>

z1557-11

7. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку / А. Шевченко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – С. 52–58. [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35\(2\)__11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)__11.pdf).

Міщенко В.О.

Студентка 4 курсу

к.е.н., доцент Левченко О.П.

Таврійський державний агротехнічний університет

e-mail: viktoriya_mishchenko@mail.ru

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

У сучасних умовах господарювання для забезпечення управління підприємством необхідною інформацією потрібна оперативна, гнучка облікова політика. Вона виступає чинником, який впливає не тільки на ведення бухгалтерського обліку, але і на прийняття управлінських рішень. Цей вплив здійснюється через обрання певного варіанта облікової політики.

Організація роботи підприємства та облікового процесу починається з формування облікової політики. Ретельно продумана облікова політика забезпечує ефективну фінансово-господарську діяльність підприємства, а також максимальний ефект від ведення обліку. Основою для прийняття рішень про облікову політику має бути формування повної, достовірної, правдивої інформації, яка максимально ефективно розкривала б інформацію про діяльність підприємства для зацікавлених осіб-користувачів.

Більшість бухгалтерів сприймають облікову політику як такий документ, що обов'язково повинен бути на підприємстві, але особливого значення як

інструменту забезпечення облікового процесу не надають. Документ формується поверхово, не враховуючи особливостей певного підприємства, тобто чіткого процесу не надають. Даний документ формується поверхово, не враховуючи особливостей певного підприємства, тобто не має ні чіткого процесу формування, ні алгоритму проведення. Якщо ж обліковці намагаються розробити облікову політику ґрунтовно, то їм стають на перешкоді безліч проблем.

У літературних джерелах існують різні підходи до поняття облікової політики. Потрібно відзначити, що в дослідженнях авторів Ф. Бутинця, С. Голова, М. Кужельного, В. Пархоменка, В. Сопка, І. Стеців, М. Пушкаря, та інших облікова політика розглядається як сукупність правил реалізації бухгалтерського обліку, які повинні забезпечити максимальний ефект від ведення бухгалтерського обліку та забезпечити достовірність фінансової звітності. Водночас, не розглядаються питання удосконалення облікової політики для управлінського обліку.

Відповідно до Закону про бухгалтерський облік [1], з одного боку, встановлюються жорсткі правила організації та ведення бухгалтерського обліку, з іншого – підприємствам надається можливість самостійно приймати рішення про встановлення облікової політики з огляду на особливості власної господарської діяльності, керуючись основними принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Облікова політика господарюючого суб'єкта формується на підставі національних П(С)БО. Надання користувачам інформації про політику бухгалтерського обліку, яку підприємство зобов'язане використовувати постійно, є важливою вимогою принципу послідовності. Принципи і методи, що формують облікову політику підприємства, встановлено нормами п. 23 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2].

В Україні облікова політика формується з урахуванням двох рівнів.

На макрорівні — це політика державних органів щодо розвитку системи обліку (Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство

фінансів). Облікова політика формується через урядові структури і оформляється у вигляді законів, що регулюють питання обліку, аудиту та звітності.

На мікрорівні — це політика окремого підприємства щодо забезпечення надійної фінансової звітності. Підприємство (організація, установа) з урахуванням чинних законодавчих актів формує внутрішній нормативний документ – облікову політику.

При складанні облікової політики враховуються особливості тієї галузі, до якої відноситься підприємство. Міністерствами, відомствами, іншими галузевими структурами розроблені різні положення, рекомендації і методичні вказівки з питань бухгалтерського обліку. Тому підприємствам можна керуватися ними, але лише в частині, що не суперечить чинному законодавству.

На вибір облікової політики впливає кілька факторів:

- організаційно-правова форма;
- структура управління підприємством чи організацією;
- забезпеченість сучасними засобами обробки інформації та інформаційно-методичне забезпечення.

Згідно з Листом Міністерства фінансів України від 21.12.2005р. № 31-34000-10-5/27793 «Про облікову політику» [6], наказ повинен містити наступні розділи:

- нормативи та методичні принципи бухгалтерського обліку;
- техніка бухгалтерського обліку.
- організація бухгалтерського обліку.

У першому розділі наказу потрібно відображати: нормативну базу, що регулює методологію, техніку та організацію ведення бухгалтерського обліку та складання звітності (вказується перелік основних документів, якими необхідно керуватися); зміну облікової політики, межі істотності та операційного циклу, порядок оцінки необоротних активів, термін функціонування, нарахування і відображення амортизації; порядок обліку та методи оцінки запасів; види створюваних резервів; визнання доходів і витрат, фінансових результатів та

порядок розподілу прибутку.

У другому розділі наказу (розпорядження) затверджується робочий план рахунків, форми обліку на підприємстві, порядок ведення аналітичного обліку, форми бухгалтерських документів (якщо немає стандартних), організація та порядок проведення інвентаризації, організація управлінського обліку і контролю (внутрішнього аудиту), перелік та порядок складання і подання фінансової та статистичної звітності, стан та розвиток комп'ютеризації облікових робіт.

У третьому розділі, пов'язаному з організацією бухгалтерського обліку, визначається організаційна структура бухгалтерської служби (апарату бухгалтерії); встановлюється відповідальність за організацію обліку на підприємстві, порядок призначення та звільнення головного бухгалтера, працівників апарату бухгалтерії; визначаються напрями соціального розвитку апарату бухгалтерії.

Облікова політика повинна забезпечувати:

- повноту відображення у фінансовій звітності всіх фактів господарської діяльності;
- готовність до бухгалтерського обліку витрат і пасивів, ніж можливих прибутків і активів, що не допускає створення прихованих резервів;
- відображення в бухгалтерському обліку фактів і умов господарської діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але і з їх економічного значення;
- тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам за рахунками синтетичного обліку на 1-е число кожного місяця, а також показників фінансової звітності даним синтетичного й аналітичного обліку;
- раціональне ведення бухгалтерського обліку, виходячи з умов господарської діяльності і величини підприємства.

У літературних джерелах існують кілька підходів до тлумачення облікової політики.

Одна група вчених трактує облікову політику відповідно до положень

закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (п.5 ст.8)[1; 2]. Ці вчені визначили, що облікова політика – це методи відображення господарських операцій в обліку (метод списання матеріалів і ін.), передбачені П(С)БО. Вона належить до об'єкта організації облікового процесу «забезпечення», а саме нормативно-правового, методичного і методологічного[3; 5].

Друга група вчених вважає, що до облікової політики доцільно відносити не лише методи списання матеріалів і ін., а і форму бухгалтерського обліку, графіки документообігу тощо. Тобто елементи, що належать до інших об'єктів організації[4].

Третя група авторів визначає, що облікова політика включає організаційну, методичну і технічну сторони організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Організаційна охоплює організаційну структуру бухгалтерії та її місце в системі управління і взаємодію з іншими структурами. Методичний аспект – це способи оцінки майна, нарахування амортизації і ін. Технічний аспект включає робочий план рахунків, форму бухгалтерського обліку, технологію обробки інформації, способи і строки проведення інвентаризацій. Інші подають ці аспекти як теорію, організацію, методику і технологію облікової політики.

У міжнародній практиці, на відміну від вітчизняної, сукупність принципів, методів збору й обробки даних призначені забезпечити не тільки складання фінансової звітності, а також й управлінської звітності, яка в умовах ринкових перетворень набуває актуальності. Форми управлінської звітності розробляються управлінським персоналом різних рівнів управління підприємством з метою надання оперативної, повної інформації для аналізу та планування діяльності підприємства.

Отже, облікову політику доцільно розробляти не тільки з метою впливу на систему бухгалтерського обліку, але і в напрямі пристосування її до потреб управління. В зв'язку з цим, потрібно розрізняти такі завдання облікової політики:

1) в частині фінансового обліку – задоволення потреб користувачів в інформації про результати діяльності підприємства;

2) в частині управлінського обліку – забезпечення управлінського персоналу економічною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Для вирішення цих завдань потрібно внести зміни до наказу про облікову політику підприємства, а саме виділити окремий розділ з ведення управлінського обліку. Для узагальнення інформації для управлінського обліку потрібно: розробити план рахунків управлінського обліку, методику накопичення управлінської інформації, форми і зміст управлінської звітності.

Для підвищення рівня аналітичності облікової інформації є доцільним ведення управлінського обліку за центрами відповідальності.

Інформація управлінського обліку, отримана в оперативному режимі, дозволить здійснювати контроль за основними показниками діяльності підприємства. Інформація управлінської звітності є підґрунтям для прийняття керівництвом раціональних рішень щодо планування розвитку підприємства. Пропозиції щодо вдосконалення методичних підходів щодо формування облікової політики підприємства сприятимуть покращенню облікового процесу на підприємстві і підвищенню ефективності управління ним.

Підсумовуючи вище сказане, можна зробити висновки, що формування облікової політики – непростий процес, що вимагає наявності організаційних, технічних, кадрових можливостей та він не закінчується після затвердження Наказу про облікову політику, а продовжується аж до моменту припинення діяльності підприємства.

На сьогодні власники не приділяють належної уваги формуванню облікової політики, що негативно впливає на обліковий процес та визначення фінансових результатів.

Керівники повинні ефективно налагоджувати аналітичну роботу на підприємстві, що дозволить робити аналіз та використовувати його результати, особливо для формування власної особливої облікової політики. Окрім того, з

метою удосконалення облікової політики на підприємстві при її розробці необхідно керуватися плановими обліковими проектними документами та розробляти її поетапно, оптимізуючи процес.

Список використаної літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996- XIУ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>
3. Голов С. Бухгалтерський облік та фінансова звітність малих і середніх підприємств / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2010. - № 10. — С. 3-15.
4. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: [монографія] / М.С. Пушкар, М.Т. Щир- ба. - Тернопіль: Карт-бланш, 2010. - 260 с.
5. Стеців І.І. Напрями аналізу ефективності облікової політики підприємства з метою визначення оптимальності її варіанту. //Вісник Львівської комерційної академії. - Серія економічна, випуск 10 - Львів: В-во ЛКА, 2012. - С.209-212
6. Про облікову політику: лист Міністерства фінансів України від 21.12.2013 р. № 31-34000-10-5/27793

Назаренко Є.Є.,

магістр,

Науковий керівник: к.е.н., доц. Ліба Н.С.

Мукачівський державний університет

СУТНІСТЬ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ВПРОВАДЖЕННЯ

Важливе значення в забезпеченні стійкого розвитку підприємств має система внутрішнього контролю. Контрольна інформація отримана в результаті використання такої системи надає можливість виявити негативні тенденції та відхилення від цільових показників, визначити пріоритетні завдання управління та спрогнозувати параметри економічного потенціалу. Така система контролю повинна бути гнучкою та орієнтована на своєчасне виявлення резервів стійкого розвитку і прийняття управлінських рішень щодо попередження виникнення загроз.

Внутрішній контроль присутній на всіх стадіях і протягом усього часу реалізації управлінських рішень. Система внутрішнього контролю є важливим елементом загальної структури управління. Вона дозволяє керівництву шляхом здійснення нагляду, перевірок і стеження переконатись, що його фінансово-господарська діяльність, проходить у відповідності до розробленої стратегії розвитку, прийнятої керівництвом маркетингової політики, інструкцій, інших нормативних документів та вимог діючого законодавства. Для акціонерів та потенційних інвесторів внутрішній контроль виступає гарантією збереження та ефективного використання інвестованих коштів. Мета внутрішнього контролю полягає у своєчасному виявленні та запобіганні невиправданим відхиленням, які перешкоджають раціональному використанню майна та коштів підприємства, ідентифікації і усуненні «слабких місць» в системі управління, пошуку шляхів оптимізації господарських рішень структурними підрозділами та на рівні підприємства в цілому, оцінці виконання управлінських рішень тощо [1].

Значний внесок у теоретичне та практичне дослідження системи внутрішнього контролю зробили такі вітчизняні вчені, як Л.В. Нападовська, А.О. Баранова [1], Д. І. Венжега [2], Л.М. Данилів [3], Р. О. Костирко [4], А.Ю. Кузнєцова [5], Л.О. Сухарева. Разом з тим цілісної концепції внутрішнього контролю в управлінні стійким розвитком підприємств на сьогодні не розроблено. Теоретичні та практичні потреби у формуванні цілісного уявлення про систему контролю зростають. Стає невідкладним завданням організація контрольної системи в управлінні, яка б стала засобом формування релевантної інформації для прийняття управлінських рішень щодо забезпечення стійкого розвитку підприємств.

Під системою внутрішнього контролю розуміється сукупність організаційної структури, методики процедур, прийнятих керівництвом економічного суб'єкта в якості засобів для впорядкованого і ефективного ведення господарської діяльності, яка в тому числі включає організовані всередині даного економічного суб'єкта його силами нагляд і перевірку дотримання вимог законодавства, точності і повноти документації бухгалтерського обліку, своєчасності підготовки достовірної бухгалтерської звітності, запобігання помилок і викривлень, виконання наказів і розпоряджень, забезпечення збереження майна організації. Мета системи внутрішнього контролю - своєчасно запобігати нераціональним або неправильним діям, а також помилкам при обробці інформації [3].

Передумовами виникнення контролю як функції управління є невизначеність керівника щодо окремих аспектів діяльності підприємства.

Ступінь складності внутрішнього контролю залежить від організаційної структури підприємства, чисельності персоналу, розгалуженості мережі філій і підрозділів, ступені централізації бухгалтерського обліку і інших характеристик підприємства в цілому [2].

Основні групи проблем формування системи внутрішнього контролю в управлінні стійким розвитком підприємств є: економічні, нормативно-правові, теоретико-методологічні, організаційні (рис. 1.) [4].



Рис. 1. Типові проблеми організації внутрішнього контролю підприємств

Система внутрішнього контролю повинна сприяти стійкому розвитку підприємства, здатна своєчасно виявляти резерви, попереджувати загрози ризику та забезпечити якісною інформацією різних користувачів [5].

Внутрішній контроль займає особливе місце в управлінні діяльністю кожного підприємства і являє собою загальною функцію, метод управління та

складову частину управлінського циклу. Він надає допомогу керівництву в ефективному управлінні підприємством; сприяє мінімізації ризиків у його діяльності через протидію появі помилок та недоліків, здійснює перевірку достовірності даних обліку й звітності, створює умови для здійснення планування, забезпечує дотримання прийнятої політики керівництвом, інструкцій та інших директивно-нормативних документів підприємства, вимог діючого законодавства. Система внутрішнього контролю є важливим елементом загальної структури управління підприємством.

Список використаних джерел

1. Баранова А. О. Сутність внутрішнього контролю та його місце в управлінській системі підприємства // А. О. Баранова, З. О. Макеєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2011. - №1 – с. 105 – 112.
2. Венжега Д. І. Концептуальні основи внутрішнього контролю: сутність, системно-структурні характеристики, цілі, задачі, методи дослідження / Д. І. Венжега // Регіональна бізнес-економіка і управління. – 2013. - №1 – С. 127 – 133.
3. Данилів Л. М. Внутрішній контроль як важлива складова стратегічного управління / Л. М. Данилів // Вісник Чернівецького торгово-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. - №1 – с. 303 – 307.
4. Костирко Р. О. Внутрішній контроль в управлінні стійким розвитком підприємств / Р. О. Костирко // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2015. - №3 – с. 117 – 121.
5. Кузнецова А. Ю. Створення, функціонування та вдосконалення системи внутрішнього контролю // А. Ю. Кузнецова, В. П. Шегурова // Молодий вчений. - 2012. - №12 - с. 229 - 232.

Наливайко Л.В., М2ОА-1-15

Науковий керівник: Бондарчук Н.В., д.держ.упр.,

професор кафедри обліку, аудиту та

управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

Eirl2@rambler.ru

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У будь-якому підприємстві, в тому числі і сільськогосподарському, головна мета виробництва - реалізувати товар та отримати прибуток.

Реалізація продукції, виконаних робіт та наданих послуг у сільському господарстві - основне джерело грошових надходжень. Їх розмір залежить від налагоджених зв'язків, кількості, якості, часу, місця та каналу реалізації продукції.

Недосконалість системи розподілу і реалізації сільськогосподарської продукції приводить до значних втрат, що не тільки знижує фінансові результати діяльності господарства, але і погіршує постачання населення продуктами харчування, а промисловість сировиною. Повернення витрат в грошовій формі є завершальним етапом діяльності підприємства.

Процес реалізації — це сукупність операцій з продажу готової продукції споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми.

Процес реалізації у своїх працях досліджувало багато вчених і кожен з них представив своє трактування цього терміну. Так, Ковач С.І. вважає, що суть реалізації для підприємства означає насамперед відчуження належних йому благ шляхом продажу з метою відтворення витрат у вартісній формі, отримання прибутку з товарної на грошову. Реалізація як момент відтворення на рівні підприємства є завершальною стадією в кругообігу виробничих засобів

підприємства [1].

Завгородній В.І. заключив, що на розвиток і ефективність виробництва в сільськогосподарських підприємствах суттєвий вплив виявляє реалізація продукції і отримані при цьому фінансові результати. Якщо не забезпечений своєчасний і вигідний збут, то складно, а часто і неможливо розширювати виробництво продукції [2].

Ткаченко Н.М. сформулював таке визначення: реалізованою продукцією підприємства вважається продукція, за яку покупцеві (замовникові) пред'явлені розрахункові документи [3]. Даньків Й.Я., Остап'юк М.Я. висловили свою точку зору, щодо процесу реалізації – це завершальна стадія кругообігу засобів суб'єкта господарювання, на якій здійснюються товарно-грошові відносини між виробником продукції та її покупцем [4].

Сук Л.К. вважає, що процес реалізації – це сукупність операцій з продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг споживачам, тут відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності [5].

Правда М., Кремінь О. заключили, що реалізованою продукцією вважається продукція, відвантажена (відпущена) зі складу підприємства-постачальника [6].

Значення і роль процесу реалізації істотно зростають в умовах становлення ринкових відносин і створення конкурентного середовища. Виробник мусить глибоко вивчати потреби ринку з метою планування обсягів і асортименту виробництва продукції потрібної ринку, тобто організувати належне товарне виробництво.

Реалізація продукції для підприємства важлива з ряду причин: обсяг реалізації визначає інші показники підприємства (величину доходів, прибуток, рентабельність). Крім того від реалізації залежить виробництво і матеріально-технічне забезпечення. Таким чином, в процесі реалізації остаточно визначається результат роботи підприємства, направлений на розширення обсягів діяльності і отримання максимального прибутку.

Реалізація продукції (робіт, послуг) - господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передання права власності на продукцію (роботи, послуги) іншому суб'єктові підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань.

Отже, управління процесом реалізації постає як процес здійснення певного типу взаємозалежних досліджень, розрахунків та дій для координування та формування сприятливих умов для здійснення процесу реалізації та задля досягнення своїх певних цілей.

Для ефективного управління процесом реалізації на підприємстві повинно бути добре налагоджене інформаційне забезпечення та взаємодія усіх ланок управління та процесів виробництва.

Для організації взаємодії різних інформаційних систем з різними користувачами та між собою, дані потрібно відповідним чином описати в усіх системах на різних рівнях, тобто вирішити проблему їх інформаційної сумісності в найширшому розумінні. Це досягається створенням інформаційного забезпечення.

Вважаємо, що інформаційне забезпечення - це сукупність форм документів, нормативної бази та реалізованих рішень щодо обсягів, розміщення та форм існування інформації, яка використовується в інформаційній системі. Інформаційне забезпечення повинно відповідати наступним вимогам: цілісність, вірогідність, гнучкість, стандартизація та уніфікація, адаптивність, мінімізація введення та виведення інформації, зрозумілість, точність, суттєвість.

З метою інформаційного забезпечення управління процесом реалізації на підприємстві повинен бути відповідним чином налагоджений бухгалтерський облік. Облік процесу реалізації здійснюється за допомогою системи рахунків бухгалтерського обліку: 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 90 «Собівартість реалізації», 70 «Доходи від реалізації», 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати» та ін.

На рахунках доходів і витрат накопичується інформація в розрізі видів та груп продукції. Наприкінці місяця (звітнього періоду) рахунки доходів і витрат закриваються списанням їх даних на фінансові результати. При цьому на суму одержаних чистих доходів дебетують рахунок 70 «Доходи від реалізації» і кредитують рахунок 79 «Фінансові результати», а на суму понесених витрат дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 90 «Собівартість реалізації». Рахунок 79 «Фінансові результати» є номінальним, за кредитом якого відображають суму чистих доходів від реалізації продукції, а за дебетом - фактичну собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг та адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності. Порівнюючи одержані доходи та понесені витрати визначають фінансовий результат: перевищення суми одержаних чистих доходів над валовими витратами показує прибуток, а перевищення валових витрат над чистими доходами показує збиток.

Наприкінці звітнього періоду (місяця, кварталу) сальдо рахунка 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» і рахунок 79 «Фінансові результати» при цьому закривають.

Для забезпечення точної та правдивої інформації процесу постачання підприємства використовують відповідним чином оформлені первинні документи. Так, на підприємствах фактичний відпуск готової продукції покупцям зі складу або цеху оформляють на підставі довіреності на право одержання цінностей, накладної, а за необхідності перевезення продукції - товарно-транспортної накладної.

Розрахунковими документами на підприємствах є: договір-угода, рахунки-фактури, платіжні вимоги, у них містяться дані про відвантажену продукцію (найменування, кількість, ціна, вартість тощо), податкова накладна. За потреби на окремі види сільськогосподарської продукції додатково оформлюють: посвідчення на насіння, акти аналізу якості продукції, специфікації на продукцію.

Отже, добре налагоджене інформаційне забезпечення управління

процесом реалізації, а також взаємодія усіх ланок управління та процесів, полегшить виконання завдань на всіх етапах виробництва та буде сприяти розширенню обсягів, розвитку та зміцненню фінансового стану підприємства.

Список використаної літератури

1. Ковач С.І Облік та аудит виробництва і реалізації продукції / С.І. Ковач // Київ. нац. екон. ун-т. — К., 2001. — С. 19 .
2. Завгородній В.І. Облік витрат та прибутків за центрами відповідальності в умовах стандартизації обліку // Економіка: Вісник. Вип. 51.- К.: Київський національний університет імені Тараса Шевченка. - 2010. - С. 21 - 26.
3. Ткаченко Н.М. - Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник – 6-те вид. допов. і перероб. / Н.М. Ткаченко– К.: Алерта, 2013. – 982 с.
4. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки / Й. Я. Даньків, М. П. Лучко, М. Я. Остап'юк. — К: Знання, 2012. — 243с.
5. Сук Л.К. Фінансовий облік: навчальний посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К.: Знання, 2012. – 253 с.
6. Правда М. Облік процесу реалізації /М. Правда, О. Кремінь //Науковий вісник НЛУ України. –2008. – Вип. 21.4. – С. 276

Наталенко Д.С.

здобувач вищої освіти

к.е.н., доцент Тютюнник С.В.

доцент кафедри організації обліку та аудиту

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: tyutyunnik.sveta@ukr.net

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИТРАТИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Облік витрат займає центральне місце в бухгалтерському обліку, який відіграє значну роль в системі управління підприємством. Використовуючи дані про розмір та види витрат, управлінський персонал підприємства має можливість регулювати фінансово-господарську діяльність, приймати виважені управлінські рішення. Отже, для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень щодо управління витратами підприємства необхідна своєчасна, достовірна аналітична інформація, яка може бути забезпечена лише бухгалтерським обліком та безпосередньо залежить від його якості.

Основною формою фінансової звітності для відображення витрат підприємства є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Формування інформації у Звіті про фінансові результати регулюється Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності. Характеристика рядків для відображення інформації про операційні витрати підприємства представлено на рис. 1.

Аналіз змісту нової форм № 2 показав, що вона є спробою поєднання вимог МСФЗ зі структурою звітності, що застосовувалася до прийняття нової редакції НП(С)БО 1. Отже, основними особливостями відображення інформації у Звіті про фінансові результати є [3]:

1. Кількість статей Звіту про фінансові результати не регламентована.

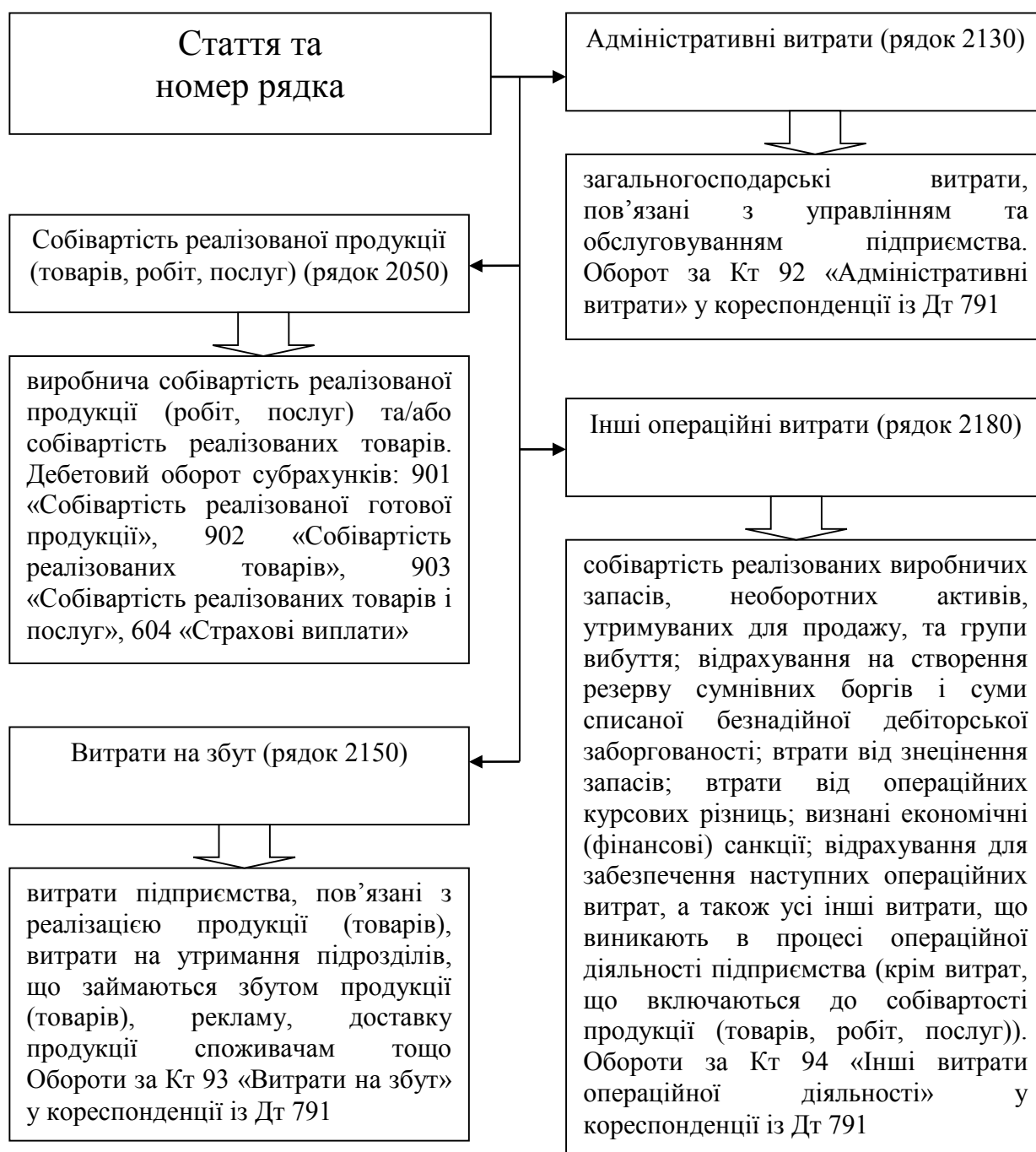


Рис. 1. Характеристика рядків Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) для відображення інформації про операційні витрати

2. Підприємства можуть не наводити статті за якими відсутня інформація до розкриття за виключенням тих випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді.

3. Складання Звіту про фінансові результати (а також інших форм фінансової звітності) за оновленими формами передбачає можливість додавати

статті з переліку додаткових статей фінансової звітності, зберігаючи при цьому їх назву й код рядка, однак такі додаткові статті повинні відповідати двом критеріям: інформація є суттєвою; оцінка статті може бути достовірно визначена. [10].

4. На сьогодні Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) містить такі розділи: 1 «Фінансові результати» (його структура майже тотожна з розділом 1 попередньої форми звітності, відмінність – у скороченні кількості статей, які розшифровують порядок формування валового прибутку); 2 «Сукупний дохід» (містить інформацію стосовно дооцінки необоротних активів, фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств, іншого доходу, податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом); 3 «Елементи операційних витрат» і 4 «Розрахунок показників прибутковості акцій» (залишилися без змін).

Крім того, інформація про рівень понесених витрат за елементами відображається у розділі 3 «Елементи операційних витрат» форми № 2.

Отже, інформація про витрати підприємства відображається в розділі I форми № 2. Крім того, дані про суми понесених витрат у розрізі їх видів (матеріальні затрати, витрати на оплату праці і т. п.) наводяться в розділі III форми № 2. Відповідно до п. 6 розділу III НП(С)БО 1 один із принципів формування фінансової звітності – це нарахування та відповідність доходів і витрат. Тому, щоб звітність містила достовірну інформацію, підприємство повинне порівняти доходи звітного періоду з витратами, здійсненими для одержання таких доходів. Результат порівняння саме і відображається у формі № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.

2. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28 груд. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Лега О. В. Особливості облікового відображення витрат діяльності в контексті нормативно-правових змін / О. В. Лега // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. – Вип. 5. - Частина 4.- 2014. – С. 186 – 190.
4. Невская А. Додаткові статті фінзвітності: коли та як заповнювати [Електронний ресурс] / А. Невская // Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/view/newspaper/2286/5452>.
5. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
8. Савченко Р.О. Відображення витрат в бухгалтерському та податковому обліку / Р. О. Савченко, А. В. Погосова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – Вип. 1 (22). – С. 329 – 332.
9. Сендзюк О. Новий Звіт про фінрезультати / О. Сендзюк // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33. – С. 22 - 29.
10. Чалий І. Виокремлення статей фінзвітності та суттєвість [Електронний ресурс] / І. Чалий // Режим доступу : <http://dt-kt.com/vyokremlennya-statej-finzvitchnosti-ta-suttjevist>.

Носенко І.Ю.

магістр

к.е.н., доцент Губарик О.М.

доцент кафедри обліку, аудиту та

управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: irina081994@mail.ru

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI ПІДПРИЄМСТВ

Однією з головних умов підтримки необхідного рівня ліквідності і платоспроможності підприємств, що функціонують в умовах ринку, є ефективне управління поточною дебіторською заборгованістю.

Дебіторська заборгованість - це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. В свою чергу, дебітори - це юридичні або фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [3]. Дебіторська заборгованість має значну питому вагу в складі поточних активів і впливає на фінансовий стан підприємства. Значення аналізу дебіторської заборгованості особливо зростає в період інфляції, коли іммобілізація власних оборотних активів стає дуже не вигідною.

Відомо, що не існує такої системи в якій не було б жодної проблеми, а тому система обліку дебіторської заборгованості підприємств не є винятком. Адже, головними її проблемами та недоліками можна назвати саме, непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів, які передбачені в П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» до обліку на українських підприємствах і, виходячи з цього, недостовірні дані при відображенні резерву сумнівних боргів в балансі [1]. Тому вирішення даної проблеми можливе лише, після послідовного виконання таких завдань як:

- затвердження переліку документів, що підтверджують і обґрунтовують визнання заборгованості сумнівною (безнадійною);
- розрахунок резерву сумнівних боргів необхідно проводити на підставі середніх статистичних даних.

Доцільно зауважити, що питання дебіторської заборгованості має досить серйозне значення, а тому і відповідно чітко контролюється державними органами. Основним законодавчим актом, який прямо регулює облік дебіторської заборгованості є П(С)БО 10. Решта законодавчих актів розглядають дебіторську заборгованість як об'єкт податкового обліку, її відображення в звітності підприємств та вказують конкретні рекомендації в певних питаннях [1].

Більше проблем виникає при оцінці поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги на дату балансу. За П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» є фінансовим активом (крім придбаної та призначеної для продажу) і повинна відображатися за чистою реалізаційною вартістю [3].

Вважаємо, що задля вдосконалення ефективності системи обліку дебіторської заборгованості підприємств потрібно:

1. Розробити комплекс заходів щодо:

- пошуку можливостей збільшення кількості покупців і замовників підприємства з тим, щоб зменшити масштаб ризику несплати боргів;
- постійного моніторингу потенційних дебіторів (оцінювання фінансового стану та платоспроможності, ринкової репутації, іміджу тощо).

2. Створити резерв сумнівних боргів та виробити порядок його визначення в обліковій політиці підприємства.

3. Своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості. Значне перевищення фактичної дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стабільності підприємства і робить необхідним залучення додаткових джерел фінансування .

Також було б досить доцільно, впроваджувати в практику управління лімітування дебіторської заборгованості як у загальних обсягах, так і у

розрахунку на одного дебітора (існуючого чи потенційного) і періодично переглядати граничні суми. При цьому потрібно визначити оптимальний розмір дебіторської заборгованості, яка б надлишково не іммобілізувала фінансові ресурси підприємства і не створювала б перепон для забезпечення безперебійного процесу постачання, виробництва, реалізації та розрахунків підприємства за своїми зобов'язаннями [2].

Таким чином, підсумовуючи вищезазначене, можна зробити висновок, що на даному етапі розвитку ринкових відносин в обліку дебіторської заборгованості існує ще багато проблемних та нерозв'язаних питань. Проте організація обліку дебіторської заборгованості має важливе значення, оскільки дозволяє упорядкувати та надати достовірну інформацію про заборгованість підприємства.

Застосування запропонованих шляхів та методів вирішення проблем, дозволять підвищити ефективність обліку дебіторської заборгованості, попередити або уникнути неплатоспроможності та покращити діяльність підприємства.

Отже, подолати проблеми в обліку та контролі дебіторської заборгованості можна за допомогою: створення резерву сумнівних боргів, моніторингу потенційних дебіторів, систематичного проведення інвентаризації розрахунків, відокремлення особи чи сектора у відділі внутрішнього контролю, відповідального за стан розрахунків із дебіторами тощо.

Список використаної літератури

1. Александров Д. Проблемы взыскания дебиторской задолженности / Александров Д. // Вестник бухгалтера и аудитора Украины. – 2010. – № 21, 22. – С. 22–25.
2. Бондаренко О. С. Сучасні підходи до обліку дебіторської заборгованості у вітчизняній та зарубіжній практиці господарювання./Бондаренко О.С. //Інвестиції: практика та досвід. – 2011. – № 18. – С. 36 – 39.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська

заборгованість» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р. N 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO10.aspx>

Олійник О.Ю.

магістрант кафедри обліку і аудиту

к.е.н., доцент Распопова Ю.О.

доцент кафедри обліку і аудиту

Національна металургійна академія України

E-mail: sasha.oleynik.11@mail.ru

ЕЛЕМЕНТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

У розширеному понятті під соціально-економічною системою слід розуміти спільність взаємодіючих і взаємопов'язаних соціальних та економічних суб'єктів й відносин щодо розподілу та споживання матеріальних і нематеріальних ресурсів, виробництва, розподілу, обміну та споживання товарів і послуг. Бухгалтерський облік є базовим елементом соціально-економічної системи підприємства будь-якої форми власності. Тому при організації облікового процесу необхідно, в першу чергу, формування та провадження облікової політики відповідно до умов господарювання підприємства.

Згідно з чинним законодавством, облікова політика є сукупністю принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для методичного забезпечення обліку, складання та подання фінансової звітності. Насамперед, метою облікової політики є забезпечення дотримання єдиних вимог формування фінансових звітів та достовірного відображення його показників для досягнення максимальної привабливості з боку інвесторів.

Основними причинами незадовільної роботи з формування облікової політики на практиці є некомпетентність працівників бухгалтерської служби,

недостатній рівень економічної освіти деяких керівників, які не усвідомлюють можливостей впливу через облікову політику на результати діяльності. Також відсутня нормативна база щодо методичних рекомендацій з вибору та оптимізації альтернативних варіантів формування облікової політики, які б враховували галузеві особливості кожного підприємства.

Облікова політика підприємства формується з урахуванням його об'єктів обліку, важливими з яких є необоротні активи, оскільки клас необоротних активів включає такі облікові об'єкти: основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, фінансові та капітальні інвестиції, довгострокові біологічні та відстрочені податкові активи, довгострокову дебіторську заборгованість. Тому в обліковій політиці підприємства значну увагу необхідно приділяти саме даному сегменту.

Методологічні засади облікової політики розвивали у своїх дослідженнях низка вчених, таких як: Т.В. Барановська, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Л.Г. Ловінська, В.Г. Швець, В.А. Кулик та багато інших. Кожен автор досліджував облікову політику і з кожним спостереженням поглиблювався у розкриття сутності даного поняття. Так, Т.В. Барановська розглядала облікову політику як методологію, обрану підприємством [1], М.Т. Білуха тлумачила облікову політику як спосіб ведення облікового процесу [2], Ф.Ф. Бутинець зазначав, що облікова політика – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя [3]. Кулик В.А. в [4] визначає, що облікова політика підприємства – це система способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів господарської діяльності. Л.Г. Ловінська вважає, що облікова політика суб'єкта господарювання – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової

звітності [5]. В.Г. Швець розглядає облікову політику, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюють керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності [6]. Також науковці в своїх дослідженнях акцентують увагу на елементи облікової політики щодо необоротних активів

Метою даного дослідження є визначення елементів облікової політики підприємства щодо необоротних активів.

Облікова політика необоротних активів регламентується такими законодавчо-нормативними документами, як П(С)БО №7 «Основні засоби», П(С)БО №8 «Нематеріальні активи», П(С)БО №12 «Фінансові інвестиції», П(С)БО №14 «Оренда», П(С)БО №27 «Необоротні активи, утримані для продажу, та припинена діяльність», П(С)БО №30 «Біологічні активи», П(С)БО №32 «Інвестиційна нерухомість», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку необоротних активів, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та ін. Якщо нормативно-методична база передбачає декілька варіантів вирішення певного питання, то підприємство, в свою чергу, має альтернативу – формування облікової політики згідно зі специфікою його діяльності.

Визначення елементів облікової політики щодо необоротних активів здійснюється у розпорядчому документі про облікову політику за умови, якщо дані види активів присутні у складі майна підприємств, яке використовує їх у своїй господарській діяльності. Обов'язковим елементом облікової політики має бути повне розкриття встановлених способів ведення бухгалтерського обліку щодо необоротних активів, які істотно впливають на оцінювання і прийняття рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами фінансової звітності. Саме тому облікова політика має детально роз'яснювати інформацію щодо всіх об'єктів обліку, зокрема, необоротних активів, які є одним з найважливіших

об'єктів на будь-якому промисловому підприємстві. На рисунку 1 визначені основні елементи облікової політики необоротних активів.

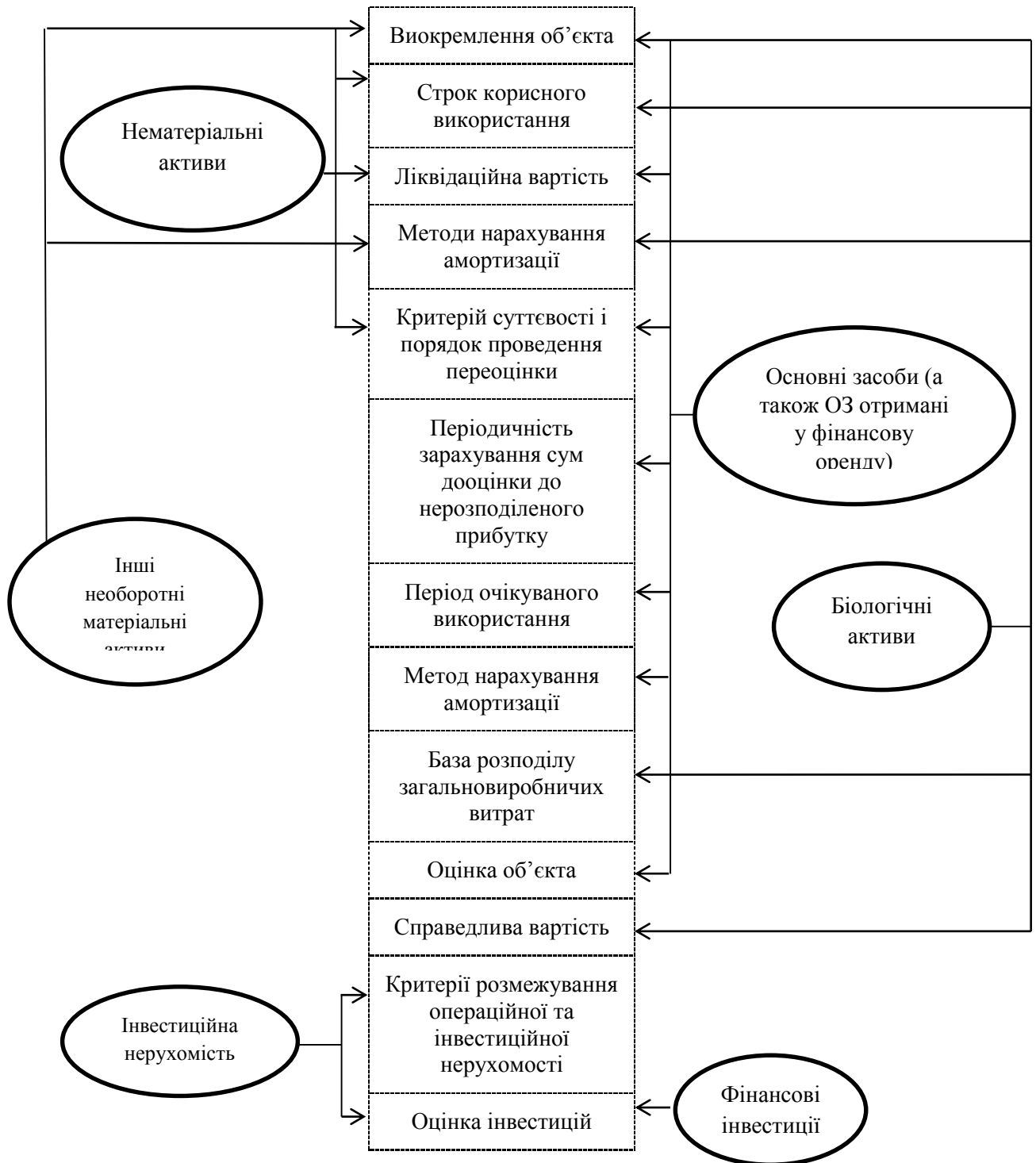


Рис. 1. Основні елементи облікової політики необоротних активів

Як видно з рисунку, нематеріальні активи та основні засоби мають представляти такі елементи, як виокремлення об'єкта обліку, строк корисного

використання, ліквідаційна вартість, методи нарахування амортизації, критерії суттєвості і порядок проведення переоцінки. Для основних засобів, отриманих у фінансову оренду, необхідно також виділити наступне: періодичність зарахування сум дооцінки до нерозподіленого прибутку, період очікуваного використання, база розподілу загальновиробничих витрат, оцінка об'єкта. Для інших необоротних матеріальних активів також необхідно виокремлення об'єкта обліку, методи нарахування амортизації, а також до облікової політики щодо біологічних активів необхідно додати такі елементи, як строк корисного використання, база розподілу загальновиробничих витрат, справедлива вартість. Інвестиційна нерухомість та фінансові інвестиції – це, в свою чергу, оцінка та критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості.

В сучасних умовах господарювання облікова політика підприємства призначена виконувати не тільки функції ведення обліку та формування звітності, а й надавати інші функції, насамперед управлінського характеру (планування, організації, забезпечення, мотивації, контролю тощо). Облікова політика виступає своєрідним інструментом формування інформаційного забезпечення для більш ефективного управління діяльністю підприємства.

Таким чином, при формуванні облікової політики підприємства щодо необоротних активів, необхідно враховувати такі її основні складові (елементи): оцінку та порядок виокремлення об'єкта; строк корисного використання; ліквідаційну й справедливу вартість; методи нарахування амортизації; критерії суттєвості і порядок проведення переоцінки; критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості тощо.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є удосконалення аналітично-інформаційного забезпечення облікової політики підприємства щодо необоротних активів.

Список використаної літератури

1. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практик : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 –

- "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Т.В. Барановська / Нац. аграр. ун-т. – К., 2005. – 21 с.
2. Білуха М.Т. Курс аудиту / М.Т. Білуха. – К. : Вид-во "Вища шк." – Знання, 1998. – 574 с.
 3. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : підручник [для студ. ВНЗ] / за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Вид. 3-тє, [перероб. та доп.]. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 592 с.
 4. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: Монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – с. 373.
 5. Ловінська Л.Г. Про національну облікову політику в Україні / Л.Г. Ловінська // Економіка України : політико-економічний журнал. – 2006. – № 4. – С. 22-29.
 6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В.Г. Швець. – К.: Вид-во "Знання", 2004. – 447 с.

к. е. н. Онищенко О. В.

доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту

Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського

студентки Безпарточна В.І., Похила М.О.

E-mail: Pohila.margarita@mail.ru

СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК І ЙОГО ФУНКЦІОНАЛЬНЕ ПРИЗНАЧЕННЯ В РАМКАХ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

На сучасному етапі розвитку економіки спостерігається прискорення процесів глобалізації та виникнення гіперконкуренції, що вимагають від підприємств розробки нових інструментів, методів та принципів управління для адаптації до інноваційних змін.

Перехід економіки країни на ринкові відносини потребує ефективної

організації стратегічного управління на підприємстві, встановлення довгострокових цілей його розвитку, однак по причині змін в управлінському процесі та в умовах господарювання це є досить проблематичним.

Таким чином, актуальності набуває дослідження теорії бухгалтерського обліку та практики поступового перенесення акценту з оперативного управління на стратегічне.

На сьогоднішній день не має чітко сформульованого визначення поняття сутності стратегічного управлінського обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття «стратегічний управлінський облік»

Науковці	Визначення
В. В. Панков, В. Ф. Несветайлов [1]	Це облік, спрямований на підтримку стратегічно орієнтованих рішень, тісно пов'язаний з ринково орієнтованою зовнішньою інформацією, яка має як фінансовий, так і не фінансовий характер, спрямований не тільки на фіксацію конкретних фактів, а більше на відстежування трендів, тенденцій або суттєвих змін, оперує плановими і прогнозними даними довгострокового характеру.
Л. І. Проняєва, К. Н. Галкін [2]	Стратегічний облік як елемент системи управління організацією регулює порядок збору, обробки й передачі планової, нормативної, прогнозної, облікової та іншої інформації за відповідний період часу, яка використовується для цілей стратегічного аналізу.
О. А. Мошковська [3]	Стратегічний облік представляє собою необхідну інформаційну систему для прийняття стратегічних управлінських рішень в умовах невизначеності і ризиків, які притаманні сучасному економічному середовищу.
О. П. Кундря–Висоцька [4]	Це аналітична система для співвідношення необхідної бухгалтерської інформації зі стратегією фірми, яка тісно взаємопов'язана із системою стратегічного планування.
М. В. Рета [5]	Представляє собою підсистему стратегічного управління підприємством, яка здійснює інформаційну підтримку процесу прийняття рішень шляхом збирання, реєстрації, аналізу, зберігання і передачі інформації про зовнішнє і внутрішнє середовище підприємства з метою забезпечення його конкурентоспроможності у короткостроковій та довгостроковій перспективі.

Як бачимо, не існує спільної думки щодо визначення поняття «стратегічний управлінський облік». Його розглядають як окремий вид обліку,

підсистему обліку та управління, інструмент інформаційної підтримки або окрему економічну систему.

Таким чином, під стратегічним обліком розуміють певну облікову систему – інтегрований процес збору, ідентифікації, вимірювання, накопичення, підготовки, інтерпретації та подання фінансової та не фінансової інформації для аналізу зовнішнього і внутрішнього середовища організації, а також для оцінки і контролю процесу виконання стратегії, на підставі якої вищим менеджментом приймаються стратегічні управлінські рішення для виконання місії організації, а власники здійснюють оцінку діяльності організації з точки зору прибутковості капіталу.

У якості основних методів стратегічного обліку та контролю, варто відмітити наступні:

- метод моніторингу конкурентної позиції (аналіз трендів за певними параметрами);
- моніторингу динаміки вартості підприємства (бренда, марки, бізнесу тощо);
- метод стратегічного ціноутворення та калькулювання (AB-costing, LC-costing, JT-costing, target-costing, калькулювання на основі ланцюга цінностей, PFC-калькулювання);
- метод стратегічного позиціонування;
- методи планування та гнучкого бюджетування (flexed budget або flexible budget) та інші.

Зазначені вище методи являють собою способи виявлення закономірностей та тенденцій економічних процесів господарської діяльності як на підприємстві, так і у його бізнес-середовищі, що у подальшому дозволяє обирати найбільш прийнятні варіанти управлінських рішень.

Метою стратегічного управлінського обліку є забезпечення керівництва всією необхідною інформацією для управління і контролю за розвитком підприємства в інтересах його власників та інших зацікавлених партнерських груп.

Виходячи з цього, можна виділити такі основні функції стратегічного управлінського обліку:

- інтегрує інформацію про зовнішнє і внутрішнє середовище організації для розуміння її місця в конкурентному середовищі;

- далі на підставі даної інформації здійснюється аналіз середовища і приймаються рішення про стратегію організації, стратегічні цілі та напрямки їх досягнення;

- формує інформацію для стратегічного планування, тобто для розробки цільових комплексних програм по досягненню стратегічних цілей, для розрахунку відповідних стратегічних бюджетів;

- формує інформацію для стратегічного планування, тобто для розробки цільових комплексних програм по досягненню стратегічних цілей, для розрахунку відповідних стратегічних бюджетів. На підставі цієї інформації при необхідності здійснюються регулювання поставлених цілей і коригування стратегії.

Отже, стратегічний управлінський облік покликаний забезпечити формування фінансової та нефінансової інформації про конкретний об'єкт управління для здійснення повного циклу основних функцій стратегічного управління: планування, організації, контролю та регулювання.

Список використаної літератури

1. Панков В.В. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета / В. В. Панков, В. Ф. Несветайлов // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №7. – С. 2–7.
2. Проняева Л.И. Международный и отечественный опыт развития стратегического учета / Л. И. Проняева, К. Н. Галкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 19. – С. 2–9.
3. Мошковська О.А. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку / О. А. Мошковська // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 12(138). – С. 152–159.

4. Кундря-Висоцька О.П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку / О.П. Кундря-Висоцька // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія: Економічні науки. – 2010. – №3, Ч. 2. – С. 137–139.
5. Рета М. В. Стратегічний управлінський облік: концептуальні засади тавикористання в системі підприємства / М. В. Рета // Вісник НТУ «ХПІ». – 2014. – № 64 (1106). – С. 129–137.

к.е.н. Онищенко О.В.

доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту

Бейгул Т.О.

студентка IV курсу кафедри обліку, аналізу і аудиту

Кременчуцький національний університет

імені Михайла Остроградського

oksanakremenchug@gmail.com, tanya_beigyl@mail.ru

АНАЛІЗ СУТТЄВОСТІ ВІДОБРАЖЕНОЇ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Звітність підприємства має бути змістовною, повною та зрозумілою, адже українські підприємства мають на меті зайняти одне з головних місць на міжнародних інвестиційних ринках, саме тому суттєвість відображеної інформації в фінансовій звітності має вагоме значення як для внутрішніх так і для зовнішніх користувачів звітності господарюючого суб'єкта.

Суттєвою називають таку інформацію, яка за своєї відсутності може значно вплинути на рішення користувача фінансової звітності, саме це й доводить актуальність обраної теми [1].

Регулювання суттєвості відображеної інформації відбувається за відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, регулюючими

органами в сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності та керівництвом підприємства або уповноваженим органом.

Метою написання даної статті є дослідження поняття та критеріїв суттєвості відображеної облікової інформації в фінансовій звітності.

Господарюючий суб'єкт подає окремо кожний суттєвий клас подібних статей та окремо статті відмінного характеру або функції, крім випадків, коли вони є несуттєвими, це відбувається виходячи із специфіки підприємства та рішення управлінського персоналу.

Об'єктами суттєвості облікової інформації, які повинні бути відображені в фінансовій звітності є:

- діяльність підприємства в цілому;
- окремі господарські операції;
- окремі об'єкти підприємства;
- статті фінансової звітності.

В п. 2.20 Методичних рекомендацій № 635 [3] викладені підходи до визначення суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності, запропоновані діапазони кількісних критеріїв суттєвості облікової інформації про господарські операції і події щодо окремих об'єктів обліку, а також статей фінансової звітності.

Існують два критерії визначення суттєвості відображеної облікової інформації:

- якісні характеристики;
- кількісні критерії.

За НП(С)БО 1 [2] суттєвість є саме якісною характеристикою фінансової звітності, тому він вимагає включення в фінансову звітність статей лише за умови, якщо в них подається інформація, що є суттєвою з позиції певного користувача (або групи користувачів) звітності незалежно від кількісної (вартості) оцінки відповідного показника звітності.

З точки зору МСФЗ характеристика суттєвості відображеної облікової інформації використовується для:

- розкриття інформації;
- деталізації статей фінансової звітності підприємства;
- методів виправлення помилок.

Поріг суттєвості – абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації [4]. Визначається самостійно керівництвом підприємства з урахуванням вимог встановлених нормативно-правовими документами, для більш детального огляду наведемо їх у таблиці 1 [3], [4].

Таблиця 1

Кількісні критерії суттєвості відображеної облікової інформації про господарські операції і події господарюючого суб'єкта

№	Об'єкт застосування суттєвості	Діапазон (в% від бази)	База
1	2	3	4
1	Окремі об'єкти обліку активів, зобов'язань, власного капіталу підприємства	До 3%	Вартість відповідно всіх активів або всіх зобов'язань, або власного капіталу
2	Окремі види доходів і витрат	До 2%	Сума чистого прибутку (збитку)
		До 0,2%	Загальна сума доходів або витрат підприємства Найбільша за значенням класифікаційна група доходів і витрат
3	Вартісні відхилення при проведенні переоцінки або зменшення корисності необоротних активів	До 10%	Справедлива вартість активу
4	Визначення подібності активів	До 10%	Справедлива вартість об'єктів обміну
5	Визначення звітного сегмента при розкритті інформації про сегменти	До 10%	Відповідно чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) або фінансовий результат сегмента, або активи всіх сегментів підприємства
6	Інші господарські операції та події	Не більше 5%	Критерії та ознаки суттєвості визначаються виходячи з потреб користувачів, економічної доцільності з урахуванням

Продовження таблиці 1

1	2	3	4
			обсягів діяльності підприємства, характеру впливу об'єкта обліку на рішення користувачів та інших якісних чинників.
7	Визначення суттєвості для окремих статей	Частка відповідної статті в базовому показнику у	За базовий показник рекомендують використовувати: - для статей Балансу – суму власного капіталу та підсумок відповідного класу активів або зобов'язань; - для статей Звіту про фінансові результати – суму прибутку (збитку) від операційної діяльності або суму доходу або витрат за звітний період; - для статей Звіту про рух грошових коштів – чистий рух грошових коштів (надходження або витрачання) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період

Встановлюючи пороги суттєвості необхідно прагнути забезпечення користувачів через фінансову звітність всією корисною інформацією з достатньою деталізацією про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій здатних вплинути на їх рішення, що приймаються на основі такої інформації

Підприємства мають можливість не відображати у фінансовій звітності статті, в яких відсутня інформація до розкриття (крім випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді), а також мають право додавати статті зберігаючи їх назви і код рядка (наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1), якщо стаття відповідає таким критеріям [2]:

- інформація є суттєвою;

- оцінка статті може бути достовірно визначена.

В п.п. 2.20.3 Методичних рекомендацій № 635 [3], для кожного зі звітів фінансової звітності вибирається окрема база визначення кількісних критеріїв і якісних ознак суттєвості статей фінансової звітності та діапазон кількісних критеріїв, для більш детального огляду наведемо їх у таблиці 2 [3].

Таблиця 2

Кількісні критерії суттєвості для статей фінансової звітності

№	Об'єкт застосування суттєвості	Діапазон (% від бази)	База
1	Для статей балансу	До 5%	Сума підсумку балансу
		До 15%	Підсумок класу активів, власного капіталу, класу зобов'язань
2	Для статей звіту про фінансові результати	До 5%	Сума чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
		До 25%	Сума фінансового результату від операційної діяльності
3	Для статей звіту про рух грошових коштів	До 5%	Сума чистого руху грошових коштів від операційної діяльності
4	Для статей звіту про зміни у власному капіталі	До 5%	Розмір власного капіталу підприємства

На основі викладеного матеріалу можемо зробити висновок, що підприємства, при формуванні облікової політики, мають змогу самостійно встановити свої критерії порога суттєвості, зазначивши і обґрунтувавши їх у наказі про облікову політику.

Як бачимо, суттєвість відображення інформації в фінансовій звітності не має чітких границь на законодавчому рівні, а задані діапазони на нашу думку є не значними й не мають чітких рекомендацій щодо їх застосування, саме через це й відбувається плутаниця в документах.

Для врегулювання даного питання необхідно покращити нормативно-правову базу та надати для кожного виду підприємств, залежно від їх

господарської діяльності, чіткі установи щодо розкриття суттєвості інформації, проконтролювати на законодавчому рівні щоб підприємства під час формування облікової політики обов'язково встановили критерії порога суттєвості, зазначивши й обґрунтувавши їх у наказі про облікову політику.

Список використаної літератури

1. Закон України: Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності, затв. наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/>.
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013 № 635 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>.
4. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності : лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р., № 04230 – 04108 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. г № 8. – С. 59–60.

Оніщенко І.О.

магістр з обліку і аудиту

Науковий керівник: к.е.н., доцент Малахов В.А.

доцент кафедри обліку та аудиту

Харківського навчально-наукового інституту

ДВНЗ «Університет банківської справи»

E-mail: iraniki@ukr.net

УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЯК ЗАСІБ ДЕТИНІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Економічна ситуація в Україні протягом останнього часу характеризується значним підвищенням рівня тінізації національної економіки та посиленням її впливу на соціально-економічне життя суспільства в цілому. Тінізація економіки зумовлює гальмування процесів державотворення в країні, зменшення державного бюджету за рахунок нелегальної діяльності суб'єктів господарювання, які відмовляються платити податки, підвищення несприятливого злочинного середовища в країні та інш. Масштабність тіньових процесів супроводжується зростанням небезпеки для національної економіки і зниженням головного пріоритету – забезпечення національних інтересів, які полягають у підвищенні конкурентоспроможності людини, суспільства, держави.

До найістотніших чинників тінізації української економіки належать:

- суперечливість та дублювання законодавчої та нормативно-розпорядчої бази в окремих секторах, що відображає низький рівень структурних компонентів індексу економічної свободи та зростання тінізації (індекс економічної свободи у 2015 році становив 46,8 бали, що з поміж 178 країн, що оцінювались, Україна посіла 162-е місце, такий показник є свідченням пригнічення економічної свободи в державі) [1].

- захист права власності, який є одним із найбільш проблемних

інституційних факторів розвитку [2, с.54] (за даними рейтингу глобального індексу конкурентоспроможності у 2015–2016 рр. Україна посіла 79-е місце серед 140 країн світу [3];

- недієвість організаційно-інституціональних механізмів антикорупційного законодавства (За даними Державної фіскальної служби України, за 2015 р. органами доходів і зборів перевірено 298 повідомлень про можливі неправомірні дії посадових осіб, що надійшли на антикорупційний сервіс «Пульс», з них підтвердились – 46. За результатами перевірок до дисциплінарної відповідальності притягнуто лише 2 посадові особи, 1 – звільнено, 38 особам винесено офіційні застереження про неприпустимість дій, які можуть призвести до порушень антикорупційного законодавства, розпочато 4 кримінальних провадження) [4];

- неефективність функціонування та діяльності судової та правоохоронної системи.

Окрім зазначених вище чинників тінізації економіки України, існує такий важливий чинник як аудит суб'єктів господарювання. Аудит – це узагальнена, комплексна форма фінансового контролю суб'єкта господарювання, в тому числі перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законодавства України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

На сьогоднішній день, аудит в Україні потребує удосконалення, що стане запорукою детінізації економіки України. Стосовно практичних аспектів удосконалення організації аудиту, то в цьому сенсі доцільно розглянути процес документального оформлення аудиту на підприємстві. Документальне оформлення аудиторської перевірки регламентує Міжнародний стандарт № 230 "Документація". У цьому нормативі викладено приблизний зміст і порядок оформлення та зберігання робочої документації аудитора. Робочі документи —

це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиторської перевірки. У робочу документацію включається інформація, яка, на думку аудитора, є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку, і яка має підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському висновку. Великою проблемою, до сих пір, є саме документація аудитора, оскільки вона може бути неоднозначно зрозумілою для різних спеціалістів-аудиторів. Саме тому, визначаючи майбутній зміст документації, аудитор має взяти за орієнтир те, що робочою документацією буде користуватися, наприклад, інший аудитор, котрий має інший досвід роботи в галузі аудиту. Переглянувши цю документацію, інший аудитор зміг би зрозуміти основний зміст проведеної перевірки та прийнятих рішень з результатів перевірки без визначення окремих деталей процедур перевірки. Тобто робоча аудиторська документація повинна бути зрозумілою для інших користувачів цього виду документів [5, с.53-54].

На жаль, українські підприємства вдаються до свідомого спотворення аудиторської документації. Причиною проблем неправильного та некоректного оформлення документації аудитора є – система внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит на багатьох підприємствах ведеться досить формально, відбувається нехтування нормами міжнародних стандартів фінансової звітності.

Всі ці негативні явища прямопропорційно впливають на тінізацію як малого та середнього бізнесу так і на тінізацію економіки України взагалі.

Таким чином, з урахуванням вищезазначеного, можна запропонувати наступні напрями удосконалення аудиту на українських підприємствах в контексті активізації процесів детінізації економіки України:

- удосконалення та спрощення робочої документації з аудиту активів підприємства;
- розробка заходів щодо збереження приватної власності, унеможливлення крадіжок майна, руйнування об'єктів є однією із основних проблем, що постійно постають перед суб'єктами господарювання;

- підвищення кваліфікації та компетенції робітників служби внутрішнього аудиту на підприємствах;
- запровадження чітких та категоричних вимог та стандартів за якими повинні здійснюватися аудиторські перевірки на підприємствах;
- сформування чітких методів покарання за «тіньові схеми» та махінації на підприємстві;
- визначення відповідальних осіб за порушення норм та стандартів, запроваджені службою внутрішнього аудиту на підприємствах;
- проведення тестового контролю працівників, яких беруть в штат служби внутрішнього аудиту на підприємстві, тощо.

Таким чином, удосконалення аудиту на підприємствах забезпечить зниження рівня тінізації діяльності українських суб'єктів господарювання, що в свою чергою активізує процес детінізації економіки України в цілому та підтримає економічний розвиток в країні.

Список використаної літератури

1. Heritage Foundation. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.heritage.org>
2. Шкодін І.В. Інституційні проблеми функціонування фондового ринку України // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2014. - №1(19). – С.52 – 57
3. World Economic Forum. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.weforum.org/>
4. Державна фіскальна служба України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zapobigannya-proyavam-korupts/insha-informatsiya-pro/232136.html>
5. Оніщенко І.О. Удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / В.А. Малахов, І.О. Оніщенко//Міжнародний збірник наукових праць «Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації», Випуск 1. - 2016. – С.48-56

Откаленко О.М.

аспірант кафедри бухгалтерського обліку

Київський національний торговельно-економічний університет

E-mail: lena05051982@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

У сучасних умовах, зважаючи на складне та кризове становище вітчизняної економіки, постійному дефіциту бюджету, гостро постає питання раціонального та ефективного використання наявних ресурсів й провадження продуманої і виваженої політики діяльності вищого навчального закладу на ринку освітніх послуг. Варто зазначити, що видатки державних вищих навчальних закладів, що виникають в процесі надання освітніх послуг, за своїм економічним змістом істотно відрізняються від витрат інших підприємств та є одним із найголовніших і найважливіших показників діяльності ВНЗ. Діяльність державних вищих навчальних закладів носить певною мірою об'єктивний характер та провадиться за певними законами, однак така організація потребує управління з боку держави, яке має ґрунтуватися, в першу чергу, на пізнанні та використанні механізмів дії законів економічного розвитку, які проявляються на рівні окремих суб'єктів господарювання, і, по-друге, реалізовуватися за допомогою певного набору функцій, до числа яких належить і функція аналізу.

Джерелами інформації для проведення аналізу формування й використання фінансових ресурсів вищих навчальних закладів є дані бухгалтерського обліку та фінансова, бюджетна, податкова, статистична й інша звітність закладу.

Організація аналітичної роботи у вищих навчальних закладах державного сектору має декілька етапів і включає розроблення загальних планів та планів (програм) конкретних аналітичних робіт, встановлення порядку проведення аналізу, матеріальне, методичне і наукове забезпечення, загальне керівництво,

визначення прийомів аналітичних робіт, їх оформлення та контроль за впровадженням у процес створення освітніх послуг [1, 2, 3].

Практика діяльності вищих навчальних закладів вказує на необхідність поєднання у процесі формування кошторису та його виконанні спільних зусиль усіх працівників ВНЗ, а не лише обліковців та економістів. Саме тому організаційна схема (рис. 1) охоплює усі структурні підрозділи сучасного вищого навчального закладу (планово – фінансовий відділ, бухгалтерська служба, управлінські структури – ректорат, навчальний відділ тощо).

Основними завданнями виконання кошторису видатків є:

- оцінювання дотримання кошторису в цілому і за економічними елементами видатків;
- характеристика складу і структури видатків, їх зміни;
- визначення факторів, що викликали відхилення фактичних видатків від кошторисних;
- виявлення резервів підвищення ефективності використання ресурсів установи;
- відпрацювання заходів для використання виявлених резервів.

Завдання аналізу конкретизуються у процесі вивчення видатків бюджетних установ за окремими видами і напрямками [4]. Крім динамічного та структурного аналізу варто проводити параметричний аналіз кошторису, який дає можливість вищим навчальним закладам державного сектору обґрунтовано планувати статті кошторису.

Підводячи підсумок можна зробити висновок, що кошторис є основою грамотного планування фінансових ресурсів вищих навчальних закладів з метою їх подальшого аналізу, а також забезпечення їх функціонування, для виконання своїх функцій та досягнення цілей, визначених у планах розвитку певний бюджетний період (рік). Проте, незважаючи на істотні переваги кошторису, він має і деякі недоліки, а саме: складання кошторису вимагає особливого вміння та професійної роботи з метою більш конкретного подальшого вивчення.



Рис. 1. Схема організації формування, розгляду та затвердження кошторису вищого навчального закладу

Джерело: розроблено автором на підставі [5]

На законодавчому рівні методика аналізу кошторису вищого навчального закладу державного сектору економіки відсутня. Тому вважаємо за необхідне розробити власну методику аналізу виконання кошторису ВНЗ шляхом адаптації класичної моделі до специфіки діяльності закладу освіти. Порядок здійснення аналізу кошторису вищого навчального закладу наведено на рис. 2.



Рис. 2. Порядок здійснення аналізу кошторису державного ВНЗ

Джерело: розроблено автором особисто

Аналіз кошторису вищого навчального закладу державного сектору економіки доцільно проводити за наступними напрямками: аналіз структури та динаміки надходжень і видатків у розрізі загального та спеціального фондів бюджету; аналіз руху грошових потоків за загальним та спеціальним фондом окремо; аналіз виконання плану асигнувань за загальним фондом держбюджету; частка інших власних надходжень у складі доходної частини спеціального фонду.

Розроблений порядок здійснення аналізу кошторису вищого навчального закладу державного сектору економіки складається з таких кроків: визначення об'єкта, мети і завдань аналізу; визначення джерел інформації; вибір та розрахунок показників за визначеними напрямками та оформлення результатів аналізу у вигляді висновків, а також розробка подальших заходів щодо підвищення ефективності діяльності державного ВНЗ на ринку освітніх послуг та контроль за їх виконанням.

Аналіз кошторису вищого навчального закладу є одним із найважливіших елементів прийняття ефективних управлінських рішень, адже завдяки аналізу можна здійснити кількісну та якісну характеристику змін та відхилень від планових показників, а також з'ясувати причини даних відхилень та виявити резерви підвищення ефективності діяльності ВНЗ.

Застосування розробленої методики аналізу діяльності державних вищих навчальних закладів дає можливість: визначити найбільш проблемні моменти в управлінні закладом освіти в частині операцій пов'язаних з розвитком матеріально-технічної бази та роботами пов'язаними з визначенням обсягу видатків розвитку; обґрунтувати шляхи подолання дефіциту фінансування видатків на здійснення капітальних видатків з впровадження сучасних ІТ – технологій; визначити напрями оптимізації видатків та собівартості освітніх послуг, адже саме від них значною мірою залежить конкурентоспроможність вищого навчального закладу державного сектору економіки.

Список використаної літератури

1. Білан І.В. Проблеми оцінки та визнання доходів і видатків у державному секторі / І.В. Білан, О.В. Кравченко // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки. – 2013. - №3. – С. 180 – 190.
2. Гончар Л.В. Організація аналізу бюджетних установ / Л.В. Гончар // Вісник Житомирського державного технічного університету. – № 33. – 2010. – С. 59.
3. Остріщенко Ю.В. Досвід застосування елементів стратегічного бюджетного планування в країнах з ринковою економікою / Ю.В. Остріщенко // Наукові праці НДФІ. – 2011. – №1. – С. 21 – 29.
4. Єршова Н.Ю. Методичні підходи до аналізу виконання кошторису видатків бюджетними установами / Н.Ю. Єршова, Ю. Стребкова. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpi.kharkov.ua/archive/conferences/2014.pdf>
5. Пігош В.А. Проблемні аспекти формування планових кошторисних показників бюджетних установ / В.А. Пігош // Економічний аналіз. – 2014. – Том 18. - №2. – С. 201 – 209.

Палагута В.М.

студент 5 курсу

науковий керівник: к.е.н., доцент Гайдаєнко О.М.

Одеський національний економічний університет

palaguta-vova@mail.ru

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ПАТ «КОНЦЕРН ГАЛНАФТОГАЗ»

Будь-яке підприємство незалежно від форми власності і виду діяльності повинно постійно розглядати рух своїх основних виробничих фондів, їх склад і стан, ефективність використання. Ця інформація дозволяє підприємству виявити шляхи і резерви підвищення ефективності використання основних фондів, а

також, крім того, вчасно виявити і скоректувати негативні відхилення, які надалі можуть спричинити серйозні наслідки для успішної діяльності підприємства. Саме тому проблема підвищення ефективності використання основних фондів є настільки важливою для будь-якої організації. Адже неефективне використання призводить до скорочення обсягів виробництва або реалізації, що зменшує доходи підприємства, а, відповідно, позначається на прибутку.

Для аналізу основних фондів використовуються дані та інформація, що містяться в бухгалтерському і оперативно-технічному обліку, статистичній звітності, в матеріалах інвентаризації та ін. Одним із способів виявлення можливостей покращення виробничих показників, а також факторів, які впливають на результативність діяльності підприємства, є аналіз основних фондів, який уміщує вивчення наявності, структури та руху основних засобів, оцінку використання устаткування та виробничих потужностей [1, с. 51]. Аналізується період декількох років роботи підприємства. Такий аналіз визначає фактори, що впливають на результати роботи, а також резерви підвищення виробничих показників. Усі основні засоби діляться на виробничі і невиробничі. Виробничу частину ділять на активну і пасивну. Така деталізація потрібна для визначення резервів підвищення ефективності використання основних фондів на основі оптимізації їх структури [2, с. 32-33].

Для аналізу ефективного використання основних засобів ми обрали підприємство ПАТ «Концерн Галнафтогаз», власник однієї з найбільших мереж АЗС в Україні, у власності якої мережа автозаправних комплексів «ОККО». Станом на липень 2015 року мережа «ОККО» налічувала 391 АЗК та входила до п'ятірки найбільших мереж АЗС України (решта це WOG, Shell, Lukoil, АЗС ФПГ Приват та TNK-BP).

Бізнес ПАТ "Концерн Галнафтогаз" охоплює наступні основні сегменти: роздрібна реалізація нафтопродуктів, споживчих товарів та послуг через власну мережу автозаправних станцій "ОККО"; гуртова торгівля нафтопродуктами; логістика (зберігання та транспортування нафтопродуктів, споживчих товарів); здача в оренду активів.

Задача в оренду активів є основним сегментом бізнесу компанії. Мережа АЗС ОККО широко представлена в усіх 25 регіонах України (Вінницькій, Волинській, Дніпропетровській, Донецькій, Житомирській, Закарпатській, Запорізькій, Івано-Франківській, Кіровоградській, Київській, Луганській, Львівській, Миколаївській, Одеській, Полтавській, Рівненській, Сумській, Тернопільській, Харківській, Херсонській, Хмельницькій, Черкаській, Чернівецькій, Чернігівській), АР Крим та м. Києві. АЗС під брендом "ОККО" присутні на всій території України. Таким чином, ПАТ "Концерн Галнафтогаз" є компанією загальноукраїнського масштабу. Компанія інтенсивно збільшує свою присутність в найбільших містах та основних трасах країни.

Для виконання аналітичних розрахунків узято дані фінансової звітності підприємства ПАТ «Концерн Галнафтогаз» [3-5].

Проведемо аналіз впливу факторів на ефективність використання основних виробничих засобів (таблиця 1).

Таблиця 1

Аналіз впливу факторів на зміну показника фондівіддачі (за 2013-2014рр.)

Показники	2013	2014	Відхилення (+,-)	у т.ч. за рахунок зміни	
				питомої ваги АЧ	фондовіддачі АЧ
А	1	2	3	4	5
1. Фондовіддача основних виробничих фондів, грн.	2,49	1,26	-1,23		
2. Чистий дохід, тис. грн.	7274269	4411224	-2863045		
3. Середньорічна вартість основних виробничих фондів, тис. грн.	2924203,5	3508766,5	+584563		
4. Середньорічна вартість активної частини (АЧ) фондів, тис. грн.	275224	333964	+58740		
5. Питома вага активної частини фонду, %	9,41	9,52	+0,11	+0,03	
6. Фондовіддача активної частини фонду, грн.	26,43	13,21	-13,22		-1,26

Дані таблиць показують, що фондівдача основних виробничих фондів зменшилася на 1,23 грн., в тому числі за рахунок зменшення фондівдачі активної частини фондів – на 1,26 грн., що було частково компенсовано за рахунок зміни структури основних засобів у бік зростання активної частини фондів – на 0,03 грн.

Проведемо аналіз показників ефективності використання основних засобів (таблиця 2).

Таблиця 2

Аналіз показників ефективності використання основних засобів
(за 2011-2014 рр.)

Показник	2011	2012	2013	2014	Відхилення	
					2014 від 2013	2012 від 2011
Чистий прибуток (збиток)	116971,1	-301387	-38481	347514	-418358,1	+385995
Фондовіддача	5,58	3,76	2,49	1,26	-1,82	-1,23
Фондорентабельність	0,16	-0,17	-0,01	0,10	-0,33	+0,09

Проаналізувавши дану таблицю, можемо сказати, що на підприємстві за період 2011-2014 рр. фондівдача знизилась з 5,58 грн. та 3,76 грн. в 2011 і 2012 роках відповідно та до 2,49 і 1,26 грн. у 2013 і 2014 роках відповідно. Фондорентабельність за період 2011-2012 рр. мала тенденцію до зниження з 0,16 грн. до -0,17 грн. в 2011 та 2012 році відповідно становила -0,01 грн. в 2013 році, але в 2014 році збільшилася до 0,10 грн, що є позитивним моментом для підприємства., що відбулося в першу чергу за рахунок збільшення чистого прибутку підприємства.

Таким чином, для підвищення ефективності основних засобів ПАТ «Концерн Галнафтогаз», підприємству необхідно підвищити фондівдачу активної частини фонду за рахунок підвищення продуктивності праці, ефективності використання фонду робочого часу.

Список використаної літератури

1. Шеремет А. Д. Методика фінансового аналізу [Текст] / А. Д. Шеремет, Р.С. Сайфуллин. – М.: Инфра-М, 2009. – С. 50-70.
2. Садовніков О. А. Економіко-статистичний аналіз ефективності використання основних фондів на сучасному підприємстві [Текст] / О. А. Садовніков, І. В. Тацій, Р. Р. Герсамія. // Вісник Східноукр. націон. ун-ту ім. В. Даля – 2010. – № 11 (153) – С. 32-34.
3. Статистична інформація [Електронний ресурс] / Єдиний інформаційний масив даних про емітентів цінних паперів. – Офіц. веб- сайт. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/db/participant/00191193>.
4. Промисловість Донецької області: статистичний збірник. – Донецьк, Головне управління статистики у Донецькій області, 2012. - 90 с.
5. Статистична інформація про ПАО «ЄМЗ» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://emz.metinvestholding.com/ru/about/info>.

Панченко А.А.

Науковий керівник к.е.н., доцент Левченко О.П.

доцент кафедри обліку і аудиту

Таврійський державний агротехнологічний університет

E-mail: nastyapanchenko1995@mail.ru

НЕОБХІДНІСТЬ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Створення цілісної системи обліку передбачає застосування специфічного елемента регулювання бухгалтерського обліку та звітності - облікової політики підприємства. «Положення про облікову політику» та «Наказ про облікову політику підприємства» - це основні внутрішні розпорядчі документи, які регулюють питання організації, технології, техніки та методики бухгалтерського обліку, а також контролю дотримання їх положень, містять обрані

підприємством елементи облікової політики [1].

Цими документами керується підприємство в період своєї діяльності з дня державної реєстрації. Після статуту він є основним.

Отже, інструментом організації бухгалтерського обліку на підприємстві є Облікова політика. Поява цього терміну у системі бухгалтерського обліку, та його офіційне закріплення, зумовлені процесами реформування бухгалтерського обліку відповідно до ринкових умов шляхом гармонізації його з міжнародними стандартами [3].

Питаннями дослідження, визначення суті та необхідності формування облікової політики, її основних принципів, методів та прийомів, займалися такі відомі фахівці у галузі економіки, як Ф.Ф. Бутинець, О.М. Ганяйло, С.Ф. Голов, А.Г. Загородній, Л.В. Чижевська та інші. У працях цих вчених розкриваються важливість та необхідність формування облікової політики, основні аспекти її реалізації в практичній діяльності підприємства.

Науковці наголошують, що питання необхідності формування облікової політики та її виконання є досить актуальними та суттєво впливає на достовірність бухгалтерської звітності.

В даній роботі ставиться за мету розкрити сутність поняття «облікова політика», пояснити значення та необхідність її впровадження на підприємстві.

Термін «облікова політика» виник у зв'язку з реформуванням бухгалтерського обліку відповідно до ринкових відносин та міжнародних стандартів. В Україні він офіційно введений в 1999 р. Законом від 16 липня 1999р. № 996-ГУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [2].

Проте, поняття облікової політики не обмежується лише складанням та поданням фінансової звітності. Звітність може бути достовірною лише за умови правильної організації та ведення бухгалтерського обліку.

Таким чином, більш повним, є наступне визначення: облікова політика - це сукупність дій з формування комплексу методичних прийомів, способів і

процедур організації і ведення бухгалтерського обліку, який відповідає особливостям діяльності підприємства, інтересам його власника [3].

Формування облікової політики відбувається на трьох рівнях:

1) міждержавному - розробка правил і принципів функціонування бухгалтерського обліку в межах об'єднання держав;

2) державному - встановлення загальних правил, стандартів ведення бухгалтерського обліку;

3) підприємства - сукупність способів і прийомів ведення бухгалтерського обліку, що прийняті на підприємстві та відповідають особливостям його діяльності [4].

Облікова політика на міждержавному і державному рівнях має обов'язків характер, формується на загальних засадах ведення бухгалтерського обліку. Керуючись вимогами першого і другого рівнів, на підприємстві формують власну облікову політику, враховуючи конкретну ситуацію його діяльності. Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державою шляхом прийняття законів, положень, постанов та інших нормативних документів, у яких є допустимі варіанти альтернативних рішень здійснення облікових процедур [4].

Отже, формуючи облікову політику необхідно дотримуватись таких принципів:

1) законність - обрані методичні прийоми, способи та процедури ведення бухгалтерського обліку не повинні суперечити чинному законодавству та нормативним документам;

2) адекватність - облікова політика підприємства має відповідати особливостям умов його діяльності;

3) єдність - облікова політика має бути єдиною для суб'єкта господарювання незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств [4].

У відповідності до вище вказаного, підприємство, самостійно визначаючи свою облікову політику, обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему

реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Облікова політика на підприємстві формується головним бухгалтером за дорученням і контролем керівника підприємства або спеціально створеної комісії. До цієї роботи можуть бути залучені інші працівники обліку, спеціалісти, спеціалізовані фірми (аудиторська, бухгалтерська, консультаційна, юридична) [5].

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. Вибір конкретного типу документу залежить від внутрішнього розпорядку підприємства і характеру питання облікової політики [5].

Окремі елементи облікової політики можуть встановлюватися установчими документами, наприклад, необхідність складання окремого балансу філіями.

Встановлена підприємством облікова політика застосовується всіма філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами незалежно від їх місцезнаходження [6].

Зауважимо, що від правильного формування та розроблення наказу (розпорядження, положення) про облікову політику підприємства, залежить не лише об'єктивне висвітлення інформації у фінансовій звітності, але і аналіз

діяльності підприємства загалом, прийняття рішень в організації роботи підприємства тощо. Тож, і справді, брати участь у розробці такого документа, повинна не тільки бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, але і керівники та засновники.

Так, під час перевірки фінансової діяльності підприємства орган, який її проводить (аудиторська фірма, податкова інспекція), може визнати недійсним баланс, складений без затвердженої відповідним чином облікової політики (або уразі прийняття необґрунтованих змін до облікової політики, або у випадку не проведення перерахунку прибутків за попередні звітні періоди після внесення змін до облікової політики). Такий висновок базується на положеннях статті 8 Закону «Про бухгалтерський облік», чинних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Завданням облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що необхідно для всіх користувачів бух. звітності для прийняття відповідних рішень [6].

Відповідно до особливостей підприємства, в обліковій політиці необхідно передбачити принципи, методи і процедури виконання облікових операцій, які характерні саме для діяльності суб'єкта господарювання.

Таким чином, облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил з врахуванням специфіки (особливостей) його діяльності.

Правильно розроблена облікова політика, яка враховуватиме умови та можливості ведення господарської діяльності, необхідна для:

- повноти відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;
- готовності бухгалтерського обліку до втрат (витрат) та пасивів, ніж можливих доходів і активів - не допускаючи створення прихованих резервів;
- відображення в бухгалтерському обліку фактів та умов господарської

діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але й з їх економічного змісту;

- тотожності даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках синтетичного обліку на 1-ше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;

- раціональному веденню бухгалтерського обліку виходячи, з умов господарської діяльності та величини підприємства [7].

Шляхом формування та розкриття своєї облікової політики організації та підприємства реалізують своє право у виборі правил обліку, і складання звітності; пояснюють її користувачам порядок отримання даних, які у формах звітності; дають можливість споживачам інформації скласти уявлення про особливості господарських процесів, умов роботи і своєчасно дізнатися щодо змін у них.

Облікова політика підприємства, як сукупність правил реалізації бухгалтерського обліку, забезпечує максимальний ефект від ведення обліку. При цьому розуміється своєчасне формування фінансової та управлінської інформації, її достовірність, об'єктивність, доступність і корисність для управлінських рішень і широкого кола користувачів.

Тому керівнику і головному бухгалтеру слід серйозно поставитися до необхідності формування та утвердження облікової політики, так як від цього залежить, наскільки ефективною, оперативною та гнучкою буде подальша діяльність організації.

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємством.

Облікова політика - це організація діяльності підприємства, яка застосовується із самого початку здійснення його господарських операцій. Її складання – є трудомістким і відповідальним процесом.

У сучасних умовах організації бухгалтерського обліку, облікова політика

формується, виходячи із наявних нормативно-правових актів, потреб обробки всієї інформації, що передбачена планом документообігу, який складається в кожному підприємстві залежно від тих умов та положень, що передбачені національними стандартами бухгалтерського обліку.

Від складових елементів облікової політики підприємства залежить достовірне відображення господарських операцій, а відповідно й інформація у фінансовій звітності. Прийнята облікова політика підприємства необхідна для забезпечення цілісності його системи бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович. – Житомир: ПП. «Рута», 2009. – 528с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 р. № 996-14.
3. <http://dt-kt.net/books/book-13/chapter-14/>
4. http://pidruchniki.com/1376102543947/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblikova_politika_pidpriyemstva
5. <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/2710-oblikova-politika.html>
6. http://studopedia.com.ua/1_10865_oblikova-politika-pidpriemstva.html
7. <http://stud24.ru/politology/sutnst--neobhdnst-oblkovo-poltiki/269966-804427-page2.html>

Петік О.М.

студентка

канд. екон. наук, професор Ганін В.І.

Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: oksanapetik@gmail.com

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПРИ ЗАСТОСУВАННІ ТАРГЕТ-КОСТИНГУ

За умов ринкової економіки та дуже жорсткої конкуренції підприємства різних галузей зіштовхуються з досить серйозними проблемами, що заважають їхній успішній діяльності та отриманню планових прибутків. Однією з таких суттєвих проблем є управління витратами. Рациональне та правильне управління витратами сприяє стабільному отриманню прибутків та забезпеченню конкурентоздатності підприємства, що є необхідною умовою його «виживання» на ринку за сучасних умов господарювання.

Одним із таких методів обчислення та обліку витрат на виробництво продукції є таргет-костинг, що базується на управлінні витратами за умов цільової собівартості.

Таргет-костинг є концепцією управління, що підтримує стратегію зниження витрат та реалізацію функції планування виробництва нових видів продукції, а також контролю витрат і калькулювання цільової собівартості в залежності від ринкової ситуації.

Таргет-костинг це метод стратегічного управління витратами підприємства, відповідно до якого цільова собівартість продукції розраховується спираючись на ціну, що встановлюється попередньо, тобто собівартість продукції дорівнює різниці ціни продукції, що визначається за допомогою маркетингових досліджень, та прибутку, який хоче отримати підприємство, реалізуючи дану продукцію. Відповідно до цього даний метод дає можливість оптимізувати виробничі витрати [5].

Така ідея базується на реаліях розвинутих ринкових відносин, коли існує досить велика конкуренція серед виробників, а зниження ціни на певний вид продукції не дає дозволяє досягнути перемоги в конкурентній боротьбі.

Проте однією із основних умовою успішного застосування таргет-костингу є постійний безперервний контроль за рівнем витрат, який націлений на досягнення бажаного рівні собівартості. Тому саме для таких підприємств є дуже важливим, і навіть необхідним, впровадження служби внутрішнього аудиту, адже саме він є оціночною діяльністю, що здійснюється, всередині суб'єкта та елементом системи внутрішнього контролю. Що є необхідною умовою для успішного конкурування на ринку за рахунок зростання якості, зниження собівартості продукції, знання потреб ринку і, таким чином, підвищення ефективності роботи [1].

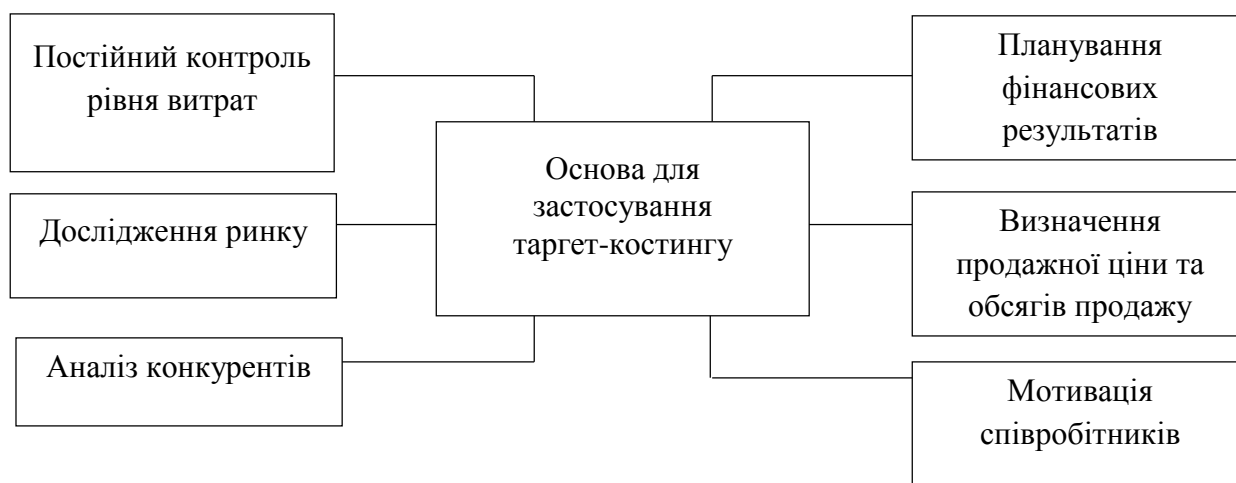


Рис. 1 Основа для застосування таргет-костингу на підприємстві [4]

Враховуючи вище сказане, можна відмітити, що головною метою внутрішнього аудиту є допомога у прийнятті управлінських рішень на підставі результатів аудиту щодо виявлення проблематики у системі управління конкурентоспроможністю підприємства та пошуку інтенсифікації підвищення його діяльності на ринковому просторі.

Таким чином внутрішній аудит на підприємстві, де запроваджена калькуляційна система таргет-костинг, націлений не лише на аналіз системи

обліку та облікової інформації, а й проведення аудиту собівартості продукції та витрат виробництва.

Одним із головних завдань, що ставляться керівництвом перед внутрішньою аудиторською службою є контроль за собівартістю продукції, який націлений на досягнення цільової собівартості, яка була встановлена таргет-костингом. [2]:

Основні обов'язки внутрішнього аудитора представлені на рис. 2.



Рис. 2 Основні обов'язки внутрішнього аудитора на підприємстві при проведенні аудиту собівартості [2]

Для того, щоб служба внутрішнього аудиту успішно виконувала поставлені перед нею задачі, вона повинна тісно співпрацювати із структурними

відділами всього підприємства (рис. 3).



Рис. 3. Взаємозв'язок служби внутрішнього аудиту з підрозділами підприємства

Крім того, необхідно відмітити, що внутрішній аудит є найбільш ефективним, якщо при його проведенні будуть дотримуватися всі етичні принципи аудиту (рис. 3), особливо це стосується принципу оперативності, оскільки чим швидше аудитор проведе внутрішній аудит, тим швидше будуть знайдені фактори відхилень фактичної собівартості від цільової, і тим швидше будуть усунені ці негативні фактори, і підприємство зможе отримати бажаний прибуток.

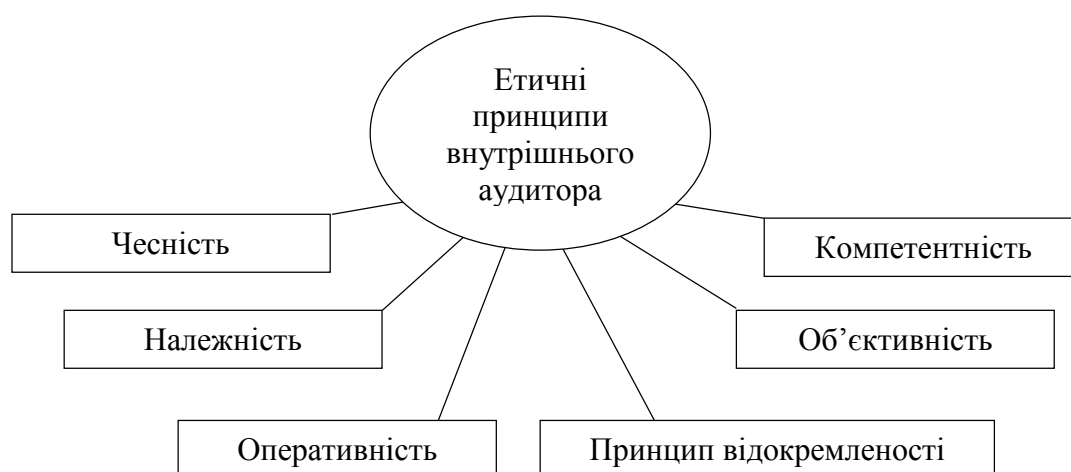


Рис. 4. Основні етичні принципи внутрішнього аудитора [6]

Отже, впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємствах, де застосовується калькуляційна система таргет-костинг є дуже важливою умовою ефективної діяльності, а саме це дозволяє отримати бажаний прибуток, шляхом досягнення цільової собівартості. Саме контроль рівня витрат і собівартості є основною задачею, що ставиться перед службою внутрішнього аудиту.

Список використаної літератури

1. Великий Ю. В. Внутрішній контроль і аудит в сучасних умовах [Електронний ресурс] / Ю. В. Великий, Т. О. Крючковська // Агросвіт. - 2014. - № 1. - С. 6-8. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2014_1_3.
2. Ганін В.І. Організація аудиторської діяльності в Україні./ В.І. Ганін // Експрес-курс для індивідуальної та самостійної роботи студентів. – Х. :Вид-во ТОВ «САМ» - 2010 – 196 с.

3. Гетьман О.О. Особливості калькуляції собівартості продукції на підприємствах./ О.О. Гетьман [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/14975-113-osoblivost-kalkulyats-sobvartost-produkts-na-pdprimstvah.html>.
4. Дмитренко О. М. Формування системи внутрішнього аудиту на підприємстві [Електронний ресурс] / О. М. Дмитренко // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2013. - № 2(5). - С. 116-126. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_2\(5\)__17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_2(5)__17)
5. Новіков І.В. Таргет-костинг як стратегічна концепція управління затратами. / І.В. Новіков [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.moluch.ru/archive/29/3311/>
6. Сафонов Т. І. Поняття і сутність внутрішнього аудиту в системі управління підприємством [Електронний ресурс] / Т. І. Сафонов //Незалежний аудитор. - 2013. - № 4. - С. 64-68. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_4_12

д. держ. упр. Писаренко В.П.

доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Гавриленко О.М.

здобувач вищої освіти магістр спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: kl777777@ukr.net

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Ефективне управління підприємством можливе лише при наявності достовірної та об'єктивної інформації про власний капітал підприємства. Водночас власний капітал виступає одним із найважливіших об'єктів

фінансового та управлінського обліку, які є основою інформаційного забезпечення фінансового аналізу та менеджменту. Облік власного капіталу відображає процес формування власності, обсяг прав власників, розподіл результатів їх діяльності, тобто інформацію про формування та використання власного капіталу як фінансової основи діяльності підприємств. Тому питання формування інформації про власний капітал підприємства у фінансовій звітності є актуальним.

Основними формами фінансової звітності, що відображають інформацію про власний капітал підприємства є Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Звіт про власний капітал (Звіт про зміни у власному капіталі).

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [7]. Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Пасив балансу на даний час будується за такими розділами:

I. Власний капітал.

II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення.

III. Поточні зобов'язання та забезпечення.

IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Елементи власного капіталу та порядок відображення інформації у Балансі підприємств представлено у табл. 1.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Таблиця 1

Склад та зміст статей I розділу Балансу «Власний капітал»

Номер рядка	Стаття балансу	Зміст
1400	Зареєстрований капітал	зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства
1405	Капітал у дооцінках	сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів
1410	Додатковий капітал	емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість), вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які відповідно до національних положень бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та інші складові додаткового капіталу
1415	Резервний капітал	сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства
1420	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу
1425	Неоплачений капітал	сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу
1430	Вилучений капітал	господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу

У зазначеному звіті відображається сума нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), яка є складовою власного капіталу підприємства. Зокрема, чистий фінансовий результат (рядок 2350 «Прибуток», 2355 «Збиток») розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

Головним джерелом інформації про операції руху власного капіталу є Звіт про власний капітал - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Метою складання звіту про власний

капітал є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду [6]. У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про власний капітал деталізує і враховує всі коригування, пов'язані із зміною облікової політики підприємства, виправленням помилок, будь-які інші зміни в обліку, що впливають на оцінку елементів (джерел) власного капіталу . відповідно до структури Плану рахунків [2]. Побудова Звіту про власний капітал передбачає розміщення по горизонталі форми джерел утворення власного капіталу, а по вертикалі статей з відображенням інформації про його зміни (збільшення або зменшення). Тобто, у графах Звіту про власний капітал відображаються складові власного капіталу підприємства – зареєстрований, у дооцінках, додатковий, резервний, неоплачений та вилучений капітал, а також нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

На підставі даних у Звіті про власний капітал визначається величина змін в капіталі за звітний період. Умовно Звіт про власний капітал можна поділити на шість складових: коригування; чистий прибуток (збиток) за звітний період; інший сукупний дохід за звітний період; розподіл прибутку; внески учасників; вилучення капіталу. Загальна сума змін власного капіталу, що відбулися протягом звітного року, визначається підсумовуванням і відніманням річних оборотів за всіма позиціями власного капіталу. Залишок власного капіталу в цілому та в розрізі його складових на кінець року визначається таким чином: залишок капіталу на початок року + збільшення капіталу протягом звітного періоду – зменшення капіталу протягом звітного періоду = залишок капіталу на кінець року [5]. Перевірку правильності складання Звіту про власний капітал можна здійснити з використанням шахової відомості, по горизонталі якої розміщено складові власного капіталу, по вертикалі - статті форми звітності. Загальний підсумок показників по вертикалі повинен дорівнювати загальному підсумку показників по горизонталі [4].

Обліковий процес здійснюється на підставі первинної документації та закінчується складанням фінансової звітності, де розкривається інформація про власний капітал та його складові. Фінансова звітність має достовірно та правдиво відображати інформацію про елементи власного капіталу та фінансово-майновий стан підприємства, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. діяльність платника податків відповідно до даних фінансового та податкового обліку.

Список використаної літератури

1. Бобяк А. П. Власний капітал підприємства, як економічна категорія, та його облік [Електронний ресурс] / А. П. Бобяк // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1(19). – С. 55 – 58. – Режим доступу: archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2011_1/5.pdf
2. Варічева Р. В. Звіт про власний капітал як джерело аудиту операцій з руху власного капіталу [Електронний ресурс] / Р. В. Варічева // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). – С. 37 – 43. – Режим доступу: archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2010_2/5.pdf
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Кучеренко Т. Є. Удосконалення методики складання Звіту про власний капітал / Т. Є. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №11. – С.9 - 14.
5. Линник О. І. Звіт про власний капітал: порядок складання та шляхи вдосконалення [Електронний ресурс] / О. І. Линник, О. О. Каверзін // Режим доступу: archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2010_56/1_22.pdf.
6. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28 бер. 2013 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://buhgalter911.com/>

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

*д. держ. упр. Писаренко В.П.
доцент кафедри кафедри бухгалтерського обліку,
Сметанко О.М.
здобувач вищої освіти магістр спеціальність «Облік і аудит»
Полтавська державна аграрна академія
E-mail: kl777777@ukr.net*

АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Результативність роботи будь-якого підприємства в наш час багато в чому залежить від вдосконалення управління його діяльністю. Працювати більш оперативно з найменшими витратами допомагає автоматизація облікових процесів в організації. Загальновідомим представником бухгалтерських програм з високим рівнем автоматизації процесів є фірма «1С» із своїми програмними продуктами «1С: Підприємство 7.7», що еволюціонував до «1С:Підприємство 8.2» [1].

Протягом місяця в інформаційній базі відображаються господарські операції підприємства. При цьому не завжди може бути дотримана хронологічна послідовність операцій, не завжди коректно відображаються операції з точки зору податкового та бухгалтерського обліків. Але ця інформація використовується для визначення фінансових результатів, заповнення звітів та розрахунку податків. Тому наприкінці періоду необхідне виконання регламентних операцій щодо закриття періоду [2].

Велика частина операцій завершення періоду виконується документом «Закриття місяця» (меню «Операції» - «Регламентні операції» - «Закриття місяця»). Форма документа «Закриття місяця» містить ієрархічний список

регламентних операцій, до яких відносяться: нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів; переоцінка валютних коштів; списання витрат майбутніх періодів; коректування фактичної собівартості номенклатури; розрахунок і коректування собівартості продукції (послуг); операції з нормування витрат у податковому обліку та інші [2].

За замовчуванням кожна операція позначена прапорцями - це означає, що при проведенні документа програма «1С : Підприємство 8.2» сформує відповідні проводки в бухгалтерському та податковому обліку. Користувач може скасувати частину регламентних операцій, знявши відповідні прапорці, може скасувати операцію тільки для одного виду обліку. Регламентні операції з бухгалтерського обліку слід проводити щомісяця, а операції з податкового обліку - щоквартально.

Для виконання процедури завершення періоду в шапці документа слід вказати період (останню дату місяця) і організацію, відзначити необхідні регламентні операції і натиснути кнопку «ОК», програма виконає всі необхідні розрахунки і сформує проводки. Послідовність виконання деяких регламентних операцій має принциповий характер:

- нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів. При цьому можна проводити нарахування амортизації шляхом установаження окремих прапорців за ОЗ і НМА;

- переоцінка валютних коштів і відображення курсових різниць;

- розподіл транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), накопичених на певних рахунках, у розрізі номенклатурних груп за напрямками вибуття запасів;

- коригування фактичної вартості номенклатури для організацій, у яких в «Обліковій політиці підприємства» встановлено спосіб оцінки вартості матеріально-виробничих запасів - «за середньою», для визначення середньозваженої вартості списання за місяць;

- списання витрат майбутніх періодів, відображених на 39 рахунку, в розрізі елементів довідника «Витрати майбутніх періодів» на рахунки витрат;

- розрахунок і коректування собівартості продукції (послуг) і коректування зроблених протягом місяця проводок за собівартістю продукції (послуг);

- переоцінка вартості запасів на дату балансу в бухгалтерському обліку (за номенклатурними позиціями, для яких визначена чиста вартість реалізації), якщо для організації зазначені параметри оцінки запасів на дату балансу;

- розрахунок торгової націнки за проданими товарами, якщо облік у роздробі ведеться за продажними цінами;

- технологічні операції за податковим обліком, які призначені для закриття у податкових реєстрах повних угод (оплата - відвантаження) за договорами. Цю операцію необхідно виконувати для збільшення швидкодії системи.

Після того як місяць був закритий, можна братися до визначення фінансових результатів. Визначення фінансового результату виконується документом «Визначення фінансових результатів» (рис. 1) [4].

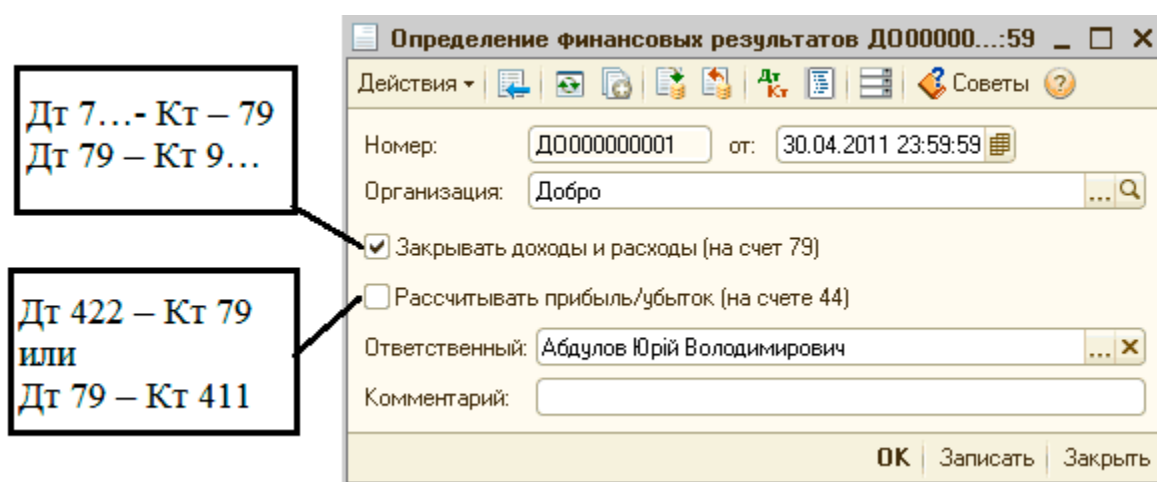


Рис. 1. Структура документа «Визначення фінансових результатів»

Документ є регламентним і повинен обов'язково вноситися останнім днем місяця. Точніше - цей документ має бути останнім в періоді, який він закриває, він повинен формуватися після відображення усіх господарських процесів, що роблять вплив на доходи і витрати, враховуючи витрати по податку на прибуток [4].

При включеному прапорця «Закривати доходи і витрати (на рахунок 79)» документ формує проводки по списанню бухгалтерських і податкових сум витрат по кредиту і сум доходів по дебету. Усі суми списуються на відповідні

субрахунки 79 рахунків. Відповідність рахунків 7, 9 класу і субрахунку 79 рахунків прописано в модулі документа [4].

Включення прапорця «Розраховувати прибуток / збиток (на рахунку 44)» приводить до списання сальдо 79 рахунків на 44 рахунок.

Операції по відображенню в обліку використання прибутку (Дт 443) (наприклад, нарахування дивідендів, відрахування в резервний капітал), оформляються документом «Операція (бухгалтерський і податковий облік)».

Списання отриманого фінансового результату з урахуванням витраченого в поточному періоді прибутку на рахунок обліку нерозподіленого прибутку також виконується документом «Визначення фінансових результатів». Така операція зазвичай виконується після закінчення звітного періоду (роки) [4].

Отже, можемо зробити висновок, що в умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання та автоматизації обліку доходів і витрат у підприємствах. Проектування інформаційних потоків доходів і витрат і запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами [3].

Список використаної літератури

1. Рогачова С. Л. Проблеми автоматизації обліку на підприємстві [Електронний ресурс] / С. Л. Рогачова // Європейські перспективи. – 2012. - № 2. – С. 29 – 33. – Режим доступу: <http://www.mnau.edu.ua/files/.pdf>.
2. Сорокіна Я. «1С : Бухгалтерія 8»: закриття періоду [Електронний ресурс] / Я. Сорокіна // Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/info/1c/1c-06>.
3. Шевчук О. А. Особливості автоматизації обліку доходів і витрат на промислових підприємствах [Електронний ресурс] / О. А. Шевчук // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2013. - № 11. – С. 124 – 127. – Режим доступу: http://www.business-inform.net/pdf/2013/11_0/124_127.pdf.
4. 1 С : Підприємство 8.2 / Бухгалтерія для України / Облік доходів, витрат і прибутку [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://stimul.kiev.ua/tags.php>.

Пожаровская Т.О.
студент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
к.э.н., доцент Якубова И.П.
Полесский государственный университет
E-mail: tanya10081996p@mail.ru

ПРОБЛЕМЫ АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Показатели финансовых результатов составляют основу экономической деятельности предприятия и в системе оценки результативности и в деловых качествах являются результативными. Это обосновывается тем, что в современной ситуации прибыль выступает важнейшим фактором стимулирования производственной и предпринимательской деятельности предприятия. Ее рост создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства, решения проблем социального и материального характера. Она является важнейшим источником формирования доходов бюджета.

Состоянием бухгалтерского учета и отчетности обусловлены существующие проблемы анализа формирования и использования прибыли. Зачастую организации ведут бухгалтерский учет, формируя отчетность, не подходящую для проведения достоверного экономического анализа, представляющую в основном налоговую отчетность. Совершенствование бухгалтерской отчетности и внедрение управленческого учета становится крайне необходимым условием для выявления влияния различных факторов на прибыль, рентабельность; разработки возможных путей наращивания доходности организации; обеспечения более подробного и глубокого исследования.

Бухгалтерский метод измерения конечных результатов, который основывается на исчислении прибылей и убытков по учетным документам, не

дает получить объективную оценку деятельности предприятий, так как это мешает выбрать тот или иной вариант в учетной политике. Несоответствие бухгалтерского и налогового учёта ещё более усложняет формирование прибыли. Большие и серьезные различия имеются в определении доходов и расходов, на основе чего формируется прибыль или убыток на предприятии [1].

Прибыль предприятия получают главным образом от реализации продукции, а также от других видов деятельности (сдача в аренду основных фондов, коммерческая деятельность на фондовых и валютных биржах и т.д.). Только после продажи продукции чистый доход принимает форму прибыли. Следовательно, чем больше предприятие реализует рентабельной продукции, тем больше получит прибыли, тем лучше его финансовое состояние. Поэтому финансовые результаты деятельности следует изучать в тесной связи с использованием и реализацией продукции.

Однако финансовым результатом может выступать не только прибыль, но и убыток, возникший, например, по причине чрезмерно высоких затрат или недополучения доходов от реализации товаров в связи с уменьшением объема поставок товаров, снижением покупательского спроса. В процессе анализа результатов работы предприятия применяются различные значения прибыли: прибыль (убыток) от реализации продукции; валовая (балансовая) прибыль; чистая прибыль (прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия); налогооблагаемая прибыль; прибыль от прочей деятельности предприятия.

Различия понятий прибыли определяются их экономическим содержанием и положениями законодательства о налогообложении прибыли предприятий. Необходимо, однако, подчеркнуть противоречивость прибыли как обобщающего показателя деятельности. Как отечественная, так и зарубежная практика показывает, что рост прибыли может являться не только следствием эффективной экономической деятельности, а он может быть достигнут, например, за счет монопольного положения производителя.

Эффективность хозяйственной деятельности выражается экономической категорией рентабельности. Рентабельность в общем виде выступает как

доходность, прибыльность. То есть получение прибыли позволяет говорить об эффективности организации и осуществления хозяйственной деятельности. Однако масса прибыли еще не позволяет в достаточной мере оценить, насколько эффективно осуществляется деятельность предприятия. Для такой оценки служат относительные показатели рентабельности как отношения полученной прибыли к авансированным и затраченным на производство продукции средствам [2].

Система показателей финансовых результатов содержит в себе не только абсолютные, но и относительные показатели эффективности хозяйствования – показатели рентабельности. Чем выше уровень рентабельности, тем выше эффективность предприятия как самостоятельного товаропроизводителя.

Значительное количество показателей, характеризующих финансовые результаты деятельности предприятия, создают методические и технические трудности для их системного рассмотрения. Различия в назначении показателей затрудняют выбор каждым участником товарного обмена тех из них, которые в наибольшей степени удовлетворяют его потребности в информации о реальном состоянии данного предприятия. Например, администрацию предприятия интересует масса полученной прибыли и ее структура, а также факторы, воздействующие на ее величину. Налоговая инспекция заинтересована в получении достоверной информации обо всех слагаемых балансовой прибыли и т. д.

Отчет о прибылях и убытках дает представление об источниках получения прибыли предприятия, структуре ее формирования, динамике факторов, влияющих на величину полученной прибыли. Однако следует помнить, что исчисленная в бухгалтерском учете прибыль не всегда равна реальному финансовому результату хозяйственной деятельности предприятия. При этом следует различать понятия экономической и бухгалтерской прибыли, проводя финансовый анализ деятельности организации, а также следует различать их значимость для внутренних и внешних пользователей. Так же необходимо отметить тесную взаимосвязь финансового анализа с бухгалтерским учетом:

невозможность сбора достоверной и адекватной информации для финансового анализа без данных бухгалтерского учета.

Как правило, в экономической литературе анализ валовой прибыли и прибыли от продаж проводится по предприятию в целом с использованием данных по выпуску продукции за год. При таком подходе за пределами анализа остается формирование основных показателей по отдельным видам продукции, имеющим различную себестоимость и рентабельность.

В процессе анализа необходимо изучить состав балансовой прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. При изучении динамики прибыли следует учитывать инфляционные факторы изменения ее суммы. Для этого выручка корректируется на средневзвешенный индекс роста цен на продукцию предприятия в среднем по отрасли, а затраты по реализованной продукции уменьшаются на их прирост в результате повышения цен на потребленные ресурсы за анализируемый период. После этого изучаются факторы изменения каждой составляющей общей суммы прибыли. Факторный анализ прибыли от продажи продукции позволяет определять экономическую эффективность использования ресурсов предприятия, выявлять и измерять внутренние резервы повышения эффективности производства, разрабатывать организационно-экономические мероприятия по использованию выявленных резервов.

Финансовые результаты отражают работу предприятия не только в краткосрочной перспективе, но и являются основным критерием оценки его деятельности на перспективу. Поэтому знание и применение методик в практическом анализе для оценки состояния прибыли, выявление факторов, влияющих на ее формирование, поможет в принятии управленческих решений, направленных на стабилизацию и развитие предприятия не только на среднесрочную, но и долгосрочную перспективу.

Таким образом, управление прибылью напрямую зависит от того, насколько точно выявлена динамика изменений показателей прибыли, оценен состав и структура нераспределенной прибыли, как организован бухгалтерский

финансовый и управленческий учет. Следовательно, остается актуальной проблема отражения информации в бухгалтерской отчетности для анализа не только финансовых результатов деятельности субъектов хозяйствования, но и для анализа других не менее важных показателей финансового состояния организаций. Так как финансовый результат деятельности является конечным этапом в подведении итогов работы субъектов хозяйствования, то требуется контроль в отражении показателей, которые влияют на финансовый результат деятельности организаций.

Список использованных источников

1. Наумкина А. Н., Шегурова В. П. Актуальные проблемы учета и определения финансовых результатов деятельности предприятия// Молодой ученый. — 2014. — №2. — С. 514-517.
2. Бланк, И.А. Управление прибылью: учебник / Бланк И.А. – Издательство: Ника-Центр, 2007. – 768 с.

Покрасенко К.О.

здобувач вищої освіти

к.е.н., доцент Мокієнко Т.В.

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: mockienko@list.ru

ДОХОДИ ПІДПРИЄМСТВ: СУТНІСТЬ ТА ВИДИ

Основою розвитку економічних суб'єктів господарювання є отримання ними позитивних, вагомих фінансово-економічних результатів. Головним результатом діяльності підприємства виступають доходи, які виступають джерелом отримання прибутку та його функціонування і розвитку.

Саме тому доходи виступають необхідною передумовою існування будь-

якого господарюючого суб'єкта.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – це загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, суми повернення раніше проданих товарів і непрямих податків і зборів (ПДВ, акцизного податку і т. д.) (п. 7 П(С)БО 15) [6].

Визначення категорії «дохід» в М(С)БО 18 «Дохід» викладено наступним чином: «Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу».

Основною перевагою визначення поняття «дохід» в національних положеннях в порівняно з поняттям «дохід» в міжнародному обліку, є відображення доходу як збільшення капіталу підприємства, але відмежування цього поняття від внесків власників майна підприємства.

Дохід від основної діяльності є результатом основної, виробничої діяльності для підприємства. Він характеризується багатьма їх видами і як об'єкт управління потребують певної класифікації (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація доходів підприємства за різними класифікаційними ознаками

Класифікаційна ознака	Вид доходів
За галузями діяльності	дохід від виробничої діяльності; дохід від торговельної діяльності; дохід від надання послуг і т.д.
За видом діяльності підприємства	доходи основної діяльності підприємства; доходи з інших видів операційної діяльності.
За характером оподатковування	доходи, що підлягають оподатковуванню; доходи, що не підлягають оподатковуванню.
Склад елементів формування доходів підприємства	валовий дохід з операційної діяльності; чистий дохід з операційної діяльності.
Економічний зміст формування доходів	доходи з реалізації; позареалізаційні доходи.
Умови визначення доходів у фінансовій звітності	доходи звітного періоду; доходи майбутнього періоду.
Рівень управління формування доходів	дохід, що формується за результатами окремої операції; дохід, що формується окремим центром; – відповідальності підприємства; – дохід, що формується по підприємству в цілому.

Згідно МСБО 18 «Дохід» доходи поділяються на два види: дохід від основної діяльності та прибуток від інших операцій. Така класифікація є більш обмеженою порівняно з класифікацією П(С)БО 15 «Дохід» [8].

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» з метою визнання доходу та визначення його суми розрізняють такі види доходів:

- реалізації продукції, товарів, інших активів, придбаних з метою продажу (крім інвестицій у цінні папери);
- надання послуг;
- використання активів підприємства іншими фізичними та юридичними особами, результатом якого є отримання процентів, дивідендів, роялті [8].

В П(С)БО 15 «Дохід» зазначено і інша класифікація доходів: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи.

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності таких умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [6].

Згідно з П(С)БО 15 «Дохід» дохід від надання послуг визнається в тому періоді, у якому надаються послуги. Такий дохід визнається за наявності таких умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;

– можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» існують два методи визнання доходу від надання послуг : виходячи із ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу; шляхом рівномірного його нарахування за певний період часу.

Таким чином, доходи являють собою одну з найважливіших економічну категорію діяльності підприємства, що відіграють ключову роль в формуванні прибутку підприємства та дозволяють забезпечити підвищення ефективності виробництва. Чітке визначення доходів і розумна їх класифікація підвищують ефективність обліку, підсилюють його аналітичність й можливості виявлення резервів підвищення результативності виробничої і комерційної діяльності.

Список використаної літератури

1. Балан А. А. Уточнення змісту облікової політики і питань обліку доходів / А. А. Балан, В. В. Тітаренко // Праці Одеського політехнічного університету. - Вип. 1 (45). – 2015. – С. 196 – 201.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28 груд. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
5. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
7. Східницька Г. В. Формування доходів сільськогосподарських підприємств / Г. В. Східницька // Економіка та конкурентоспроможність підприємств. – № 1 (56). – 2015. – С. 86 – 90.

*Половко А., студент групи МгОА-1-15
Науковий керівник: д.держ.упр., Бондарчук Н.
професор кафедри обліку, аудиту та управління
фінансово-економічною безпекою
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету
a4tec@i.ua*

СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗНИЖЕННЯ ЇХ РІВНЯ

У сучасних умовах господарювання вітчизняні підприємства можуть забезпечити конкурентоспроможність продукції на основі зниження частки загально виробничих витрат. Реалізація цієї мети вимагає посиленої уваги керівництва до питань, пов'язаних із визначенням раціональності структури загально виробничих витрат та пошук шляхів їх зниження.

Як справедливо відзначає угорський економіст А. Барток-Надь, раніше дуже багато уваги приділяли методології розподілу (точніше „розмазуванню”) непрямих витрат. Найважливіше значення має управління непрямими витратами з метою їх неухильного зниження. Нині на передній план повсякденної роботи повинно висуватися майбутнє управління витратами. Саме цим питанням найменше уваги приділяють практики та теоретики – спеціалісти з питань бухгалтерського обліку, хоч рентабельність виробництва, результати

господарської діяльності залежать в першу чергу від зниження витрат, а не від обраного способу їх розподілу [1].

Реальним напрямом зниження рівня загальновиробничих витрат на підприємствах є перехід від системи їх обліку та оцінки до системи управління загальновиробничими витратами.

Система управління загальновиробничими витратами на підприємствах має функціональний та організаційний аспекти, складовими цієї системи є: нормування, планування та прогнозування загальновиробничих витрат за видами продукції та структурними підрозділами підприємства; управлінський та фінансовий облік; аналіз та оцінка ефективності формування витрат; поточний контроль за загальновиробничими витратами та відповідальність за неефективне управління ними; стимулювання працівників за зниження рівня загальновиробничих витрат та підвищення ефективності їх використання тощо.

Істотним важелем регулювання накладних витрат є їх нормування, під яким слід розуміти встановлення максимально можливої відносної величини накладних витрат у загальних витратах на створення товарної продукції або її вартості.

Так як загальновиробничі витрати є складовою частиною товарної продукції та окремих виробів, то нормативи загальновиробничих витрат повинні встановлюватися у відсотках до собівартості продукції. Ці нормативи можуть бути визначені такими методами:

- статистичними, при якому за основу беруть рівень витрат та інші показники у базовому році з відповідними корективами на зміни, які можуть мати місце у плановому році;

- розрахунковим, при якому річні витрати визначаються по кожній зі статей витрат.

Визначені планові показники накладних витрат підлягають розподілу за підрозділами та окремими статтями. Тобто складаються планові кошториси.

Процес складання кошторису веде до конкретизації цих планів, оскільки керівництво має складати поточні плани для втілення у життя перспективних

планів. При відсутності кошторису накладних витрат проблеми повсякденної діяльності можуть схилити керівника відмовитися від планування майбутніх операцій. Складання кошторису гарантує, що керівництво плануватиме майбутні операції, беручи до уваги можливі зміни умов діяльності наступного року, і визначатиме заходи, які необхідно прийняти в першу чергу, щоб вчасно відреагувати на можливі зміни. Цей процес змушує керівництво передбачати проблеми того, як вони виникнуть, та ймовірність успіхом прийнятих рішень буде зведена до мінімуму.

Ці витрати мають загальний характер та пов'язані з обслуговуванням виробництва та управління. Тому ця група витрат підлягає детальному аналізу. Аналіз передбачає вивчення та оцінку:

- змін загального розміру комплексних витрат та їх статей порівняно з розміром, передбаченим кошторисом витрат;
- динаміки розміру витрат на гривню товарної продукції;
- причин відхилень від кошторису витрат;
- обґрунтованості розподілу накладних витрат.

На першому етапі аналізу дають загальну оцінку комплексних статей витрат. Для цього фактичні витрати за кожною статтею кошторису порівнюють з плановим та з минулим періодом і визначають відхилення: економію чи перевитрати.

На другому етапі аналізу комплексних витрат вивчається динаміка цих витрат на 1 грн. товарної продукції (робіт, послуг) за кілька звітних періодів, а також змін порівняно із плановим їх рівнем на звітний період. Саме таке дослідження комплексних витрат у цілому та за окремими статтями покаже їх частку в 1 гривні товарної продукції та тенденцію до змін – їх зниження чи підвищення в гривні товарної продукції.

Наступний етап аналізу передбачає дослідження кожної статті витрат. При цьому виявляють причини, що викликали абсолютне або відносне відхилення витрат.

При аналізі загальновиробничих витрат фактичні витрати за кожною

статтею порівнюються з витратами, передбаченими кошторисом. Оцінка незначної умовно-змінної частини цих витрат проводиться методом порівняння фактичних витрат з плановими, скоригованими на фактичний обсяг виробництва. Для перерахунку планових витрат на фактичний обсяг виробництва використовують таку формулу:

$$V_{СК} = \frac{V_{пл} * (100 + \Delta TP\% * K_3)}{100} \quad (1)$$

де $V_{СК}$ - витрати, скориговані на фактичний обсяг продукції;

$V_{пл}$ - витрати планові;

$\Delta TP\%$ - перевиконання (недовиконання) плану випуску товарної продукції;

K_3 - коефіцієнт залежності витрат від обсягу виробництва продукції (розмір коефіцієнта визначається дослідним шляхом).

Оцінка відхилень фактичних витрат від кошторису залежить від того, які причини викликали економію чи перевитрати за кожною статтею витрат. Нерідко трапляється, що економія пов'язана з невиконанням заходів щодо поліпшення умов праці, техніки безпеки, підготовки кадрів. Невиконання цих заходів завдає підприємству іноді більш шкоди, ніж сума одержаної економії. У ході аналізу виявляють непродуктивні витрати, витрати від безгосподарності, які можна розглядати як невикористані резерви зниження собівартості продукції. До непродуктивних витрат відносять:

- витрати від псування та нестачі сировини та готової продукції;
- оплату простоїв з вини підприємства;
- доплати за час простоїв та у зв'язку з використанням робітників на роботах, які потребують менш кваліфікованої праці;
- вартість спожитої енергії та палива за час простою підприємства.

Заключний етап аналізу – підрахунок резервів можливого скорочення непрямих витрат та розробка заходів для мобілізації цих резервів як одного з

факторів зниження собівартості товарної продукції [2]

Отже, впровадження системи управління загальновиробничими витратами на підприємстві дозволяє підвищити ефективність контролю за формуванням накладних витрат та правильністю списання їх на собівартість продукції. Основними умовами організації системи управління загальновиробничими витратами є точність, об'єктивність, своєчасність і зрозумілість, відповідність цілям управління, стратегічна спрямованість та орієнтація на кінцевий фінансовий результат.

Список використаної літератури

1. Стоян В.І. Проблеми методології обліку непрямих витрат /В.І. Стоян // Фінанси України. – 1997. - № 11. – С. 30-37.
2. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства: Навчальний посібник / Н.В. Тарасенко / НБУ; ЛБІ. – Київ – Львів: 2000. – 485 с.

к.е.н., доц. Польова Т. В.

доцент кафедри економічного аналізу та статистики

Харківський державний університет харчування та торгівлі

E-mail:t-pole@mail.ru

АНАЛІЗ СТАНУ МАТЕРІАЛЬНИХ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА З УРАХУВАННЯМ ДЖЕРЕЛ ЇХ ФОРМУВАННЯ

Необхідною умовою безперебійної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних оборотних активах, які є важливим чинником розвитку та інтенсифікації виробництва. При цьому даний вид ресурсів вимагає значних фінансових вкладень задля забезпечення ефективності торговельно-виробничої діяльності, яка залежить від стану запасів [1, с. 254].

У ході дослідження було виявлено, що у літературних джерелах практично відсутня інформація щодо розрахунку показників стану матеріальних оборотних

активів. Здебільшого автори під час розгляду фінансової стійкості підприємств у блоці відносних показників стану активів вказують на необхідність розрахунку загального коефіцієнта забезпеченості поточних активів власними оборотними засобами [2, с. 301; 3, с. 174]. Проте, вважаємо, що необхідно деталізувати та розширити показники з урахуванням джерел формування матеріальних оборотних активів на підприємстві. З цією метою пропонуємо визначити коефіцієнт забезпеченості матеріальних оборотних активів власними оборотними засобами та коефіцієнт покриття матеріальних оборотних активів підприємства. Порядок розрахунку зазначених відносних показників наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Відносні показники джерел формування матеріальних оборотних активів

Назва показника	Характеристика	Алгоритм розрахунку	Нормативне значення
Коефіцієнт забезпеченості матеріальних оборотних активів власними оборотними засобами ($K_{з.МОА}$)	Наявність у підприємства власних оборотних коштів, необхідних для покриття оборотних активів у запасах ТМЦ	$K_{з.МОА} = \frac{ВОЗ}{МОА} = \frac{ВК - НА}{МОА},$ де ВОЗ – наявність власних оборотних засобів, тис. грн; ВК – реальний власний капітал підприємства, тис. грн; НА – обсяг необоротних активів підприємства, тис. грн; МОА – обсяг матеріальних оборотних активів підприємства, тис. грн.	$K_{з.МОА} \geq 0,6 - 0,8$ Деякі автори вказують нижню критичну величину – 0,5 [4, с. 93], але чим вище показник, тим краще фінансовий стан підприємства, тим більше в нього можливостей для незалежної фінансової політики
Коефіцієнт покриття матеріальних оборотних активів ($K_{н.МОА}$)	Наявність у підприємства «нормальних» джерел коштів для покриття матеріальних оборотних активів	$K_{н.МОА} = \frac{ВОЗ + ККБ + КЗТ}{МОА},$ де ККБ – коротко-строкові кредити банку, тис. грн; КЗТ – кредиторська заборгованість за товарними операціями, тис. грн.	$K_{н.МОА} \geq 1$ Зниження вказаної межі свідчить про необхідність використання інших джерел фінансування, що призводить до зростання кредиторської заборгованості за різними видами розрахунків

Розрахунок динаміки зазначених відносних показників здійснено за даними ПАТ «Козятинський м'ясокомбінат» (табл. 2).

Таблиця 2

Аналіз показників стану матеріальних оборотних активів

ПАТ «Козятинський м'ясокомбінат»

№ з/п	Показники	на 01.01. 2013р.	на 01.01. 2014р.	на 01.01. 2015р.	на 01.01. 2016р.	Абсолютне відхилення (+,-) станом на		
						01.01. 2014р.	01.01. 2015р.	01.01. 2016р.
						1	Матеріальні оборотні активи	8059
2	Необоротні активи	59917	59400	58676	61527	-517	-724	2851
3	Власний капітал	87130	86694	96401	98108	-436	9707	1707
4	Короткострокові кредити банку	3000	-	-	-	-3000	-	-
5	Кредиторська заборгованість за товарними операціями	1750	1923	1385	1362	173	-538	-23
6	Власні оборотні засоби (ряд.3 – ряд.2)	27213	27294	37725	36581	81	10431	-1144
7	Коефіцієнт забезпеченості матеріальних оборотних активів власними оборотними засобами (ряд. 6/ ряд.1)	3,38	4,31	6,23	1,59	0,94	1,91	-4,63
8	Коефіцієнт покриття матеріальних оборотних активів ((ряд. 6+ряд.4+ ряд.5)/ ряд.1)	3,97	4,62	6,45	1,65	0,65	1,84	-4,80

За результатами розрахунків, наведених у таблиці 2, можна зробити висновок, що значення як коефіцієнта забезпеченості матеріальних оборотних активів власними оборотними засобами, так і коефіцієнта покриття матеріальних оборотних активів підприємства знаходяться у межах нормативів і навіть перевищують його станом на усі досліджувані дати. Отже, досліджуваний суб'єкт господарювання може здійснювати незалежну фінансову політику і 100% матеріальних оборотних активів можуть бути профінансовані за рахунок саме власних коштів, без потреби залучення позикових.

Проте на кінець 2015 року порівняно з його початком спостерігається зниження значень коефіцієнтів практично на половину, що пов'язано зі стрімким зростанням обсягу готової продукції з яловичини односортної на кінець 2015 року. Так, коефіцієнт забезпеченості матеріальних оборотних активів власними оборотними засобами знизився на 4,63, а коефіцієнт покриття матеріальних оборотних активів підприємства на 4,80. Незважаючи на це, станом на 31.12.2015 року досліджуване підприємство має достатній рівень фінансової стійкості, про що свідчить коефіцієнт фінансової незалежності, який має значення 0,95 ($\frac{\text{Реальний_власний_капітал}}{\text{Валюта_балансу}} = \frac{98108}{103507}$). Отже, ПАТ «Козятинський м'ясокомбінат» має достатній рівень фінансової стійкості і є незалежним від зовнішніх джерел фінансування.

Список використаної літератури

1. Poleyaya T. Tangible circulating assets as basis of continuity of trade-productive process / T. Poleyaya // Wirtschaft und Management: Probleme der wissenschaft und praxis: Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel. Vol. 1. – Verlag SWG imex GmbH, Nürnberg, Deutschland, 2014. – P. 254-259.
2. Кіндрацька Г. Ш. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / за ред. А. Г. Загороднього. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – Львів : «Магнолія 2006», 2008. – 440 с.
3. Склабінська А. І. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / А.І. Склабінська,

С. А. Дразниця, Л. Д. Федорук ; ред. М. П. Войнаренко. – Львів : «Новий світ-2000», 2013. – 342 с.

4. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / О. О. Шеремет. – К.: «Кондор», 2005. – 196 с.

Попова А.В.

студентка,

к.е.н., доцент Адамовська В.С.

доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту

та адміністрування ПГМК

Криворізький національний університет

E-mail:nasya-97popova@mail.ru

АУДИТ: ЗНАЧЕННЯ ТА СИТУАЦІЯ В УКРАЇНІ

В Україні спостерігається тенденція до збільшення порушень в фінансово-господарській діяльності на підприємствах, фактів шахрайства, навмисних і ненавмисних помилок. Це пов'язано з тим, що у країні економічна, політична та соціальна криза. Порушення проявляються у використанні системи облікової політики, а саме у викривленні і фальсифікації даних фінансової і бухгалтерської звітності. Затвердження Податкового кодексу України мало де-юре сприяти усуненню цих негативних явищ, проте фактично їх кількість не зменшується. У зв'язку з цим зростає значення аудиту як засобу визначення реального стану фінансово-господарської діяльності підприємства. Відображення реального стану фінансово-господарської діяльності підприємства, в першу чергу, важливе для держави, державного бюджету.

Аудитор та аудиторська фірма не несуть дисциплінарної, адміністративної, цивільно-правової та кримінальної відповідальності за подання центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів,

одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, інформації про фінансову операцію, навіть якщо такими діями завдано шкоди юридичним або фізичним особам, та за інші дії, якщо вони діяли в межах виконання Закону України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" [1].

Органи Державної фінансової інспекції України здійснюють державний аудит суб'єктів господарювання державного сектору економіки, спрямований на запобігання фінансовим порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного майна. Державний аудит - це форма державного фінансового контролю, спрямована на сприяння бюджетним установам, державним підприємствам, а також суб'єктам господарювання, які отримують державні кошти, у запобіганні фінансовим порушенням, ефективному використанні бюджетних коштів державного та комунального майна, правильності ведення бухгалтерського обліку та складання достовірної фінансової звітності.

17 червня 2015 року Кабінет Міністрів своєю постановою №419, у відповідності до Закону України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні", скасував державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ [2]. Це було зроблено з огляду на його неефективність через значні витрати робочого часу та людських ресурсів органів Держфінінспекції, дублювання із завданнями інших видів державного фінансового контролю, зокрема аудитом бюджетних програм та інспектуванням. Разом з тим було посилено роль внутрішнього аудиту бюджетних установ, спрямованого на надання керівникові об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо ефективності функціонування внутрішнього контролю, ефективності планування і виконання бюджетних програм, якості надання послуг, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності.

Обов'язковому аудиту підлягають:

- підприємства з організаційно-правовою формою акціонерного товариства;
- фінансові компанії, що відносяться до кредитних союзів або страхових організацій, інвестиційних фондів, компаній по управлінню активами;
- емітенти цінних паперів (акцій, облігацій, тощо);
- організації, по відношенню до яких обов'язковий аудит передбачений законодавством України.

Тобто обов'язковому аудиту підлягають не тільки державні підприємства, установи та організації. Приватні підприємства також підлягають обов'язковому аудиту.

Наприклад, усім відома та досить впливова приватна компанія «СКМ». В кінці літа почалися суди між компанією і Державною податковою інспекцією Донецька. Приводом для з'ясування стосунків став наказ "Про організацію та проведення документальної позапланової невиїзної перевірки "СКМ" від 7 серпня № 475[3]. Як випливає з матеріалів справи, об'єктом інтересу податківців стала декларація компанії з податку на прибуток за перше півріччя 2012 року. В результаті перевірки представники податкової служби склали акт і вказали в ньому, що компанія завищила від'ємне значення фінансового результату від операцій з цінними паперами та іншими корпоративними правами на суму 2,136 млрд гривень. Компанія звернулася до окружного адміністративного суду з проханням скасувати наказ податкової про проведення перевірки, яка суперечить законодавству, а висновок інспекторів визнати протиправним. Але 25 жовтня суд першої інстанції видав постанову, що підтверджує законність дій податкової служби. За схожим сценарієм могли розгортатися події і на Горлівському "Стиролі". 1 червня з'явився наказ № 146 Спеціалізованої державної податкової інспекції по роботі з великими платниками податків у Донецьку "Про проведення документальної планової виїзної перевірки". На його підставі з 14 червня почалася перевірка "Стиролу" тривалістю 30 робочих днів, що стосується дотримання податкового, валютного

та іншого законодавства. А навздогін та ж податкова видала ще один наказ про залучення до перевірки працівників податкової міліції. Однак їх на підприємство просто не пустили. Співробітники податкової у відповідь прийняли рішення про адміністративний арешт майна ПАТ "Концерн "Стирол".

Податківці створили проблеми ще одному підприємству - Северодонецькому "Азоту". 31 травня Спецподаткова в Луганську після перевірки северодонецького хімзаводу видала акт, що містить висновок про завищення від'ємного значення фінрезультату до оподаткування на 791,9 млн гривень. І слідом за цим направила "Азоту" податкове повідомлення-рішення.

"Азот" звернувся до Луганського окружного адміністративного суду і зажадав скасувати це рішення. Але визначенням від 12 вересня суд призначив експертизу.

На практиці видно, що присутні факти порушень, фальсифікацій, навмисних помилок. Тому проводитись державні перевірки повинні не тільки на підприємствах, в організаціях та установах державної форми власності, а й приватної. Звісно не потрібно перевіряти усі приватні підприємства та організації, а, на мою думку, потрібно перевіряти ті, які мають значний статутний капітал, грошовий оборот у яких складає мільйони та мільярди гривень, та взагалі ці підприємства та організації здійснюють суттєвий вплив на економічне та соціальне життя у державі.

Прозорість, відкритість і підзвітність органів держави суспільству забезпечує законність їх дій. Тому сучасна система контролю в державі має виходити із інтересів громадськості, ставити владні органи і окремих чиновників під контроль суспільства, забезпечувати незалежну, об'єктивну і публічну оцінку результатів соціально-економічного розвитку в країні.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125 (зі змінами та доповненнями)
2. Постанова КМУ «Про внесення змін та визнання такими, що втратили

чинність деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 17.06.15 р. №419.

3. Наказ «Про організацію та проведення документальної позапланової невідної перевірки «СКМ Фінанс» від 7 серпня №475.

Потрус Н.П.

ст. викладач кафедри обліку і аудиту

к.е.н., доцент Ізвєкова І.М.

доцент кафедри обліку і аудиту

Національна Металургійна Академія України

E-mail: izvekova81@i.ua

ІСНУЮЧІ ПІДХОДИ ЩОДО МЕТОДИЧНИХ ПОЛОЖЕНЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ

В процесі здійснення господарської діяльності будь-яким суб'єктом господарювання приймаються різноманітні управлінські рішення, від яких залежить формування напрямків розвитку підприємства, його окремих підрозділів та працівників. Ухвалення та прийняття управлінських рішень повинно будуватися на інформації, що збирається завдяки системі управлінського обліку.

Виходячи з визначення сутності управлінського обліку, його метою є створення інформаційного забезпечення прийняття обґрунтованих рішень на всіх рівнях управління щодо поліпшення діяльності суб'єкта господарювання та напрямків його подальшого розвитку.

Слід відмітити, що однією з найважливіших задач управлінського обліку є розробка інформаційного забезпечення для оцінки, аналізу та контроль ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

В сучасній спеціальній літературі приділяється достатньо уваги питанням оцінки та аналізу ефективності діяльності організацій, підприємств та їх

структурних підрозділів [1-3], а також питанням побудови управлінського обліку в умовах суб'єктів господарювання [4-5], однак проблеми розробки інформаційного забезпечення аналізу ефективності їх діяльності потребують додаткових досліджень.

Очевидно, що структура інформаційного забезпечення, а, отже, й управлінського обліку в конкретній предметній області, залежить від змістового їх наповнення, тобто, показників, які використовуються для оцінки та аналізу ефективності діяльності різних суб'єктів господарювання.

Таким чином, необхідно дослідити показники, які пропонуються науковцями та застосовуються на практиці для оцінки ефективності, визначивши їх переваги та недоліки, а також можливість їх використання при аналізі ефективності діяльності різноманітних суб'єктів господарювання.

Результати досліджень вказують на те, що у сучасній економічній науці стосовно показників економічної ефективності є різноманітні погляди. Якщо їх узагальнити, то можна виділити декілька підходів до оцінки ефективності діяльності підприємств [6]. Перший – витратний підхід, базується на розрахунку показників ефективності, котрі визначаються співвідношенням результату до розміру сукупної живої і матеріалізованої праці, що використовувалася у визначений проміжок часу.

У виробничій, а іноді в невиробничій сфері, аналіз ефективності здійснюється на основі ресурсного підходу, який передбачає відношення результатів, отриманих за визначений період, до витрат ресурсів, необхідних для їхнього досягнення.

Ресурсний і витратний підходи мають велику значимість, оскільки позиція їх самостійного використання у системі аналізу ефективності діяльності підприємства одержала велике значення у практиці й визнається багатьма науковцями. Водночас деякі дослідники [3] вважають, що динаміка економічних відносин і зміна методів господарювання дають підстави для перегляду підходів до оцінки ефективності, та пропонують застосовувати фінансовий підхід, який передбачає оцінку ефективності на основі вивчення якості використання

фінансових засобів і ресурсів підприємства і їхнього впливу на результативність діяльності.

Під методом оцінки ефективності із погляду фінансового аспекту, розуміється використання системи показників комплексного дослідження з метою виявлення досягнутого рівня фінансового розвитку, ступеня раціонального використання господарських засобів, визначення резервів і можливостей поліпшення всіх параметрів господарської діяльності підприємства.

Слід відмітити, що на ефективність діяльності підприємства впливає багато факторів, в тому числі й якість управління ним. Тому в вітчизняній практиці все більше набуває актуальності питання здійснення оцінки ефективності управління діяльністю підприємства, оскільки результати такого оцінювання дозволяють покращити якість управління, що, в свою чергу, впливає на ефективність діяльності підприємства в цілому.

Проблемам оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства присвячені роботи багатьох вітчизняних та зарубіжних учених [7-13]. Показники, які пропонується використовувати для оцінки ефективності управління підприємством, слід розглядати за наступними елементами: оцінка ефективності керуючої підсистеми; оцінка ефективності керованої підсистеми.

Для надання оцінки ефективності управління діяльністю підприємства доцільно розглядати показники, що характеризують ефективність керуючої системи, оскільки вона є суб'єктом управління, тобто сукупністю органів управління й управлінських працівників з певними масштабами своєї діяльності, компетенцією та специфікою виконуючих функцій.

Оцінку ефективності керуючої підсистеми, тобто суб'єкта управління, доцільно проводити за наступними напрямками, виділяючи відповідні показники:

- оцінка ефективності управлінського персоналу (коефіцієнт кількісної та якісної укомплектованості персоналу управління; питома вага управлінського персоналу, який має стаж роботи на підприємстві та в галузі більш як 5 років;

коефіцієнт сталості персоналу управління; коефіцієнт плинності персоналу управління; коефіцієнт заміщення персоналу управління; коефіцієнт співвідношення темпів нарощування обсягу реалізації та темпів зростання фонду заробітної плати персоналу управління; коефіцієнт відповідності середньомісячної заробітної плати персоналу управління рівню реальної заробітної плати; рентабельність витрат на управління) [7,8,10];

- оцінка ефективності організаційної структури управління (коефіцієнти дотримання норм керованості ланок управління; коефіцієнт співвідношення темпів нарощування обсягу реалізації та темпів зростання структурної централізації; коефіцієнт співвідношення темпів нарощування обсягу реалізації та темпів зростання централізації управління; коефіцієнти співвідношення темпів нарощування обсягу реалізації та темпів зростання формалізації персоналу апарату управління та структурних підрозділів) [7,9,11];

- оцінка ефективності технології управління (коефіцієнт оперативності роботи з документами та іншими джерелами інформації; коефіцієнт використання інформації; коефіцієнт повноти реалізації управлінських рішень; коефіцієнт охоплення функцій управління автоматизацією; коефіцієнт зростання технічної озброєності управлінської праці; рентабельність використання основних засобів адміністративного призначення; питома вага прогресивних видів оргтехніки та ЕОМ у загальній їх вартості) [7,12,13];

- оцінка ефективності організаційної культури (рівень організації діяльності підрозділів управління персоналом; рівень стану трудової дисципліни; рівень задоволеності умовами праці; рівень стану соціально-психологічного клімату в колективі; рівень задоволеності прийнятими на підприємстві нормами поведінки працівників; рівень безпеки та охорони праці; рівень умов соціального розвитку й соціального захисту персоналу) [7,8,12].

Проведене дослідження дає підстави стверджувати, що в економічній науці немає одностайності з приводу методології визначення ефективності. Результати дослідження свідчать, що більшість науковців відстоює думку стосовно неможливості застосування єдиного, узагальнюючого показника за

умови визначення ефективності як діяльності підприємства в цілому, так й управління ним. Це обумовлює необхідність застосування для аналізу ефективності системи показників, в якій кожен показник має конкретну аналітичну мету та є простим в обчисленні.

Саме сформована система показників ефективності визначить змістове наповнення відповідного інформаційного забезпечення та побудови управлінського обліку.

Список використаної літератури

1. Вдовенко З. В. Методологические подходы к оценке эффективности деятельности субъекта хозяйствования / З. В. Вдовенко // Вестник Томского государственного университета. – 2004. – № 284. – С. 42 – 45.
2. Наумов О. Б. Визначення економічної ефективності виробництва за узагальнюючими показниками / О. Б. Наумов // Економіка АПК. – 2000. – №5. – С. 39 – 42.
3. Перехрест Т.В. Методологія оцінювання ефективності діяльності підприємства / Т. В. Перехрест // Науковий вісник. – 2010. – № 3. – С. 7-11.
4. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
5. Атамас П.Й. Управлінський облік: навчальний посібник / П.Й. Атамас. – 2-е вид. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.
6. Отенко В. І. Формування аналітичного інструментарію оцінки ефективності діяльності підприємства / В.І. Отенко // Бізнесінформ. – 2013. - №5. – С. 232-237.
7. Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления на предприятиях / М.В. Мельник. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 136 с.
8. Румянцева З. П. Общее управление организацией. Теория и практика: Учебник /З. П. Румянцева. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 304 с.
9. Мазур И.И. Эффективный менеджмент / Под общей ред. И.И. Мазура. – М.: Высшая школа, 2003. – 555 с.

10. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2004. – 320с.
11. Малин А. С. Исследование систем управления: Учеб. для вузов / А.С. Малин, В.И. Мухин. – М.: ГУ, 2002. – 400 с.
12. Тищенко А.Н. Экономическая результативность деятельности предприятий: Монография / А.Н. Тищенко, Н.А. Кизим, Я.В. Догадайло. – Харків: ИД «ИНЖЭК», 2005. – 144 с.
13. Лафта Дж. К. Эффективность менеджмента организации: Учебное пособие / Дж. К. Лафта – М.: Русская Деловая Литература, 1999. – 320 с.

Пригожая Д.А.

к. э.н., доцент Анищенко В.С.

Белорусский государственный экономический университет

Email: rita.dasha.comp@mail.ru

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ФОНДА СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ НАСЕЛЕНИЯ

Принцип социальной защищенности населения в мировой практике является фундаментом в политике государства.

От того, в какой стране живет человек, как он может себя реализовать и как о нем заботится государство, зависит будущее его и его детей. В любой ситуации, тем более в кризисной, каждый человек воспринимает мир через призму собственного бытия (социального положения, заработка, образования, потенциальных возможностей реализации себя как личности и т.д.).

Социальную защиту следует понимать как определенные обязательства государства и общества перед своими гражданами, и в первую очередь, наиболее уязвимыми группами населения, населения с низкими доходами – детьми, престарелыми, инвалидами, многодетными и неполными семьями, молодежью.

Сегодня система социальной защиты населения охватывает все социально-

демографические группы населения, обеспечивает социальные гарантии трудоспособным членам общества (медицинское обслуживание, образование, мероприятия в сфере занятости) и содержит меры социальной защиты для наиболее уязвимых слоев населения.

Задача сегодняшнего и завтрашнего дня – поднять стандарты жизни людей на качественно новый уровень, опираясь на их собственные силы и возможности.

В целях совершенствования системы финансирования государственного социального страхования в 1993 году был образован Фонд социальной защиты населения.

Денежные средства, поступающие в Фонд, являются республиканской собственностью, не входят в состав бюджета Республики Беларусь, не подлежат изъятию, хранятся на счетах Фонда в банках. Имущество закрепляется за Фондом на праве оперативного управления.

Плательщиками обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь являются:

- работодатели - юридические лица;
- работающие граждане - граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, работающие по трудовым договорам и (или) гражданско-правовым договорам, а также на основе членства (участия) в юридических лицах;
- физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы;
- индивидуальные предприниматели и творческие работники [1].

Объектом для начисления обязательных страховых взносов в Фонд являются:

- для работодателей и работающих граждан - все виды выплат в денежном и (или) натуральном выражении;
- для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные

страховые взносы, а также членов крестьянских (фермерских) хозяйств - определяемый ими доход [1].

Главными вопросами на сегодняшний день у граждан РБ являются:

- Как и в каких размерах осуществляются отчисления из ЗП работников?
- Куда уходят деньги?
- Как можно отследить отчисленные деньги на пенсионное страхование?

Согласно Закона Республики Беларусь от 29.02.1996 N 138-XIII (ред. от 14.07.2014) «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь» размеры обязательных страховых взносов по страхованию на случай достижения пенсионного возраста, инвалидности и потери кормильца (пенсионное страхование) составляют:

- 28 процентов - для работодателей;
- 24 процента - для работодателей, занятых производством сельскохозяйственной продукции, объем которой составляет более 50 процентов общего объема произведенной продукции;
- 29 процентов - для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы;
- 1 процент - для работающих граждан;
- 6 процентов - это размер обязательных страховых взносов по страхованию на случай временной нетрудоспособности, беременности и родов, рождения ребенка, ухода за ребенком в возрасте до трех лет, предоставления одного свободного от работы дня в месяц матери (мачехе) или отцу (отчиму), опекуну (попечителю), воспитывающей (воспитывающему) ребенка-инвалида в возрасте до восемнадцати лет, смерти застрахованного или члена его семьи (социальное страхование) для работодателей, физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы [1].

Если рассмотреть на конкретном примере, то это будет выглядеть

следующим образом как приведено в таблице 1. Сумма начисленной заработной платы за февраль 2016г - 3300000 руб.

Таблица 1

п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	Отражены взносы в ФСЗН (уплачиваемые за счет работодателя), начисленные на выплаты работникам:			
1.1	Занятым в основном производстве сельскохозяйственной организации	20	69	990 000
	Удержан обязательный страховой взнос (на пенсионное страхование) в размере 1% из выплат:			
2.1	начисленных работникам	70	69	33 000
	Перечислены взносы в ФСЗН (уплачиваемые за счет работодателя и работника)			
3.1	Перечислены взносы	69	51	1 023 000

В настоящее время в Республики Беларусь планируется повысить пенсионный возраст на 3 года: у женщин это будет от 58 лет, а у мужчин от 63 лет. Причина повышения пенсионного возраста заключается в следующем: на сегодняшний день по статистике на 5 работающих граждан приходится 3 пенсионера, что выше 50%, а, следовательно, им выплачивается пенсия и ЗП в одно время, что является не выгодным для государства. С целью укрепления экономики страны увеличение пенсионного возраста это вынужденная мера. Так как, после выхода на пенсию 60% населения, а в первую очередь это женщины продолжают работать.

Также мы можем провести небольшой анализ выплат в ФСЗН в РБ и в других странах Европы:

1. У наших восточных соседей система похожая, тоже унаследованная еще с советских времен. Каждый россиянин отдает в копилку страны 22% -

взносы в пенсионный фонд, 2,9% - в Фонд социального страхования, 5,1% - в Фонд обязательного медицинского страхования. Итого государство получает 30% от зарплат работающих россиян. Если взять ЗП в размере 3300000, то это получится, что россиянин платит в государство 990000руб. Из них 726000 в пенсионный фонд, 95700 в Фонд социального страхования и 168300 в фонд обязательного медицинского страхования. При этом необходимо заметить, что все взносы списываются на затраты, то есть их уплачивает работодатель. В РФ каждый работник из своей ЗП также платит 13 % НДФЛ (налог на доходы физических лиц).

С использованием корреспонденций это будет выглядеть следующим образом как приведено в таблице 2.

Таблица 2

п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
	Отражены взносы в ФСЗН (уплачиваемые за счет работодателя), начисленные на выплаты работникам:			
1.1	Взносы в пенсионный фонд	20	69	726 000
	Фонд социального страхования	20	69	95 700
	Фонд обязательного медицинского страхования	20	69	168 300
	Удержан НДФЛ в размере 13%:			
2.1	Из ЗП работников	70	68	429 000
	Перечислены взносы в ФСЗН (уплачиваемые за счет работодателя и работника)			
3.1	Перечислены взносы	69	51	990 000
		68	51	429 000

2. Что касается Германии, то отчислять страховые взносы в Германии тоже немаленькие. Общая сумма пенсионных взносов равняется 18,9% от зарплаты, страховка на случай безработицы - 3%, медицинская страховка - 14,6%

(это минимум), 2,05% - отчисления на уход за больными и престарелыми. Итого - 38,55%. Эту сумму работник и наниматель делят пополам: каждый платит примерно по 19,3%. Так из той же ЗП, это будет 623700 – пенсионные взносы, 99000 – страховка на случай безработицы, 481800 - медицинская страховка, 67650 – отчисления на уход за больными. Итого вся сумма равна 1272150. В отличие от России это сумма делится поровну между работником и работодателем и составляет 636075руб;

3. В Британии существует такое понятие, как стандартный вычет - то есть сумма дохода, с которой не нужно платить налог. Проценты варьируются от 2% до 12%. Любопытно, но те, кто зарабатывает больше, в этом случае платят государству как раз-таки меньше. Нанимателям при этом тоже нужно заплатить страховые взносы за своих работников - от 10,4% до 13,8%. На примере нашей ЗП это будет выглядеть следующим образом: работники в среднем будут платить 7% из ЗП – 231000, а работодатели в среднем 12,1% - 399300руб;

4. Конечно, в Штатах тоже есть страховые взносы на пенсии и пособия (4,2% от своей зарплаты дает работник, еще 6,2% - работодатель), а также взносы на государственную медицинскую программу Medicare (и работник, и наниматель платят по 1,45%). А еще, как и во многих других странах, в США есть стандартный вычет (6300 долларов в год) и персональный вычет (4000 долларов в год) - это те суммы, с которых вообще не нужно платить налог. Они отнимаются от зарплаты и не учитываются при подсчете налога. Таким образом, работодатель заплатит в общем 252450, а работник – 186450руб.

Можно сделать вывод о том, что в каждом государстве, предусмотрены отчисления на случай временной нетрудоспособности, беременности, родов, а также на пенсионное страхование. Также необходимо отметить, что отчисления из ЗП работников, как в РБ, так и за рубежом, достаточно впечатляющие. Поэтому с целью усовершенствования и конкретизации поступления денежных средств в ФСЗН, предлагаем следующее совершенствование:

На сайте Фонда социальной защиты населения, предлагаем сделать личный кабинет пользователя, или что-то похожее на интернет – банкинг, где

каждый работающий, сможет ввести свой идентификационный номер (личный номер паспорта) и просмотреть, какое количество денежных средств было отчислено из ЗП по периодам, таким образом увидеть сумму накопленных денежных средств на пенсионное страхование. Но при этом, что очень важно, что эти денежные средства снимать нельзя, мы можем просто ознакомиться с суммами отчислений. Благодаря такой системе возникает масса плюсов. Во-первых, вся система становится более прозрачной, и не возникает такого вопроса, где мои деньги, и куда они уходят. Во-вторых, они по - прежнему находятся в обороте государства, как в банке, и государство вправе использовать их на необходимые цели, и в третьих это будет шаг к модернизации и усовершенствованию Фонда социальной защиты населения РБ.

Список использованной литературы

1. Об обязательных страховых взносах в фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты: Закон Республики Беларусь от 29 февраля 1996 г. № 138-ХІІІ // Эксперт [Электронный ресурс] / ОДО «Экспертцентр», Национальный центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2012.
2. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 29.12.2015) "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования"

*доктор наук з державного управління, професор Приходько І. П.
завідувач кафедри обліку, аудиту та фінансово-економічної безпеки
Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет
prihodko_igor@ukr.net*

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ З ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

Плата за користування надрами – загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді: плати за користування надрами для видобування корисних копалин; плати за користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин.

Розділом XI ПКУ передбачено об’єднання двох діючих до 01.01.2011 року платежів (платежі за користування надрами для видобування корисних копалин та збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету) в один платіж – плату за користування надрами.

Відповідно до статті 262 розділу XI ПКУ плата за користування надрами – це загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді:

- плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- плати за користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин.

Згідно з підпунктом 263.1.1 пункту 263.1 статті 263 платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб’єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об’єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення

з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах, зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

Об'єктом оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій в користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг видобутої податковому періоді корисної копалини (мінеральної сировини) або обсяг погашених запасів корисних копалин.

У п.п. 263.2.3 п. 263.2 статті 263 ПКУ наведено перелік корисних копалин, що не належать до об'єкту оподаткування:

- не включені до державного балансу запасів корисних копалин корисні копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами для власного споживання, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди, загальною глибиною розробки до 2-х метрів, і прісні підземні води до 20 метрів;

- видобуті мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди;

- корисні копалини, видобуті з надр при створенні, використанні, реконструкції геологічних об'єктів природно-заповідного фонду, якщо використання цих копалин не передбачає отримання економічної вигоди;

- дренажні та супутньо-пластові підземні води, які не враховуються в державному балансі запасів корисних копалин, що видобуваються при розробці корисних копалин або при будівництві та експлуатації підземних споруд, і використання яких не передбачає отримання економічної вигоди;

- видобуті корисні копалини які відповідно до затвердженого в установленому законодавством порядку технологічного проекту розробки спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища;

- обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим, який визначається платником за показниками вимірювальних пристроїв;

- обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, що використовуються на їх території для лікування.

Види видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначаються платником відповідно до затверджених законодавством переліків видів корисних копалин.

Види погашених запасів корисних копалин визначаються платником на підставі висновків державної експертизи запасів корисних копалин відповідної ділянки надр, що виконана не раніше ніж за 10 років до дати списання запасів з балансу гірничодобувного підприємства.

Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини для кожної ділянки надр на базових умовах поставки. Порядок визначення вартості одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) встановлено пунктом 263.6 статті 263 ПКУ та обчислюється платником за більшою з таких величин: за фактичними цінами реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини або за розрахунковою вартістю відповідного виду видобутої корисної копалини.

У пункті 263.9 наведені наступні ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин (по видам корисних копалин):

- абсолютні ставки плати (Сазн) у вартісному (грошовому) вираженні (за одиницю погашених запасів корисних копалин та за одиницю видобутих корисних копалин).

Для видів корисних копалин, для яких затверджені абсолютні ставки плати, база оподаткування тотожна об'єкту оподаткування;

- ставки плати (Свнз) у відносних показниках (відсотках). Податкові зобов'язання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин у цьому разі обчислюються за спеціальною формулою.

Крім того, до ставок плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти, які визначаються

залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування.

Платі за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, присвячено статтю 264 ПКУ.

Платниками плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи – суб'єкти господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр для:

- зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;
- витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання вино продукції;
- вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;
- зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів;
- провадження інших видів господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

- для зберігання природного газу та газоподібних продуктів – активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);
- для зберігання нафти та інших нафтопродуктів об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних
 - порожнин (печер);
- для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання вино продукції,
 - вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності – площа підземного простору, що надана

у користування в спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

Плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, не справляється:

- з військових частин, закладів, установ і організацій Збройних сил України та інших військових формувань, утворених відповідно до законів України, що фінансуються за рахунок державного бюджету;

- за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій,
- колекторно-дренажних систем та об'єктів міського комунального господарства;

- за використання підземних споруд на глибині не більше 20 метрів, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим ґрунтовим засипанням.

Ставки плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях до одиниці виміру залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

Платник плати за користування надрами подає за формами, встановленими у порядку, передбаченому ст. 46 ПКУ, податкові розрахунки з плати за користування надрами для видобування корисних копалин та з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, органу державної податкової служби за місцезнаходження ділянки надр, за місцем обліку платника (якщо місце обліку платника не збігається з місцезнаходженням ділянки).

Податковий (звітний) період для плати за користування надрами дорівнює календарному кварталу. Податкові розрахунки подаються протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку платник сплачує податкові зобов'язання з

плати за користування надрами у сумі, визначеній в розрахунку з плати, поданому ним органу державної податкової служби.

Платник несе відповідальність за правильність обчислення суми плати за користування надрами для видобування корисних копалин та плати за користування надрами у цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків згідно з нормами ПКУ та інших законів України.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України, від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)
2. Добровський В. М. Звітність підприємств: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2001. – 195 с.
3. Заповнюємо декларацію порядково. Спеціальний проект газети «Все про бухгалтерський облік» // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – №117-118. – С.10-19

*к.э.н., доцент Пупко Г.М.
доцент кафедры бухгалтерского учета,
анализа и аудита в АПК и транспорте
УО «Белорусский государственный
экономический университет»
E-mail: bu_apk@tut.by*

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И АУДИТА ОПЛАТЫ ТРУДА

В рыночной экономике происходят кардинальные изменения во многих сферах экономической деятельности, в том числе и в системе оплаты труда. Складываются новые отношения между государством, предприятием и

работником по поводу организации труда. Переход на рыночные отношения внес изменения и в формы регулирования трудовых отношений. Предприятия вправе выбирать системы и формы оплаты труда самостоятельно, исходя из специфики и задач, стоящих перед предприятием.

Заработная плата является основным источником дохода большинства людей. Для предприятий заработная плата является существенной статьёй затрат входящих в себестоимость продукции и услуг.

Все это определяет необходимость исследования существующих форм и систем оплаты труда, выявление путей их совершенствования с учетом меняющихся экономических и социальных условий жизни, находить более совершенные формы оплаты труда, способствующие повышению заинтересованности работников в результатах труда.

Для каждого предприятия важен точный и правильный учет средств, расходуемых на заработную плату. Бухгалтерский учет не только отражает финансово-хозяйственную деятельность, но и положительно воздействует на нее. Являясь частью управления, он дает важную информацию, позволяющую контролировать текущую деятельность предприятий, планировать их стратегию и тактику поведения на рынке, оптимально использовать ресурсы, в том числе трудовые, измерять и оценивать результаты деятельности.

Учет труда и заработной платы является одним из наиболее трудоемких и ответственных участков работы бухгалтера. Он по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии. При переходе к рыночным отношениям главным требованием к организации заработной платы, отвечающим как интересам наемного работника, так и интересам нанимателя, является обеспечение необходимого роста заработной платы при снижении ее затрат на единицу выпускаемой продукции (выполнение работ, оказание услуг) и гарантии повышения оплаты труда каждого работника по мере роста эффективности предприятия в целом.

Оплата труда – это вознаграждение, исчисленное, как правило, в денежном выражении, которое по трудовому договору собственник либо уполномоченный им орган выплачивает работнику за выполненную им работу.

Размер оплаты труда зависит от сложности и условий выполняемой работы, профессионально-деловых качеств работника, результатов его труда и хозяйственной деятельности предприятия.

Расходы на оплату труда состоят из:

- основной заработной платы – вознаграждения за выполненную работу в соответствии с установленными нормами труда. Она устанавливается в виде тарифных ставок (окладов) и сдельных расценок для рабочих и должностных окладов для служащих;

- дополнительной заработной платы – вознаграждения за труд сверх установленной нормы, за трудовые успехи и изобретательность и за особые условия труда. В нее входят доплаты, надбавки, гарантийные и компенсационные выплаты, предусмотренные действующим законодательством; премии, связанные с выполнением производственных заданий и функций;

- других поощрительных и компенсационных выплат в форме вознаграждений по итогам работы за год, премии по специальным системам и положениям, компенсационные и другие денежные и материальные выплаты, не предусмотренные актами действующего законодательства либо которые проводятся сверх установленных указанными актами норм.

В основу организации оплаты труда положены следующие основные принципы:

- осуществление оплаты труда в зависимости от количества и качества труда;

- дифференциация заработной платы в зависимости от квалификации работника, условий труда и отраслевой принадлежности предприятия;

- систематическое повышение реальной заработной платы, т.е. превышение темпов роста номинальной заработной платы над инфляцией;

- превышение темпов роста производительности труда над темпами роста средней заработной платы;

- предоставление предприятиям максимальной самостоятельности в вопросах организации и оплаты труда.

Таким образом, в совокупности оплата труда формируется как стоимость (цена) рабочей силы, включаемая в издержки производства, и дополняется выплатами, обусловленными результатами производства (увеличение прибыли, производительности труда, повышение качества продукции).

Оплата труда обеспечивает нормальное воспроизводство рабочей силы (воспроизводительная функция) и мотивирует работников для эффективных действий на своем рабочем месте (стимулирующая функция).

Организация оплаты труда на предприятии состоит из следующих элементов:

- формирование фонда оплаты труда;
- нормирование труда;
- установление тарифной системы;
- выбор форм и систем оплаты труда.

Государственная политика оплаты труда в Республике Беларусь реализуется путем установления: минимальной заработной платы; государственных норм и гарантий в оплате труда (за работу в сверхурочное время, праздничные и выходные дни и за время выполнения государственных обязанностей); условий определения части дохода предприятия, направляемого на оплату труда; межотраслевых соотношений в оплате труда; условий и размеров оплаты труда в бюджетных организациях и учреждениях; максимальных размеров должностных окладов руководителей государственных предприятий; уровня налогообложения предприятий и доходов работников.

Минимальная заработная плата регулируется с учетом уровня экономического развития, уровня производительности труда, уровня средней заработной платы и стоимостной величины минимального потребительского бюджета.

Реализация политики оплаты труда осуществляется на основе договорного регулирования путем заключения системы тарифных соглашений на трех уровнях:

- межотраслевом (генеральное тарифное соглашение);
- отраслевом или региональном;
- производственном (тарифное соглашение как составная часть коллективного договора).

Вопросы труда, трудовых отношений, оплаты труда являются наиважнейшими для работника и для нанимателя.

Основу всех этих взаимоотношений составляют Конституция Республики Беларусь, Трудовой кодекс Республики Беларусь и ряд других нормативных актов, которые обеспечивают государственные гарантии по оплате труда: величину минимальной заработной платы в соответствии с потребительским минимальным бюджетом; размер тарифной ставки первого разряда; правила индексации заработной платы; ответственность нанимателя за нарушения трудовых соглашений; установление продолжительности рабочего дня, отпуска.

Важными документами, регулирующими трудовые отношения, являются коллективный трудовой договор и трудовой договор, которые заключаются только в письменной форме в двух экземплярах (нанимателю и работникам). Вместе с тем, нанимателям даются значительные права в выборе форм и систем оплаты, установления повышенных ставок, выплате стимулирующих доплат.

Заработная плата представляет собой совокупность вознаграждений, исчисляемых в денежных единицах или (и) натуральной форме, которые наниматель обязан выплатить работнику за фактически выполненную работу, а также периоды, включаемые в рабочее время .

Конкретное содержание, объем, и порядок выполнения работ по профессиям рабочих на каждом рабочем месте устанавливаются в организациях исходя из особенностей организации труда и производства в технологических картах, должностных инструкциях или других служебных документах.

Для более полного учета в должностных окладах различий в уровне квалификации, сложности и ответственности выполняемых работ, повышения заинтересованности в росте профессионального мастерства и качества труда применяется присвоение категории специалистам.

В соответствие с Типовым планом счетов и Инструкцией по его применению синтетический учет расчетов с рабочими и служащими по оплате труда осуществляют на пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Этот счет предназначен для обобщения информации о расчетах с персоналом предприятия как списочного, так и не списочного состава по оплате труда, включая начисление и выплату премий, надбавок к заработной плате, пособий, социальных выплат работникам и членам их семей, доходов по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия. По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражают начисление заработной платы и других выплат работникам, а по дебету – удержания из заработной платы. Кредитовое сальдо по счету отражает кредиторскую задолженность предприятия перед своими работниками по оплате труда. Дебетовое сальдо по счету может быть в исключительных случаях по отдельным работникам, когда выплата аванса превышает начисление заработной платы за месяц.

Расходы на оплату труда являются одной из основных статей себестоимости работ и услуг. Бухгалтерия контролирует законность и обоснованность включения расходов на оплату труда в себестоимость. Выплаты работникам, не включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), относятся за счет средств специальных фондов, целевых поступлений, прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и других источников.

Независимо от применяемой формы бухгалтерского учета аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» должен обеспечить учет расчетов по оплате труда с каждым работником с последующей группировкой и обобщением данных о начисленной заработной плате по видам выплат и об удержаниях из заработной платы по их видам.

Предприятие должно осуществлять строгий контроль за использованием трудовых ресурсов, соответствием заработка работника результатам его труда, соблюдением трудового законодательства.

Выполнение этих требований предполагает решение следующих задач:

- контроль за отработанным временем и дисциплиной труда;
- учет выработки каждого работника;
- начисление заработной платы и правильное отнесение ее на соответствующие затраты;
- правильный подсчет удержаний и перечисление их по назначению;
- контроль за использованием средств фонда оплаты труда;
- правильное и своевременное исчисление пособий по временной нетрудоспособности, пособий на детей, расчета заработка за дни отпуска;
- формирование показателей по труду и заработной плат, необходимых для анализа, планирования, регулирования и оперативного руководства предприятием, а также составления бухгалтерской и статистической отчетности по труду и заработной плате.

При аудите использования трудовых ресурсов, средств на оплату труда и премирование считаем необходимым использовать следующие пошаговые процедуры проверки :

- соблюдение штатно-сметной дисциплины, заключенных контрактов, законность установления надбавок и доплат;
- состояние и развитие прогрессивных форм организации труда и его оплаты;
- систему оплаты труда руководителей структурных подразделений и специалистов за продукцию;
- порядок применения положения об условиях оплаты труда руководителей предприятий, с которыми заключены контракты, а также положений коллективного договора;
- состояние нормирования труда, планирование и организацию этой работы на аудируемом предприятии;

– использование рабочего времени и состояние трудовой дисциплины. Для этого необходимо установить, как осуществляется контроль в цехах, бригадах, участках и других производственных подразделениях за своевременным началом и окончанием работы и учетом рабочего времени, наличие потерь рабочего времени (простои, прогулы, неявки на работу с разрешения администрации), удельный вес этих потерь в общем балансе рабочего времени, их влияние на снижение объема выпуска продукции;

– соблюдение условий оплаты труда и показателей премирования, предусмотренных в коллективных договорах;

– соблюдение нормативов численности ИТР и служащих, действующих тарифных разрядов, коэффициентов рабочих, ИТР и служащих;

– соответствие наименований должностей ИТР и служащих и профессий рабочих действующим квалификационным справочникам.

При аудите необходимо проверить состояние первичной учетной документации и отчетности по учету личного состава, фонда заработной платы и расчетов по оплате труда, обратив особое внимание на достоверность составления отчетности по труду и заработной плате. При этом проверяются:

- правильно ли исчисляется среднесписочная численность работников, нет ли искусственного уменьшения или сокрытия в отчетности фактической численности и фонда заработной платы;

- правильность и своевременность ведения табелей учета и использования рабочего времени и соответствия данных расчетно-платежных ведомостей данным табелей, приказам и другим документам по учету личного состава (о приеме на работу, увольнении, перемещении, переводе и т.д.);

- есть ли факты завышения производительности труда за счет искажения данных по численности промышленно-производственного персонала;

- правильно ли учитывается заработная плата в составе затрат на производство продукции;

- правильность составления расчетно-платежных ведомостей и ведение аналитического учета по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

соответствие оборотов и сальдо указанного счета по балансу предприятия оборотам и сальдо его по аналитическому счету (т.е. данным расчетно-платежных ведомостей). При выяснении расхождений устанавливаются их причины, из каких сумм слагаются, выясняют, не вызвано ли это злоупотреблением должностных лиц;

- своевременность выплаты заработной платы рабочим и служащим, выдерживаются ли сроки выплаты, предусмотренные в коллективных договорах, правильно ли отражены в учете суммы депонированной заработной платы;

- достоверность расчета с органами социального страхования, правильность исчисления и взимания налогов и других обязательных удержаний из заработной платы рабочих и служащих;

- правильность исчисления среднего заработка для начисления сумм за время очередного отпуска, выполнение государственных обязанностей и др.;

- правильность оформления нарядов, путевых, учетных листков и другой документации. Для чего следует провести сверку записей в этих документах по оприходованию продукции, выполненным работам и т.д.,

- определить, нет ли фактов приписок объема выполненных работ, завышения расценок и занижения норм выработки;

- достоверность расчетов по отпускам, больничным листкам, пенсиям, пособиям в соответствии с действующими положениями;

- обоснованность и правильность заключения договоров подряда с физическими лицами.

Контролируя правильность и своевременность расчетов с работниками по оплате труда, проверяющие должны руководствоваться действующим законодательством о труде, учредительными документами и уставом предприятия.

В результате проведенного исследования можно рекомендовать следующую стратегию аудита оплаты труда (таблица 1).

Таблица 1

Стратегия проведения аудиторской проверки расчетов по оплате труда в
СП «Унифарм»

Проверяемая организация		СП «Унифарм»		
Период аудита		03.04.2016г. - 14.04.2016г.		
Количество человеко-часов		40		
Руководитель аудиторской группы		Понова Е.В.		
Состав аудиторской группы		Понова Е.В., Муров А.Н.		
Планируемый аудиторский риск		3%		
Планируемый уровень существенности		5 млн.руб.		
№ п/п	Перечень аудиторских процедур по разделам аудита, рабочая документация	Период проведения	Исполнитель	Рабочая документация
1.	Анализ организации хозяйственной деятельности предприятия и методика расчета и учета з/пл.	03.04	Понова Е.В.	Аналитический обзор
2.	Разработка аналитических таблиц для пересчета начисленной з/пл.	04.04-05.04	Муров А.Н	Аналитические таблицы
3.	Проверка состава ФОТ их распределения и достоверности отражения на счетах бухгалтерского учета	08.04-09.04	Муров А.Н	Аналитические таблицы
4	Обобщение пересчета за проверяемый период	10.04-12.04	Муров А.Н	Аналитические таблицы
5.	Подготовка и печать отчета	14.04	Понова Е.В., Муров А.Н.	Отчет

Руководитель аудиторской организации _____ Муров А.В.

Руководитель аудиторской группы (аудитор) _____ Понова Е.В.

Список использованных источников

1. Анищенко, Н.И. Все о заработной плате: вопросы организации и бухгалтерского учета: практ. пособие / Н.И. Анищенко. – 2-е изд., доп. и перераб. – Минск: Гревцова, 2009. – 256 с.
2. Асоскова, Г.Ф. О соотношении роста производительности труда и заработной платы / Г.Ф. Асоскова / Заработная плата. – 2015. – № 2(110). – С. 16-19.
3. Бубен, А.А. Заработная плата и развитие ее организации в пищевой промышленности Республики Беларусь: дис. на соискание ученой степени канд. экон. наук: 08.00.05 / А.А.Бубен. – Минск, 2014. – 146 л.

4. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / П. Я. Папковская [и др.]; под общ. ред. П. Я. Папковской. – Минск: Выш. шк., 2010. – 328 с.
5. Жуковская, О. Как усовершенствовать систему мотивации персонала / О. Жуковская // Финансовый директор. – 2014. – № 1 (133). – С.53-58.
6. Инструкция о порядке уплаты и учета вступительных и ежемесячных членских профсоюзных взносов: постановление Президиума Совета Федерации профсоюзов Респ. Беларусь, 29 марта 2012 г., № 56 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 19.12.2015.
7. Конституция Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь от 17.10.2004 г., // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 01.12.2015.
8. Лебедева, С.Н. Регулирование оплаты труда в условиях экономической трансформации: методология и индикаторы / С.Н.Лебедева // Проблемы управления. – 2014. – № 2 (51). – С. 78-81.
9. Милашевич, В.Н. Оплата труда на комиссионной основе / В.Н. Милашевич // Заработная плата. – 2015. – № 10 (118). – С.27-40.
10. Об индексации доходов населения с учетом инфляции: Закон Респ. Беларусь, 21 дек. 1990, № 476-ХП: в ред. Закона Респ. Беларусь от 14.07.2009 г., № 41-3 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2001. – Дата доступа: 11.12.2015.
11. Об оплате труда работников: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 31 июля 2014 г., № 744: в ред. Постановления Совета Министров Респ. Беларусь от 26.01.2015 г., № 47 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2014. – Дата доступа: 13.10.2015.
12. Об установлении и порядке повышения минимальной заработной платы: закон Респ. Беларусь, 17 июля 2002 г., № 124-3 // КонсультантПлюс: Беларусь

[Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2002. – Дата доступа: 12.12.2015.

13. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., №50: в ред. постановления Респ. Беларусь от 30.06.2014 г., № 46 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2011. – Дата доступа: 12.09.2015.
14. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений М-ва финансов Респ. Беларусь и ее отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 102: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 31.12.2013 г., № 96 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 19.12.2015.
15. Об утверждении Положения о резервном фонде заработной платы: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 28 апр. 2000 г., № 605: в ред. постановления Совета Министров Респ. Беларусь от 04.06.2014 г., № 540 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2008. – Дата доступа: 19.12.2015.
16. Об утверждении рекомендаций по построению систем оплаты труда на основе оценки сложности труда и грейдингования: постановление М-ва труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 25 февр. 2013 г., № 20 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2013. – Дата

доступа:09.09.2015.

17. Об утверждении рекомендаций по применению гибких систем оплаты труда в коммерческих организациях: постановление М-ва труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 21 окт. 2011 г., № 104 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2011. – Дата доступа: 10.10.2015.
18. Об утверждении рекомендаций по применению коллективных систем оплаты труда работников коммерческих организаций: постановление М-ва труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 2 мая 2012 г., № 56 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 10.10.2015.
19. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 04.06.2015 г., № 268-3 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2013. – Дата доступа:21.12.2015.
20. О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины: Декрет Президента Респ. Беларусь, 26 июля 1999 г., № 29: в ред. Декрета Президента от 13.02.2012г., № 1 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 16.10.2015.
21. О некоторых мерах по совершенствованию государственного регулирования в области оплаты труда: Указ Президента Респ. Беларусь, 10 мая 2011 г., №181 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2011. – Дата доступа: 06.10.2015.
22. Развитию предпринимательской инициативы и стимулированию деловой активности в Республике Беларусь: Директива Президента Респ. Беларусь, 31 дек. 2010 г., № 4 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] /

- ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2010. – Дата доступа: 13.10.2015.
23. Организация, нормирование и оплата труда: учеб. пособие / А.С. Головачев [и др.]; под общ. ред. А.С. Головачева. – 3-е изд., исправл. – Минск: Новое знание, 2007. – 603с.
24. Сидорович, В.И. Как построить в организации эффективную систему оплаты труда? [Электронный ресурс] / В.И.Сидорович // Мин. труда и соц. Защиты Респ. Беларусь – Режим доступа: <http://mintrud.gov.by/system/extensions/spaw/uploads/files/Tekst-isxodnik.pdf> . – Дата доступа: 18.12.2015.
25. Трудовое право: учеб. пособие / Н.И.Тарасевич. – Минск: Выш. шк., 2014. – 382 с.
26. Трудовой кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь, 26 июля 1999 г., № 296-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 08.01.2015 г., №238-3 // КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – Минск, 2002. – Дата доступа: 19.12.2015.
27. Хендерсон, Р.И. Компенсационный менеджмент: стратегия и тактика формирования заработной платы и других выплат: пер. с англ. / Р.И.Хендерсон. – 8-е изд. – СПб.: Питер: Питер принт, 2004. – 873 с.

Радик С.М.

Студентка

д.е.н., доц. Пуцетейло П.Р.

Тернопільський національний економічний університет

snezha_1993@mail.ru

КАЛЬКУЛЯЦІЙНІ ПРИЙОМИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: TARGET I KAIZEN COSTING

Виникнення стратегічного управлінського обліку зумовлено появою нових вимог до суб'єктів господарювання у конкурентному глобалізованому середовищі. Саме управлінський облік, як процес виявлення, фіксації, акумулювання, аналізу, трансформації й інтерпретації інформації, яка використовується управлінським персоналом всередині підприємства з метою прийняття управлінських рішень для забезпечення ефективної фінансово-господарської діяльності, поклав початок стратегічному обліку. А стратегічний менеджмент, як процес оцінки зовнішнього середовища, формулювання організаційних цілей, ухвалення рішень, направлених на створення і утримання конкурентних переваг, здатних забезпечити бізнесу прибуток в довгостроковій перспективі, доповнив його. У результаті стратегічний управлінський облік можна вважати проміжною ланкою між стратегічним менеджментом та управлінським обліком.

Через свою багатовекторність точного визначення дана дефініція ще не отримала. Досі навколо цього питання точаться суперечки. Серед вчених відсутня єдність у визначенні стратегічного управлінського обліку як виду, напряму чи методу управлінського обліку, що породжує проблему відсутності теоретичного обґрунтування методу стратегічного управлінського обліку. Проте, Інститут сертифікованих управлінських бухгалтерів (СІМА), визначає стратегічний управлінський облік як «форму управлінського обліку, в якій акцент робиться на інформації, що відноситься до зовнішніх факторів по

відношенню до підприємства, а також на не фінансову та внутрішню створену інформацію» [1, с.54].

Хоча стратегічний управлінський облік і перебуває на етапі свого становлення, але найпопулярніші його інструменти уже знайшли своє застосування на багатьох провідних підприємствах України та світу. Науковці визначають досить широкий спектр інструментів. Р.Ф. Бруханський виділяє такі інструменти стратегічного управлінського обліку (методи, техніки, моделі, системи): Activity based costing (ABC); Attribute costing (AC); Benchmarking (BMG); Brand value budgeting (BVB); Brand value monitoring (BVM); Competitive position monitoring (CPM); Competitor cost assessment (CCA); Customer accounting (CA); Competitor performance appraisal (CPA); Environmental Management Accounting (EMA); Integrated performance measurement systems (IPMS); Life cycle costing (LCC); Quality costing (QC); Strategic costing (SC); Strategic pricing (SP); Target costing (TC); Value chain costing (VCC) [1, с. 236].

Варто зауважити, що найпершими і найпопулярнішими залишаються target і kaizen costing.

Таргет-калькулювання (target costing) – це різниця між цільовою ціною реалізації і цільовим прибутком. Як тільки собівартість встановлена, підприємство повинне визначити цільові витрати за кожним компонентом. Ця концепція має багаторічний досвід застосування в сотнях відомих компаній і авторитетну думку провідних фахівців у сфері маркетингу, виробничого менеджменту та управлінського обліку. Використання системи цільової калькуляції собівартості дозволяє координувати і контролювати всю виробничу діяльність підприємства відповідно до важливого стратегічного орієнтиру заданих витрат. Таргет-костинг поєднується із бюджетуванням, плануванням прибутку, формуванням центрів відповідальності, різними стратегіями ціноутворення та оціночними процедурами, метою є зниження собівартості продукції протягом всього життєвого циклу [2, с. 13]. Тобто, тут мова йде про необхідність стратегічного планування і визначення ціни товарної продукції, обрахунку прибутку, а в кінцевому результаті, досягнення запланованої

собівартості. Таким чином, класична формула собівартості дещо видозмінюються: ціна – прибуток = собівартість.

Згідно концепції target costing: 1) ринкова ціна трактується як «цільова ціна» (target price); 2) очікувана (бажана) норма прибутку визнається «цільовим прибутком» (target profit); 3) собівартість продукту, розрахована за залишковим принципом, носить назву «цільова собівартість» (target cost) [3, с. 312].

Скорочення затрат здійснюється поетапно: визначення можливої ціни за одиницю продукції, визначення цільової собівартості за одиницю в цілому, порівняння цільової і можливої ціни реалізації, перепроєктування продукту і одночасне внесення покращень.

Країнами походження даного інструменту можна вважати, перш за все, Японію, а також Німеччину та США. Адже, японська корпорація Toyota винайшла даний метод, що невдовзі був впроваджений на інших: Daihatsu, Nissan, Matsushita, NEC, Sony, Cannon, Olympus, Nippon. А славнозвісна Toyota Prius навіть певною мірою збагатила економіку України, адже була отримана від Японії в обмін на невикористані квоти українських викидів за Кіотським договором. Що є певною паралеллю трансакційної спрямованості таргет-костингу у глобалізаційному просторі між Україною та Японією.

Ще одним актуальним інструментом стратегічного управлінського обліку є kaizen costing. Його можна охарактеризувати як процес зниження витрат упродовж виробничої стадії життєвого циклу, шляхом безупинного пошуку поліпшень, даний метод за своїм призначенням нагадує калькулювання. Він є певним деталізованим продовженням кайзен-костингу. Наприклад, виробники запасних частин до автомобілів щороку вивчають і переглядають середньострокові (3-5 років) бізнес-плани і плани прибутку на наступний рік.

На сьогоднішній день ми маємо приклади успішного впровадження цієї методики в Україні. Компанія «Кока-Кола Беверіджиз Україна», що належать The Coca-Cola Company, розпочала впровадження кайзен-костингу або кайзен-калькулювання (методики калькулювання собівартості продукції на основі «кайзен»). Компанія займає лідируючі позиції у своєму сегменті на українському

ринку.

Розмірковуючи над тим, яким чином компанії досягають успіху, знову і знову згадуються слова Майкла Портера, який висловив думку, що велика кількість лідерів бізнесу користувались досить обмеженими набором конкурентних стратегій. «Продавай дешевше, ніж інші», «зроби продукт відмінним від інших», «сконцентруйся на якості» – ось основні рецепти успіху актуальні завжди. Але коли саме слід здешевлювати свою продукцію, ще до піонерного випуску на ринок, чи, можливо, в процесі самого виробництва на кожному етапі поліпшувати товар, вирішує саме підприємство. Воно може обрати як один інструмент так і комплексно застосовувати їх у своїй діяльності. При цьому слід обирати найбільш оптимальні інструменти, враховуючи його технологічну та організаційну структуру, специфіку діяльності, зовнішні фактори впливу.

Досвід впровадження інструментарію стратегічного управлінського обліку на багатьох світових провідних підприємствах свідчить про можливість досягнення конкурентних переваг у глобалізованому конкурентному середовищі, при наявності вдалої стратегії управління та здійснення облікових розрахунків.

Список використаної літератури

1. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 384 с.
2. Залевский В.А. Управленческий учет и анализ формирования целевой себестоимости для целей стратегического менеджмента / В.А. Залевский // Управленческий учет. – 2009. – № 1. – С. 3-13.
3. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / Р.Ф. Бруханський, О.П. Скирпан.

–

Т
е
р

Резнік А.С.

студентка гр. ОА-12

науковий керівник: к.е.н., доцент Колупаєва І.В.

Харківський торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: re2n1k@mail.ru

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК ОСНОВА ПРОВЕДЕННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Значною і важливою частиною активів підприємства є виробничі запаси, котрі застосовуються для здійснення виробничо – господарської діяльності підприємства.

Виробничі запаси є невід’ємною частиною формування собівартості готової продукції, тому саме їм відводять належне місце у структурі витрат.

Питаннями організації обліку і аудиту виробничих запасів займалися такі вітчизняні вчені: А.М. Кузьмінський, В.С. Рудницький, А.Д. Шермет, М.Ф. Огійчук, П.Й. Атамас, В.П. Суйц, Л.П. Кулаковська, В.В. Немченко, К.О. Утенкова.

Внутрішній аудит на підприємстві створюється з метою:

- підвищення рівня управління підприємством;
- вдосконалення і впровадження системи бухгалтерського обліку;
- підвищення ефективності роботи підприємства;
- прийняття тактичних і стратегічних рішень в процесі управління;
- зміцнення фінансового стану підприємства [1].

За допомогою проведення внутрішнього аудиту підприємство своєчасно виявляє недоліки в роботі, оперативно вживає заходів щодо їх усунення, адже внутрішній аудит проводиться в момент здійснення документального оформлення господарських операцій.

Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві вимагає наявності повного інформаційного забезпечення для того, щоб висвітлити всі необхідні питання (рис. 1).



Рис. 1. Інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту виробничих запасів [2]

З даної схеми спостерігаємо, що найважливішим інформаційним джерелом внутрішнього аудиту є первинні документи. Саме первинні документи впливають на формування бухгалтерських записів та складання облікових реєстрів і форм звітності.

В ході перевірки підприємства внутрішній аудитор повинен перевірити фінансово-господарську діяльність підприємства та його окремих підрозділів,

перевірити відповідність адміністративного порядку, інвентаризацію запасів, виконання наказів, аналіз витрат.

Особливу увагу аудитор, під час проведення внутрішнього аудиту, приділяє контролю за витратами на придбання й зберігання запасів, а саме:

- витрати на замовлення;
- витрати на придбання запасів;
- витрати на транспортування запасів;
- витрати на зберігання.

Внутрішній аудит також спрямований на маркетингові дослідження, розроблення фінансової стратегії, управлінське консультування.

Важливим напрямом внутрішнього аудиту є інвентаризація виробничих запасів. Інвентаризацію на підприємстві можливо вдосконалити в разі застосування системної комп'ютеризації обліку. Усі користувачі зможуть користуватися повним обсягом інформації в мережі. Дана система буде сигналізувати про аварію та локалізує її джерело у випадку розриву будь-якого інформаційного ланцюга.

Так як буде підвищуватися інтеграція процесів контролю в умовах системного комп'ютерного обліку, то є можливими порівняння облікових даних. Це сприяє взаємозв'язку об'єктів контролю при перевірці господарських операцій і процесів [2].

Ефективним методом є штрихове кодування, яке в основі має такі елементи:

- штриховий код;
- апаратне нанесення і зчитування;
- комп'ютерна система бухгалтерського обліку, яка може працювати із кодованою інформацією.

За допомогою комп'ютерної системи стає можливим порівняння фактичних залишків запасів із обліковими даними на підставі введеної в машину інформації про облікові і фактичні залишки.

Внутрішній аудит сприяє визначенню найефективніших напрямів підвищення ефективності використання виробничих запасів, які можливі при застосуванні моделей та методів з управління виробничими запасами:

- модель EOQ. За допомогою даної моделі внутрішній аудитор здійснює розрахунок економічно обґрунтованого розміру замовлення;
- модель з фіксованим рівнем запасів;
- розрахунок точки відновлення запасів;
- модель з фіксованим інтервалом часу між замовленнями;
- модель «Мінімум-Максимум» [2].

За допомогою наведених моделей внутрішні аудитори мають можливість розробити і впровадити ефективну політику управління виробничими запасами. Внутрішній аудит здійснює контроль за активами, зобов'язаннями і власним капіталом підприємства, перевіряє облікову політику підприємства, дає оцінку фінансово-господарським операціям, аналізує ситуації ризику.

Таким чином, застосування внутрішнього аудиту на підприємстві сприяє збору аудиторських доказів, оптимізація роботи облікового апарату можлива в разі застосування моделей і методів раціоналізації виробничих запасів. Проводиться аналіз та визначаються напрями підвищення ефективності управління виробничими запасами.

Список використаної літератури

1. Кулаковська Л. П. Основи аудиту : навч. посіб. для студентів вищих закладів освіти / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – Л: «Новий світ – 2000», 2009 – 504с.
2. Вахітова О. В. Аудит ефективності системи управління запасами підприємства [Електронний ресурс] / О. В. Вахітова // Буковинська державна фінансова академія. – 2010. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/9_DN_2010/Economics/61130.doc.htm. – НБУ ім. Вернадського.

Рижик Яніна Сергіївна
студентка 5 курсу спеціальності «Облік та аудит»
к.е.н. Белозерцев Василь Сергійович
доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики
Дніпропетровського національного університету ім. О. Гончара
E-mail: yana.ruzuk@yandex.ua

GPS ТЕХНОЛОГІЇ ЯК ФАКТОР ПОКРАЩЕННЯ ОБЛІКУ НА АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

За сучасного стану економічного розвитку та просування інформаційних систем та технологій досить широкого розповсюдження набирає впровадження GPS-моніторингу суб'єктами господарювання. Проте GPS-технології використовується лише для управління та контролю руху автотранспорту, а можливість застосування для потреб бухгалтерського обліку поки що залишаються мало розвиненою. Тому питання становлення системи обліку під впливом досягнень науково-технічного прогресу у формі повної автоматизації облікових робіт набуває нової актуальності у сьогоднішній час.

Сферою застосування систем GPS технологій на українських автотранспортних підприємствах виступає моніторинг транспорту й вантажоперевезень. Так, підприємствам транспортної галузі технології глобального позиціонування допомагають здійснювати:

- моніторинг транспортних засобів і вантажів у режимах "on-line" і "off-line";
- контроль відхилення від маршруту й місць роботи;
- контроль відвідування місць розвантаження/завантаження;
- контроль кількості транспорту на лініях, маршрутах;
- контроль часу виходу/приходу в/з депо;
- контроль дотримання графіка руху транспорту (визначення часу випередження/запізнення);

- контроль фактичного пробігу;
- контроль витрат палива.

Система глобального позиціонування може використовуватися автотранспортними підприємствами у двох режимах: «On-line» та «Off-line». Розглянемо детальніше принципи роботи кожного з них.

При функціонуванні системи у режимі «On-line» робота GPS- моніторингу здійснюється за схемою, наведеною на рис 1. Згідно з ним транспортний засіб, оснащений бортовим контролером (GPS-приймачем) приймає й обробляє сигнали із супутників, визначаючи параметри руху транспортного засобу: координати (широта, довгота й висота), швидкість і напрямок руху. Ці дані записуються на внутрішню енергонезалежну пам'ять і передаються через GSM та INTERNET канали в сервер - комп'ютер у локальній чи глобальній мережі, який оброблює отриману інформацію, та розподіляє її за різними категоріями, формуючи базу даних.

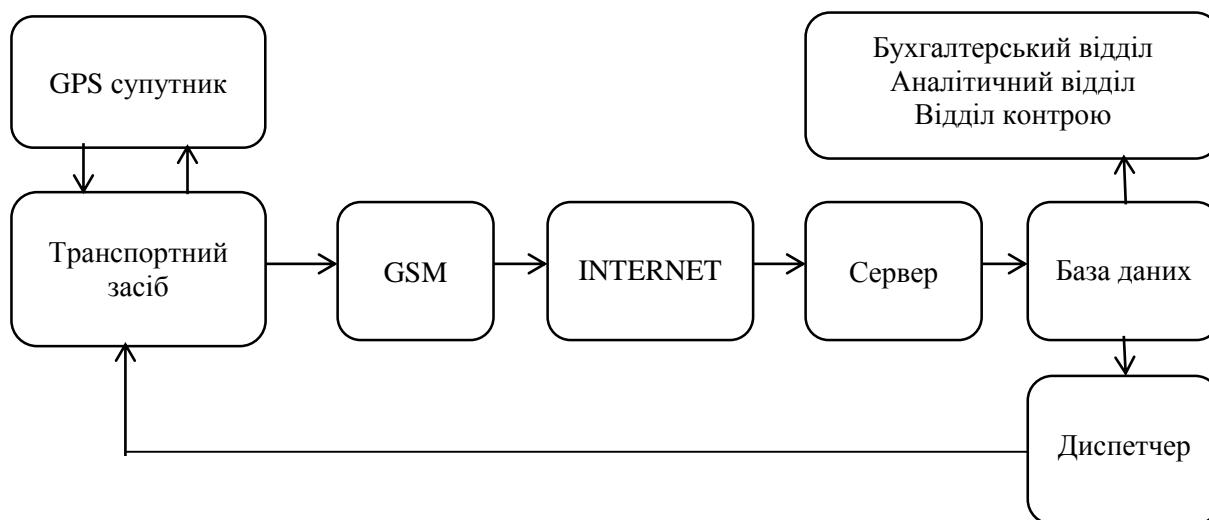


Рис. 1. Схема роботи GPS-моніторингу на автотранспортних підприємствах в режимі «On-line»

Щодо схеми роботи GPS-моніторингу на автотранспортних підприємствах в режимі «Off-line», яка наведена на рис. 2, то умови її функціонування тотожні режиму «On-line», відмінністю є тільки те, що інформація до серверу надходить

через радіо модем, який розташований на території підприємства, і який уловлює інформацію з бортового контролера тільки після прибуття транспортного засобу в автопарк. При цьому до бортового контролера приєднуються ємнісні датчики рівня палива. Тобто, відрізок часу коли транспортний засіб виїхав з автопарку і аж до його повернення є не контрольованим. Такий режим функціонування є дешевшим для підприємства, але мало ефективним, адже надає інформацію тільки про витрати палива та кілометраж, який проїхав транспортний засіб.

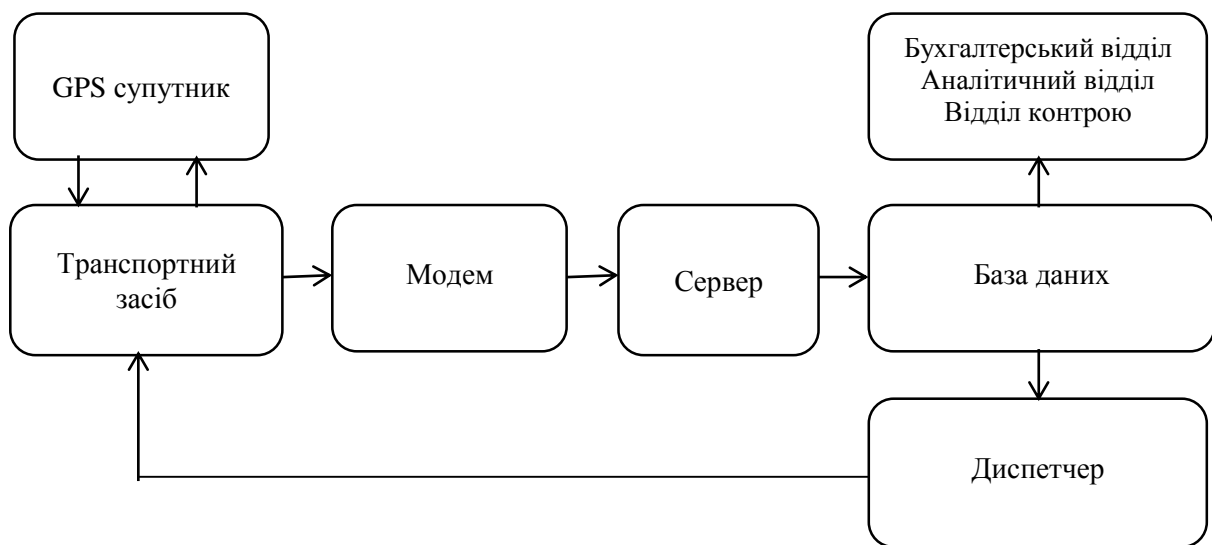


Рис. 2. Схема роботи GPS-моніторингу на автотранспортних підприємствах в режимі «Off-line»

Тобто режим функціонування системи в режимі «On-line» є вигіднішим для підприємства, адже він надає більше інформації, яку в свою чергу доцільно використовувати для цілей бухгалтерського обліку. Так, дана технологія дозволяє відповісти на такі бухгалтерські питання:

- скільки часу й палива в дійсності йде на ту або іншу поїздку?
- який кілометраж у того або іншого рейсу й наскільки точно він відображається в дорожньому листі?
- яка справжня собівартість того або іншого рейсу?
- у якому обсязі преміювати або штрафувати водія?

Застосування технології глобального позиціонування дозволяє

накопичувати та передавати інформацію про відстань та час перебування автотранспорту в дорозі до облікових ділянок. Знаючи витрачання об'єму палива на 1 кілометр пройденої відстані, можна в повністю автоматичному режимі обліковувати витрачання паливо-мастильних матеріалів [2].

Також застосування GPS-технологій на підприємствах транспортної галузі дає можливість обліковувати точний час роботи водія. Це є досить важливим моментом для тих підприємств, на яких робочий час оплачується погодинно, адже дає змогу точно розрахувати заробітну плату водія, нарахування та вирахування з неї, оплату за понаднормову роботу, а у випадку порушення дисципліни (прогули чи запізнення), дає можливість розрахувати суми штрафів.

Список використаних джерел

1. Никифоров Е.П. Принципы работы GPS-навигатора [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://fb.ru/article/146619/gps-kak-rabotaet-printsipyi-raboty-gps-navigatora>
2. Шендригоренко М.Т. Проблемні питання в організації обліку операцій з паливно - мастильними матеріалами та напрямки їх вирішення [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.spilnota.net.ua/ua/article/id-1058/>

Романенко С.В.

здобувач кафедри обліку і аудиту

Науковий керівник – д.е.н., проф. Чижевська Л.В.

Житомирський державний технологічний університет

E-mail: piterbest14@gmail.com

УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ ОБЛІКУ АКРЕДИТИВУ

Інформаційні потреби управлінського персоналу значно перевищують відповідні потреби будь-якого іншого користувача інформації про діяльність підприємства. Керівництво несе відповідальність за організацію, забезпечення

діяльності підприємства, управління ресурсами, вибір форм розрахунків. В нинішній економічній ситуації більшість підприємств відмовляється від встановлення довірчих відносин з іноземними контрагентами, які передбачають попередню оплату за імпортований товар або експорт товару на умовах наступної оплати.

В умовах здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємства вдаються до використання акредитиву, який є однією з найбільш перспективних форм розрахунків; він є складною та в той же час надійною формою платежу. Проте для того, щоб оцінити доцільність та необхідність використання тієї чи іншої форми розрахунків, управлінському персоналу необхідно володіти більш детальною інформацією, ніж та, яку забезпечує фінансовий облік.

Управлінський облік розширює та поглиблює фінансовий, є основною системою комунікації всередині підприємства. Цей облік є внутрішнім. Його мета - забезпечити інформацією менеджерів, відповідальних за досягнення конкретних виробничих цілей [1].

Підвищення складності і різноманітності методів облікової діяльності, організаційних форм обліку створює потребу у їх відповідному упорядкуванні через систему стандартизації. Це є передумовою формування належних умов їх адекватного вибору та компетентного застосування професіоналами у сфері бухгалтерського обліку [3].

Стандартизація бухгалтерського обліку з позиції Качора І.М., Палія В.Ф. повинна охоплювати такі об'єкти [2, с. 29]: методи організації обліку; технологію обліку, включаючи порядок складання документів і реєстрів, відповідність їх вимогам законодавства, процедури первинної обробки даних, проведення інвентаризації; взаємини між виконавцями через встановлення правил ділового спілкування між структурними підрозділами підприємства; здійснення нагляду за виконанням вимог законодавства і стандартів.

Згідно з аналізом сучасної теорії і практики ведення бухгалтерського обліку Шигун М.М. виділяє такі підходи до облікової стандартизації:

1) автоматизований підхід – розподіл складних облікових операцій на прості для їх максимального спрощення і доведення їх виконання до автоматизму (забезпечує приріст продуктивності до певного порогового рівня з наступною стабілізацією продуктивності або її зниженням);

2) груповий підхід – колективна організація виконання комплексу облікових операцій (діяльність кожного працівника базується на точних правилах колективної роботи, які задаються стандартами);

3) процесний підхід – передбачає розробку стандартів виконання господарських процесів, які визначають відповідні дії облікових фахівців (облікові операції залежать від характеру проходження господарського процесу – нормальний, з порушенням технічних норм, з покращанням технічних норм);

4) правовий підхід – ґрунтується на визначенні місць та об'єктів відповідальності з наступною організацією аналітичного обліку за такими місцями (стандартизація обліку впливає з правових умов та наслідків, що обумовлюють зміни у стані і русі об'єктів відповідальності) [3].

По відношенню до управління використанням акредитивної форми розрахунків, на нашу думку, найбільш ефективним є правовий підхід, оскільки акредитив за своєю сутністю є окремою угодою, а для його правильного використання необхідна взаємодія бухгалтерської служби з юридичним відділом підприємства для уникнення можливих загроз невиконання зобов'язань в зв'язку з невірним трактуванням певних пунктів укладених угод та договорів, а також діючого законодавства.

Від повноти введення інформації про спосіб розрахунку, його особливості, угод, з якими він пов'язаний, залежить ефективність та своєчасність прийняття управлінських рішень. Ненадання всієї доступної для обробки інформації про певну господарську подію чи процес створює в майбутньому нестачу вихідних даних облікової системи для задоволення всіх потреб управлінців.

Враховуючи швидкі темпи автоматизації облікових процесів на

сучасних підприємствах доцільним є використання наявного кадрового потенціалу бухгалтерської служби для вимог управлінського обліку, для підвищення оперативності реагування підприємством за рахунок зменшення проміжних ланок в обробці інформації. Підготовка бухгалтерів-аналітиків повинна відповідати найвищим вимогам менеджменту.

Істотним недоліком ведення обліку розрахунків є відсутність можливості порівняльного аналізу різних форм проведення розрахунків, виокремлення їх вартості з загальних витрат, що унеможливило використання в управлінському обліку інформації про ефективність розрахункових операцій.

Для забезпечення отримання оперативної та корисної інформації складається та подається внутрішня звітність. З метою забезпечення управлінського персоналу необхідною інформацією для подальшого аналізу менеджером доцільності та ефективності використання акредитивної форми розрахунків розроблену форму внутрішньої звітності (таблиця 1).

Таблиця 1

Звіт про використання акредитивів в розрахунках підприємства

№ з/п	Загальна сума договору, грн.	Обсяг покриття акредитиву, грн.	Обсяг використаної позики банку, грн.	Вартість акредитиву				Відсоток використання акредитиву як способу розрахунку
				Витрати на банківське обслуговування, грн.	Сума нарахована відсотків за користування позикою, грн.	Сума курсових різниць, грн.	Загальна вартість акредитиву, грн.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Запропонована форма внутрішньої звітності дозволяє повністю оцінити вартість використання акредитиву, виділити витрати за користування за їх типами, оцінити ефективність кожної окремої розрахункової операції. Також рекомендовано до даної форми внутрішньої звітності складати примітки з зазначенням особливостей певного контракту в якому використовувався

акредитив для більш деталізованого аналізу.

У випадку, якщо підприємство використовуватиме схожі форми звітності для інших видів розрахунків, то стане можливим провести порівняльний аналіз доцільності та ефективності використання різних їх форм при проведенні зовнішньоекономічної діяльності.

Список використаної літератури

1. Губачова О.М. Облік у зарубіжних країнах: Підручник / Губачова О.М., С.І. Мельник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 432 с.
2. Палий В.Ф. Инструкции и стандарты / В.Ф. Палий, Качор И.М. // Бухгалтерский учет. – 1980. – № 10. – С.29-32.
- 3 Шигун М.М. Стандартизація бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень /М.М.Шигун // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 2 (48).

Саватєєва С.В.

Студентка групи ОАс-2-14

Науковий керівник: к.е.н., доцент Губарик О.М.

доцент кафедри обліку, аудиту

та управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно–економічний університет

E – mail: snezhana.savateeva@gmeil.com

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Одним з обов'язкових аспектів здійснення виробничого процесу є: забезпечення його виробничими запасами (предметами праці), з яких чи за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Вирішення цих завдань можливо при забезпеченні підприємств необхідними матеріальними цінностями,

без яких неможливий виробничий процес. Виробничі запаси є важливою складовою частиною національного багатства країни. Вони беруть участь у виробничому процесі і перенесення своєї вартості на собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг) [1,с.978].

Запаси — це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання. Поряд з цим не можна не враховувати існування терміну “запаси”, який згідно з П(С)БО 9 “Запаси”, об’єднує основні складові оборотних матеріальних активів. Використання цього терміну викликає певні протиріччя, які пов’язані із його тлумаченням в обліковій літературі. Так більшість авторів під терміном “запаси” розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто поняття “запаси” є досить специфічним. Не дивлячись на те, що термін “товарно-виробничі запаси” є найбільш прийнятним у застосуванні термін “запаси” набув широкого вжитку. Значним внеском до розвитку уявлень про виробничі запаси є праці провідних вчених України та Білорусії.

Серед них праці д.е.н, проф. В.К. Радостовця, присвячені проблемам обліку товарно-матеріальних цінностей, шляхом удосконалення обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг.

Відповідно до зазначеного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Під запасами розуміють активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; знаходяться в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, а також управління підприємством [4].

Запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство

отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Оцінка виробничих запасів має важливе значення для правильного обліку та порядку оцінки запасів.

Оцінка вибуття запасів у разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу. Їх оцінка здійснюється по одному з таких методів:

- 1) ідентифікованій собівартості одиниці запасів;
- 2) середньозваженій собівартості;
- 3) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- 4) собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО);
- 5) нормативних затрат;
- б) ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів. Але більшість підприємств використовують метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надійшли на підприємство (відображені в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продажу та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходжень запасів.

У виробничому процесі використовують велику кількість матеріалів. Вихідним моментом побудови їх обліку є класифікація. Розрізняють економічну і технічну класифікацію.

Класифікація запасів оформляється розробкою номенклатури-цінника, тобто систематизованим переліком матеріалів, що використовується підприємством, у якому кожному найменуванню, розміру і сорту присвоюється номенклатурний номер (шифр), а також вказуються одиниця виміру і ціна. Уподальшому номенклатурний номер запасів вказується в усіх документах, якими оформляється їх рух, що запобігає випадкам пересортиці (тобто

помилковому оприбуткуванню або списанню замість одних матеріалів іншими), а також обов'язковою умовою є обліку наявності, надходження і витрачання запасів. У цьому разі номенклатурний номер використовується як ознака (код), за яким можна визначити номер синтетичного рахунка, субрахунка, групу, найменування запасу, його сорт і розмір. Для цілей бухгалтерського обліку всі запаси підприємства можуть бути поділені на дві групи: (власні запаси, запаси, які не є власністю підприємства, але знаходяться на його території). [2, с. 468]

Синтетичний облік виробничих запасів ведеться на рахунок 20 "Виробничі запаси" він є активним. За дебетом рахунку 20 "Виробничі запаси" відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінки, за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Рахунок 20 має такі субрахунки:

- 201 "Сировина й матеріали";
- 202 "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби";
- 203 "Паливо";
- 204 "Тара й тарні матеріали";
- 205 "Будівельні матеріали";
- 206 "Матеріали, передані в переробку";
- 207 "Запасні частини";
- 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення";
- 209 "Інші матеріали".

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотечі за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Кожна з груп виробничих запасів поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів привласнюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру - номенклатури-цінника де також вказують одиницю виміру та облікову ціну

запасу [3, с. 393].

Отже, з впевненістю можна сказати, що запаси для кожного підприємства – це також активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту, виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг.

Список використаної літератури

1. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємств: підручник / (Огійчук М.Ф., Паненко Л.Г.); За ред. проф. М.Ф. Огійчука. – (4-те вид. доп. перед.). – К.: Алерта, 2013. – 978 с.
2. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: - К.: ЦНЛ, 2003. – 468с.
3. Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів аграрного підприємства: навчальний посібник /Г.Є.Павлова, О.В. Чернецька. – Донецьк: Юго-Восток, 2012.- 393 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «запаси» від 20.10.1999 № 246.- Режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

к.э.н., профессор Савицкая Г.В.,

Черкас В.В.

магистрант

*УО «Белорусский государственный
экономический университет», Минск*

glafira.savickaja@mail.ru

cherkasviktoriya@mail.ru

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Совершенствование учета финансовых результатов и порядка отражения их в финансовой отчетности является одной из основополагающих проблем создания качественной информационной базы для финансового анализа и эффективного управления процессом их формирования.

Следует отметить, что в Республике Беларусь за последние годы содержание финансовой отчетности претерпело существенные изменения, в результате чего его информационная емкость и аналитические возможности значительно расширены.

В действующей с 1912 г. форме бухгалтерского баланса частично сняты те проблемы, которые поднимались ранее, однако, несмотря на то, что в части гармонизации отчетности сделаны определенные шаги, по отдельным концептуальным вопросам имеют место значительные недостатки и как следствие расхождения с МСФО, а в ряде случаев произошло ухудшение его содержания, прозрачности и аналитичности.

Например, в форме бухгалтерского баланса, которая использовалась до 2012 года, отражались не только остаточная, но и первоначальная стоимость основных средств, а также сумма начисленной амортизации. Сейчас информация о сумме начисленной амортизации не приводится в бухгалтерском балансе. Отменена форма № 5 «Приложение к балансу», в которой раскрывалась

информация по наличию, составу и движению основных средств, а также по сумме начисленной амортизации.

Отсутствие в бухгалтерской отчетности информации о сумме накопленной амортизации основных средств не позволяет определить степень их износа, а также рассчитать косвенным методом чистый денежный поток как по текущей, так и по инвестиционной деятельности.

Не представляется возможным исчислить такой показатель прибыли как EBITDA, который представляет собой прибыль от основной деятельности до вычета процентов, налогов и суммы начисленной амортизацией [2, с. 40].

Учитывая то, что данный показатель рассчитывается на основании финансовой отчетности компании и служит для оценки того, насколько прибыльна ее основная деятельность, следовательно, считается рациональным внесение и расчет данного показателя в бухгалтерскую отчетность Республики Беларусь, например, в приложение к отчету о прибылях и убытках.

Более того, Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 16.02.2015 года № 102 субъектам хозяйствования было рекомендовано не начислять амортизацию в 2015 году по всем или отдельным объектам основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, с продлением нормативного срока службы на период, в котором начисление амортизации не проводилось. Эта мера, направленная на уменьшение затрат по предпринимательской деятельности и создающая видимость финансового благополучия, также противоречит не только принципам МСФО, но и экономическим канонам.

В действующей форме бухгалтерского баланса краткосрочная дебиторская задолженность отражается общей суммой. Для целей анализа следовало реструктурировать эту группу активов, отдельно отразив:

– задолженность покупателей и заказчиков, задолженность по векселям к получению;

– задолженность дочерних и зависимых обществ; авансы выданные поставщикам и подрядчикам.

Это необходимо для более точной оценки ликвидности баланса и для изучения денежных потоков косвенным методом.

Для повышения аналитичности баланса следовало бы из состава прочих краткосрочных обязательств выделить кредиторскую задолженность по внутрифирменным расчетам между материнской и дочерними компаниями. Внутрифирменные займы, которые выделяет материнская компания дочерним компаниям и филиалам является собственным капиталом. Но с точки зрения оценки платежеспособности их необходимо разбить на две части: стабильного характера, которые включают займы, предоставляемые филиалу на постоянной основе, и на краткосрочный период (менее чем на один год). Например, у многих филиалов, в частности сельскохозяйственных, по статье «Прочие пассивы» числятся огромные суммы, полученные от головной организации, превышающие их текущие обязательства, а у головной организации по статье «Прочие краткосрочные активы» также значатся огромные суммы, превышающие величину оборотного капитала, а также коэффициенты текущей ликвидности и другие производные показатели, что снижает информационный ресурс бухгалтерского баланса.

В Республике Беларусь не разработаны также методики оценки активов и обязательств субъектов хозяйствования с учетом инфляционной составляющей, в результате чего, по мнению д.э.н. Коротаева С.Л., «занижается стоимость активов, вымываются оборотные средства на уплату налогов по бумажной прибыли, завышаются финансовые результаты и соответственно искажается финансовая отчетность» [3, с. 35].

Требует совершенствования и отчет о прибылях и убытках.

Во-первых, в нем отражается неполная информация о сумме начисленных процентов за использование заемных средств, так как часть процентов относится не прямо на финансовый результат, а на объекты капитальных вложений, что не позволяет правильно определить цену заемных средств, используемых в обороте

предприятия, соответственно оценить эффект финансового рычага и ряд других показателей.

Так, согласно Постановления Министерства финансов РБ от 11 марта 2013 г. № 16 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета», действующему с 2013 г. и продленному до 1 января 2017 г. «проценты по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств, начисленные после их принятия к учету, организации вправе учитывать в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце года включать в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств». Можно согласиться с мнением Л.С. Коротаева [3, с.35], что данное постановление направлено на то, чтобы уменьшить затратную часть и улучшить текущие финансовые результаты и приукрасить финансовое состояние субъектов хозяйствования. И это при том, что согласно нормам МСФО, стоимость основных средств после ввода их в эксплуатацию не должна меняться.

Во-вторых, практика приукрашивания результативности предпринимательской деятельности в республике проявляется и в том, что в периоды финансовых кризисов, девальвации национальной валюты курсовые разницы разрешено относить на доходы будущих периодов с последующим их списанием на финансовые результаты в течение нескольких лет. Такой механизм учета, допускающий временные сдвиги списания курсовых разниц, существенно искажает финансовые результаты и достоверность финансовой отчетности.

Кроме того, списанные курсовые разницы в настоящее время в Республика Беларусь относят к финансовой деятельности с отражением на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Как известно, финансовая деятельность связана с формированием капитала организации и курсовые разницы к этому процессу не имеют отношения. По нашему мнению, их надо учитывать при определении реального финансового результата по основной деятельности субъекта хозяйствования, т.е. корректировать выручку от продаж продукции, товаров и услуг.

В-третьих, в Беларуси до сих пор не разработаны механизмы учета инфляционных процессов при формировании финансовых результатов, в связи с чем завышаются финансовые результаты субъектов хозяйствования, так как выручка от продаж выражается в текущей оценке, а затраты – в более ранних ценах. При высоких темпах инфляции создается несоответствие затрат выручке, а прибыль с точки зрения текущих оценок оказывается завышенной. Это приводит к вымыванию оборотных средств на уплату налогов по «бумажной» прибыли, к искажению финансовой отчетности и оценки результативности бизнеса.

В-четвертых, одним из недостатков бухгалтерского учета финансовых результатов в Республике Беларусь является и то, что в состав прочих расходов по текущей деятельности (штрафов и пени уплаченных, убытков от уценки и недостачи материальных ценностей, от списания дебиторской задолженности и т.д.), учитываемых на субсчете 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности», включаются расходы на нужды персонала (на материальную помощь, премирование работников и различные социальные программы). В связи с этим на счете 90 отражается не только процесс формирования, но и использования прибыли, в результате чего в бухгалтерском учете и отчетности отражается неполный финансовый результат по основной деятельности, занижается величина чистой прибыли, остающаяся в распоряжении предприятия, что приводит к искажению многих финансовых коэффициентов.

В данном случае нарушен один из базовых принципов МСФО о недопустимости взаимозачета между статьями, формирующими финансовый результат, и статьями, отражающими использование полученной прибыли. Как следствие этого, в учете и отчетности не формируется такой показатель, как общая сумма прибыли от всех видов деятельности до ее распределения, т.е. до выплаты налогов, процентов, дивидендов и использования ее на нужды наемного персонала, которая необходима для расчета многих показателей, характеризующих эффективность деятельности предприятия, в частности, для

расчета показателей рентабельности совокупных активов, рентабельности видов деятельности и др.

В-пятых, аналогичный недостаток присущ и методике формирования результата от финансовой деятельности на счете 91 «Прочие доходы и расходы», куда относятся проценты за кредиты по основной деятельности. В результате сальдо по этому счету отражает заниженный финансовый результат на сумму начисленных процентов за использование заемных средств, так как начисление процентов представляет собой процесс распределения заработанной прибыли.

Для того, чтобы в системе бухгалтерского учета формировался финансовый результат до выплаты процентов и налогов, целесообразно проценты за кредит рассматривать как расходы периода и учитывать их на отдельном счете, списывая их затем прямо на счет 99, без отнесения их на 91 счет, где формируется результат от инвестиционной и финансовой деятельности. Это значительно упростило бы систему учета, позволило бы без дополнительной выборки данных определять цену каждого вида заемных средств и осуществлять более действенный контроль за эффективностью их использования.

Исходя из вышеизложенного, следует несколько изменить порядок отражения в учете и отчетности процесса формирования показателей прибыли. Для целей анализа желательно, чтобы к счету 99 были открыты следующие субсчета:

- 99/1 – Прибыли (убытки) по видам деятельности (текущей, инвестиционной, финансовой);
- 99/2 – Финансовые расходы (проценты за кредиты и займы, другие расходы, связанные с привлечением заемного капитала);
- 99/3 – Налоги и другие обязательные отчисления от прибыли;
- 99/4 – Использование прибыли на нужды персонала и социальные программы;
- 99/5 – Изъятие прибыли собственниками;
- 99/6 – Отчисления прибыли в резервные фонды;
- 99/7 – Нераспределенная прибыль отчетного периода.

На субсчете 99/1 должна найти отражение вся сумма заработанной прибыли для всех заинтересованных сторон: предприятия, кредиторов, государства, наемного персонала, а на субсчетах 99/2–99/5 процесс использования прибыли: налоги – для государства; проценты – для кредиторов за ссуженный капитал; дивиденды – для акционеров за вложенный капитал; премии и другие выплаты – для работников предприятия; отчисления в резервные и страховые фонды. Итог первых трех субсчетов – это чистая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия после выплаты процентов и налогов. Итог субсчетов 99/1–99/6 покажет нераспределенную прибыль отчетного периода, которая после реформации баланса будет присоединена к общей сумме нераспределенной (накопленной) прибыли за все время работы предприятия. В результате будет видно, сколько прибыли заработала компания от всех видов деятельности, и куда она ушла, т.е. процесс формирования чистого финансового результата станет более прозрачным. И это позволит более точно исчислять такие показатели как рентабельность продаж, рентабельность основной, инвестиционной и финансовой деятельности, рентабельность совокупного капитала, рентабельность операционного капитала, задействованного в основной деятельности и др.

Таким образом, финансовая отчетность Республики Беларусь в настоящее время еще не полностью удовлетворяет запросы внутренних и внешних пользователей информации.

Изучив опыт построения финансовых отчетов зарубежных стран, выявив их слабые и сильные стороны, а также, учитывая современные запросы внутреннего и внешнего финансового анализа, предлагаем усовершенствованную нами форму отчета о финансовых результатах, структурно-логическая модель которого должна выглядеть следующим образом (рисунок 1).

С учетом вышеизложенной концепции учета и формирования конечного финансового результата предлагаем следующую форму отчета о финансовых результатов, значительно расширив его содержание (таблица 1).

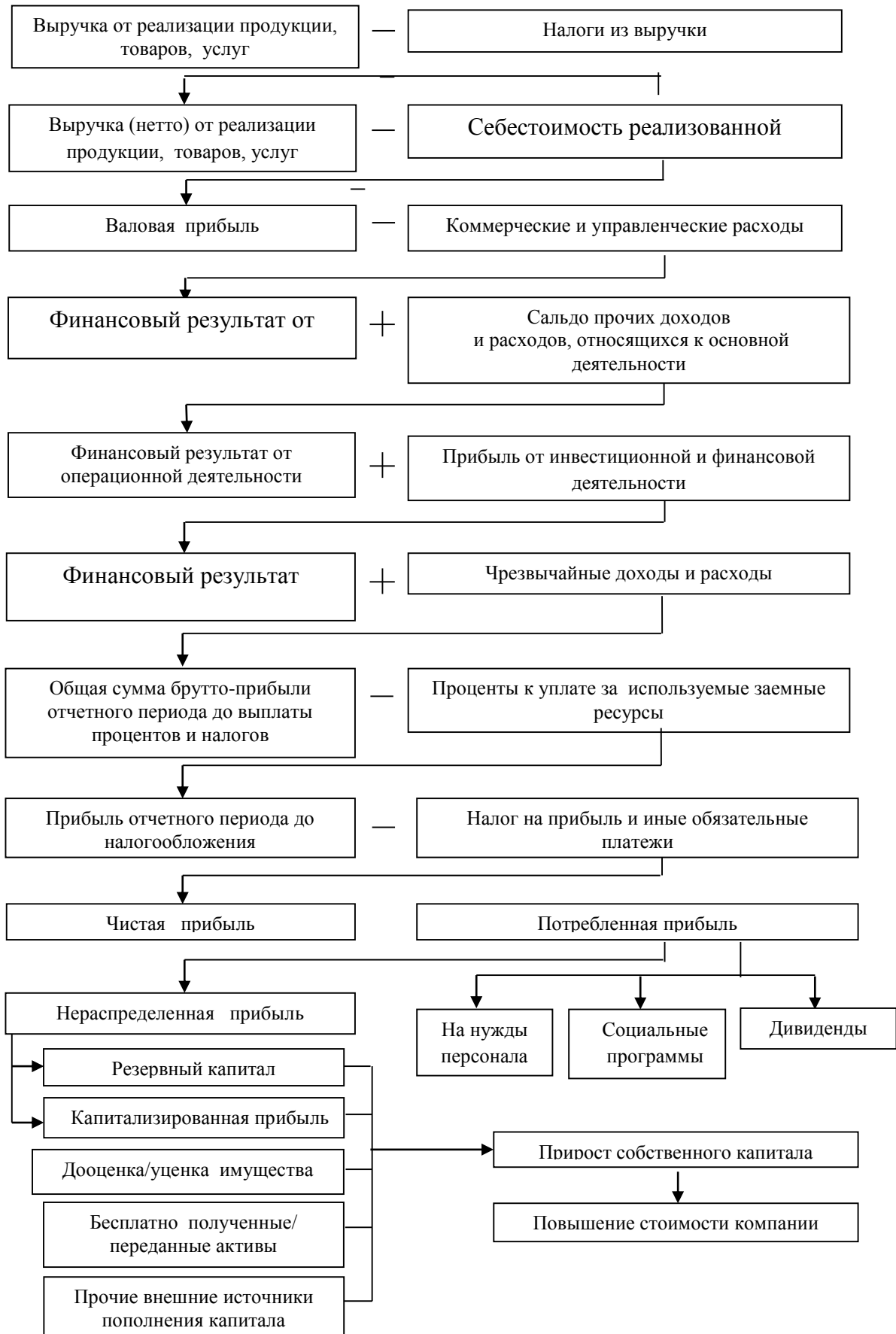


Рис. 1. Модель формирования показателей финансовых результатов

Примечание – Источник: собственная разработка

Таблица 1 - Отчет о финансовых результатах

Показатель	Код строки	Отчетный период	Аналогичный период предыдущего года
Выручка (брутто) от продажи товаров, продукции и услуг	010		
НДС, акцизы и прочие обязательные платежи	020		
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции и услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей)	030		
Себестоимость проданных товаров, продукции и услуг	040		
Валовая прибыль	050		
Управленческие и коммерческие расходы периода	060		
Прибыль (убыток) от продаж	070		
Сальдо прочих доходов и расходов по основной деятельности	080		
Прибыль от основной (операционной) деятельности	090		
Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности	100		
Прибыль (убыток) от финансовой деятельности	110		
Сальдо чрезвычайных доходов и расходов	120		
Общая сумма прибыли отчетного периода до выплаты процентов и налогов	130		
Начисленные проценты за использование заемных средств и другие финансовые расходы по их привлечению	140		
Прибыль (убыток) до налогообложения	150		
Налог на прибыль	160		
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли	170		
Изменение отложенных налоговых активов	180		
Изменение отложенных налоговых обязательств	190		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	200		
Дивиденды начисленные	210		
Использование прибыли на нужды персонала	220		
Нераспределенная прибыль	230		
Эмиссионный доход	240		
Фонд переоценки имущества	250		
Дотации государства и прочая финансовая помощь	260		
Результат от переоценки долгосрочных активов	270		
Результат от прочих операций, не включаемых в чистую прибыль	280		
Прирост собственного капитала (сумма строк 180 –240)	290		
Экономически добавленная стоимость	300		
Справочно:			
Выручка (нетто) за фактический объем продаж отчетного периода по ценам прошлого периода	310		X
Переменные затраты на фактический объем продаж отчетного периода по уровню затрат прошлого периода	320		X
Сумма постоянных затрат периода	330		
Сумма начисленной амортизации в отчетном периоде	340		
Маржинальная прибыль	350		
Дивиденды на одну обыкновенную акцию	360		
Дивиденды на одну привилегированную акцию	370		
Базовая прибыль (убыток) на одну акцию	380		
Разводненная прибыль (убыток) на одну акцию	390		
Текущая курсовая стоимость акции	400		

Существенные отличия данной концепции построения отчета о финансовых результатах состоят в том, что в нем достаточно развернуто отражается процесс формирования общей суммы брутто-прибыли от основной, инвестиционной и финансовой деятельности до выплаты процентов и налогов. Эта та сумма прибыли, которую заработала компания для всех заинтересованных сторон: государства, кредиторов, собственников и наемного персонала. Данная сумма прибыли используется для оценки эффективности совокупного капитала, вложенного в активы предприятия, для оценки эффекта финансового рычага и других показателей. Прибыль после уплаты процентов за использование заемных средств, а также налогов – это чистая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия. Чистая прибыль после выплаты дивидендов – нераспределенная (капитализированная) ее часть. Отношение ее суммы к собственному капиталу показывает темп роста собственного капитала за счет накопленной прибыли.

Такая структура отчета позволяет видеть не только процесс формирования и распределения прибыли, но и достаточно подробно характеризует факторы изменения ее величины, а также размера собственного капитала, что необходимо для правильной оценки и прогнозирования эффективности функционирования компании.

Желательно также в отчете о прибылях и убытках приводить информацию о сумме постоянных затрат предприятия. Это даст возможность внешним пользователям определять:

- маржинальный доход (разность между выручкой-нетто и переменными затратами, или сумма постоянных затрат и прибыли от реализации продукции);
- пороговый объем продаж (сумма постоянных затрат, деленная на долю маржинального дохода в выручке), при котором финансовый результат от реализации продукции и услуг будет иметь нулевое значение;
- зону финансовой безопасности компании (отношение разности между фактической и пороговой выручкой к фактической ее величине), которая показывает, насколько фактическая выручка выше или ниже порогового ее

значения, и насколько высок риск оказаться в зоне убытков;

– уровень операционных рисков, позволяющих полнее и точнее оценивать устойчивость финансового состояния хозяйствующего субъекта.

Для оценки качества динамики прибыли предлагается выручку, сумму переменных затрат показывать не только за прошлый и отчетный период, но и за прошлый период в пересчете на фактический объем продаж отчетного периода. Такая информация необходима для изучения факторов формирования прибыли, т.е. с ее помощью можно установить, как изменилась сумма прибыли за счет объемов продаж, структуры реализованной продукции, уровня переменных затрат, суммы постоянных затрат периода и отпускных цен.

Такое содержание отчета позволит устранить отмеченные выше его недостатки и получить достаточно обширный спектр показателей финансовых результатов, необходимых для проведения анализа в соответствии с международными нормами как внешним, так и внутренним пользователям.

Список использованной литературы

1. Приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 №48 «Об утверждении методических рекомендаций о порядке трансформации отечественной бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий международным стандартам финансовой отчетности и перечня организаций, обязанных составлять бухгалтерскую отчетность, соответствующую международным стандартам финансовой отчетности». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://pravo.levonevsky.org/bazaby11/republic16/text505.htm>.
2. Савицкая, Г.В. Валюшко, Е.Л. Повышение информационного ресурса бухгалтерской отчетности / Г.В. Савицкая, Е.Л. Валюшко // Бухгалтерский учет и анализ. – 2014. – № 3. – С. 39 – 43.
3. Коротаев, С.Л. МСФО в Беларуси: состояние, проблемы перспективы // Бухгалтерский учет и анализ. – 2015. – № 4. – С. 33 – 36.
4. Савицкая, Г. В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности: методологические аспекты / Г. В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 271 с.

Сасин І.І.,

студент-магістр,

Науковий керівник: к.е.н., доцент Ліба Н.С.

доцент кафедри обліку та оподаткування

Мукачівського державного університету

E-mail mtioblik@mail.ru

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ

Із розвитком економіки на шляху ринкових відносин зростає роль управління у здійсненні діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта. Разом з тим жодна система управління не може функціонувати без інформації. Нормальне функціонування системи управління вимагає правильної організації її інформаційного забезпечення. Інформатизація управлінських та виробничих процесів, якість інформаційних ресурсів і ступінь їхнього використання належить до основних ознак адаптації підприємств до умов ринкової конкуренції. Отримання необхідної інформації всіх функцій управління забезпечує бухгалтерський облік.

Однією з найважливіших умов удосконалення управління підприємством є поліпшення його інформаційного забезпечення. Інформація є основою, базою для управління. Основним джерелом економічної інформації є дані бухгалтерського обліку.

У сучасних умовах господарювання в Україні змінюються і уточнюються функції бухгалтерського обліку з метою поліпшення інформаційного забезпечення управління. Без даних бухгалтерського обліку неможливо дати об'єктивну оцінку результатам господарської діяльності підприємства. На підставі облікової інформації створюється інформаційна основа для розвитку ринку та оцінювання ефективності функціонування підприємств [1].

Отже, основою інформаційного забезпечення управління підприємством є бухгалтерський облік. До недавнього часу бухгалтери і користувачі бухгалтерських даних будували свої уявлення про відношення бухгалтерського обліку (БО) до господарського процесу (ГП) відповідно до формули $BO=GP$, тобто виходили із того, що всі відомості, які представляються бухгалтерським обліком, адекватно відображають факти господарського життя [2].

Бухгалтерський облік, відображаючи господарські процеси і явища в динаміці, дає змогу встановити тенденції і закономірності в розвитку керованого об'єкта, надаючи тим самим необмежені можливості для своєчасного напрацювання оптимальних управлінських рішень з належним впливом на керований об'єкт. Облік виступає у ролі інструмента, що забезпечує всі шаблі управління інформацією про стан суб'єктів управління. Певним гарантом надійності даних бухгалтерського обліку стає контроль.

Внутрішньогосподарський контроль із різноманітністю застосовуваних ним методів і прийомів при належній організації здатен не тільки засвідчувати достовірність облікової інформації, а й сприяти підвищенню якості і повноти оперативних даних та даних управлінського обліку. Отже, система обліку та система контролю характеризують об'єкт управління – підприємство з усіма його особливостями, загалом створюють інформаційну основу його діяльності, ідентифікуються з системою господарського механізму як складові частини, водночас входять до складу економічної системи управління у вигляді окремих підсистем. Між цими складовими системи господарського механізму існують зв'язки, що їх об'єднують (рис. 1).

Система бухгалтерського обліку повинна формувати інформацію, що задовольняє потребам широкого кола зацікавлених користувачів. Сучасний бухгалтерський облік є інформаційною базою, на основі якої можлива підготовка різних видів бухгалтерської і іншої звітності, зокрема, фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, управлінської звітності, податкової звітності, статистичної звітності, звітності перед державними органами контролю тощо.

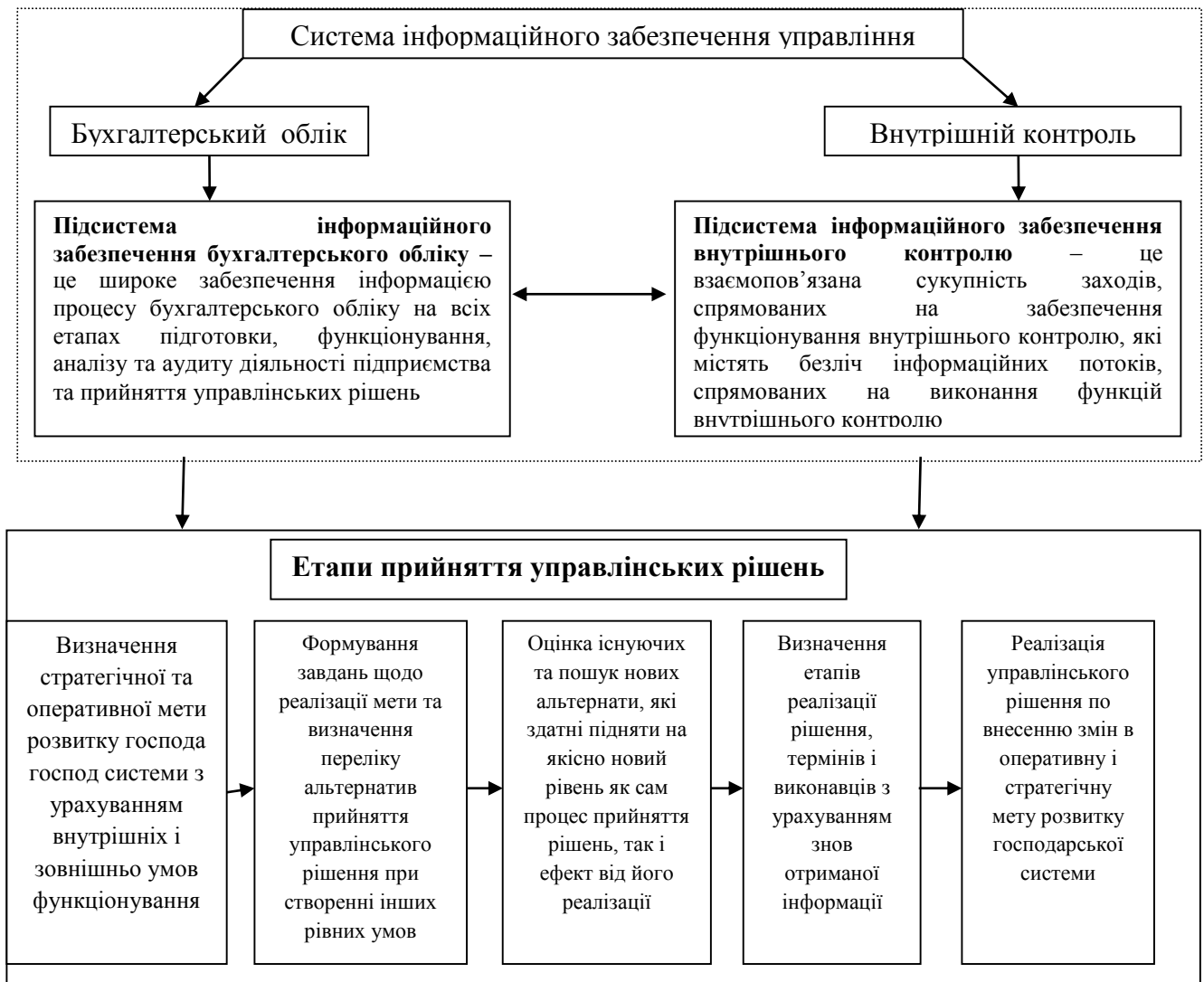


Рис. 1. Облік та внутрішній контроль у формуванні інформаційного забезпечення управління підприємством

При цьому слід враховувати, що підсумкова (звітна) інформація тісно пов'язана з нормуванням, плануванням, контролем та аналізом. У зв'язку з цим у складі звітної інформації повинні бути, крім фактичних даних, планові, нормативні, кошторисні показники, а також показники відхилення від них як в абсолютних, так і у відносних величинах. Основою інформаційного забезпечення управління підприємством є бухгалтерський облік. Для вирішення задач, що стоять перед бухгалтерським обліком, його розглядають у двох напрямках: фінансовий облік і управлінський облік. Управлінський облік повинен надавати інформацію, засновану на даних як фінансового, так і не фінансового характеру, для прийняття рішень керівниками. Однак у багатьох підприємств

служби фінансового і управлінського обліку частково дублюються за своїми функціями [3].

Отже, бухгалтерський облік є постачальниками інформації про стан та напрями розвитку підприємства, а тому формує основу інформаційного забезпечення управління підприємством.

Список використаної літератури

1. Карданская Н. Л. Принятие управленческого решения: учеб. для вузов / Н. Л. Карданская. – М. : ЮНИТИ, 1999. – 407 с.
2. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
3. Волот О. І. Облік як основа інформаційного забезпечення управління підприємствами/Волот О.І.// Науковий вісник ЧДІЕУ № 1 (13), 2012.- С.214-217.

к.э.н., доцент Свирейко Н.Е.

доцент кафедры экономики торговли

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: nsvireyko@mail.ru

СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В современных условиях в торговой отрасли наблюдается усиление конкуренции, в связи с чем жизнеспособными остаются лишь те организации, которые предлагают потребителям более конкурентоспособные товары и одновременно сами являются конкурентоспособными.

Конкурентоспособность торговой организации – это относительная характеристика, которая отражает способность организации выдерживать конкуренцию на потребительском рынке с другими субъектами торговли путем

реализации товаров и предоставления услуг. Она обусловлена удобным расположением и режимом работы магазина, перечнем предоставляемых услуг (например, доставка товаров, продажа в кредит), наличием системы скидок и рекламных акций, возможностью выбора необходимого товара в нужных количествах, ассортименте, с требуемыми показателями качества, на выгодных условиях относительно его цены, условий приобретения и др. Конкуренентоспособность торговой организации связана с типом рынка, видом и характеристиками реализуемых товаров, стадиями жизненного цикла организации. На различных товарных рынках, стадиях жизненного цикла организации, в различные периоды времени, по отношению к разным контрагентам рынка конкурентоспособность организации отличается.

Для оценки конкурентоспособности чаще всего сопоставляют показатели эффективности закупочно-сбытовой и иной деятельности данной торговой организации и магазинов-конкурентов.

В настоящее время наиболее известны следующие подходы к оценке конкурентоспособности торговой организации:

1. Метод, основанный на теории эффективной конкуренции. Согласно нему, эффективность работы организации определяется на основе оценки различных показателей хозяйственной деятельности. При этом может использоваться параметрическая или рейтинговая оценка, SWOT-анализ сильных и слабых сторон организации, возможностей и угроз.

Для торговой организации на практике используют расчет средней взвешенной арифметической из совокупности показателей, характеризующих финансовую деятельность, торгово-технологический процесс, организацию и управление деятельностью, маркетинг, трудовые ресурсы и стимулы.

Финансовая деятельность характеризуется следующими показателями: уровень ликвидности и платежеспособности организации, уровень ее финансовой устойчивости, деловой активности и прибыльности.

Торгово-технологический процесс оценивают на основе показателей: темп изменения товарооборота в сопоставимых ценах, выработка на 1 работника,

фондоотдача, фондовооруженность, нагрузка на 1 м² торговой площади, расходы на реализацию, уровень доходности, коэффициент ритмичности поставок, реализации товаров, оседания товаров в запасах, обновления товарных ресурсов и др.

Организацию и управление деятельностью оценивают с позиций действующей системы планирования, оперативности управления, профессионализма руководства, рациональности организационной структуры управления, информационного обеспечения и технологий управления.

Маркетинговую деятельность оценивают исходя из эффективности ассортиментной и ценовой политики, рекламной деятельности, коммерческих сделок, хозяйственных связей, конкурентоспособности товаров. Используемые показатели: доля организации на рынке, рентабельность продаж, уровень текущих затрат, коэффициент звенности товародвижения, индекс цен и др.

Анализ эффективности стимулирования труда в организации проводится по показателям: стабильность состава коллектива, производительность и эффективность труда, уровень заработной платы, средняя заработная плата, коэффициент трудоемкости и др.

Данный метод относится к методам формализации факторов (показателей), определяющим конкурентоспособность организации [1].

2. Оценка конкурентоспособности организации на основе показателей конкурентоспособности товаров (показателей качества, маркетинговых и экономических) с использованием многоугольных профилей. Этот метод основан на том, что конкурентоспособность организации тем выше, чем выше конкурентоспособность реализуемых товаров с точки зрения потребителей. Преимуществом метода является то, что он учитывает наиболее важный критерий, определяющий конкурентоспособность организации, – конкурентоспособность товара. Однако конкурентоспособность торговой организации сводится к конкурентоспособности товара и не затрагивает другие аспекты ее деятельности.

3. Матричные методы оценки конкурентоспособности с учетом

жизненного цикла организации. При этом проводится анализ матрицы в виде системы координат, отражающей варианты положения организации на рынке. Наиболее известны следующие матричные методы оценки конкурентоспособности организации:

- матрица роста – рыночной доли Бостонской консалтинговой группы,
- матрица сравнения привлекательности рынка и конкурентоспособности (модель GE/Mc Kinsey),
- матрица направленной политики (модель Shell/DPM),
- матрица формирования конкурентной карты рынка (Г.Л. Азоев, В.В. Квасникова) [2].

Наиболее конкурентоспособными считаются торговые организации, которые занимают значительную долю на быстрорастущем рынке.

4. Оценка по отдельным элементам комплекса маркетинга. Методика оценки конкурентоспособности организации на базе «4P» основана на сравнительном анализе организации и их конкурентов по следующим элементам: продукт, цена, продвижение на рынке и каналы сбыта.

5. Метод оценки конкурентоспособности организации Ж.Ж. Ламбена. Метод основан на сравнительной оценке конкурентоспособности фирм, действующих на товарном рынке. Конкурентоспособность оценивается по 6-ти критериям (доля рынка, свойства товара, издержки, степень освоения технологий, каналы товародвижения, имидж) по 5-тибалльной шкале. Коэффициент конкурентоспособности определяется как отношение балльных оценок организаций к балльным оценкам лидера.

Более приемлемыми, на наш взгляд, являются матричные методы и метод, основанный на теории эффективной конкуренции. Однако все вышеперечисленные методы основаны на данных хозяйственной деятельности или экспертных оценках. Они не учитывают мнения потребителей, которые в итоге являются главными судьями, делая выбор в пользу того или иного магазина и приобретая в нем необходимые товары (услуги).

С учетом специфики сферы обслуживания, необходимо также учитывать:

- качество предложения товаров, которое характеризуют показатели качества товаров (уровень качества, новизна, наличие сертификата соответствия и другой документации) и показатели ассортимента товаров (широта ассортимента, его структура, устойчивость, обновление);

- качество обслуживания покупателей, которое характеризуют культура обслуживания (вежливость, любезность, доброжелательность и обходительность персонала, его тактичность, грамотность, внимательность, умение пользоваться улыбкой) и условия обслуживания (эстетичность магазина, удобство нахождения в нем, перечень предлагаемых услуг).

На наш взгляд, для оценки конкурентоспособности торговой организации, наряду с другими, также следует применять метод анкетирования покупателей, позволяющий выявить ключевые показатели конкурентоспособности по сравнению с конкурентами и оценить их, например, в баллах с использованием коэффициентов весомости показателей. Балльные потребительские оценки дают более объективную информацию о конкурентоспособности магазина относительно других субъектов торговли с точки зрения потребителей.

Таким образом, уровень конкурентоспособности торговой организации определяется тем, сможет ли она своевременно предлагать товары, соответствующие потребностям покупателей, в необходимом месте, количестве, ассортименте, при высоком уровне обслуживания покупателей и устойчивой финансовой деятельности.

Список использованной литературы

1. Головачев, А.С. Конкурентоспособность организации [Текст]: учеб. пособие / А.С. Головачев. – Минск: Выш. шк., 2012. – 319 с.
2. Квасникова, В.В. Конкурентоспособность товаров и организаций [Текст]: практикум: учеб. пособие / В.В. Квасникова, О.Н. Жучкевич. – Минск: Новое знание; М.: Инфра-М, 2013. – 184 с.

Семеняка Т.В.

асистент кафедри обліку, аналізу,

аудиту та адміністрування підприємств

гірничо-металургійного комплексу

ДВНЗ «Криворізький національний університет»

E-mail: semenyaka_kn@ukr.net

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ СУЧАСНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Мабуть, ні одна податкова система пострадянських країн не зазнає таких частих змін як податкова система України. Протягом порівняно невеликої історії свого існування (з 1991 року) податкова система України зазнала принаймні трьох суттєвих змін, коли повністю змінювався склад та ставки загальнодержавних і місцевих податків і зборів, а також зазнає щорічних змін в податковому обліку окремих податків і зборів. Все це суперечить задекларованому у законодавстві принципу стабільності податкової системи, який полягає у тому, що зміни до будь-яких елементів податків і зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Цей принцип дуже часто порушується в реаліях сучасної податкової системи України.

Загалом, податкова система представляє собою сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що справляються в установленому законодавством порядку до бюджетів різних рівнів [1].

До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені Податковим кодексом України і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених кодексом.

Як видно із визначення податкова система України представлена загальнодержавними та місцевими податками і зборами, тому коротко розглянемо їх суть.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом України, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад [1].

Слід зазначити, що протягом 1991-2010 років податкова система України була відносно стабільною, часті зміни вносились лише у порядок оподаткування прибутку підприємств. Починаючи з 2011 року, коли вступив у дію Податковий кодекс України, який повністю реформував всю податкову систему України і до сьогодні, процес реформ не є закінченим, а податкову систему України не можна назвати сформованою.

Такі часті реформи у податковій системі України здавалося б повинні тільки удосконалювати її, але не завжди це є так.

Позивними сторонами у реформуванні податкової системи України є постійне зниження кількості місцевих і загальнодержавних податків і зборів. Так, якщо протягом 1991-2010 років налічувалось 29 загальнодержавних та 18 місцевих податків і зборів, то вже у 2011 році їх склад зменшився відповідно до 18 і 5, а станом на 01.01.2016 року в Україні справляються 7 загальнодержавних та 4 місцевих податків і зборів.

Також позитивною стороною реформ, що відбуваються у нашій країні є зниження ставок за деякими податками і зборами. Так, наприклад, ставка податку на прибуток постійно знижується: 30% - у 1992 році, 25% - у 2004 році, 23% - у 2011р., у 21% - у 2012 р., 19% - у 2013 р., 18% - у 2014р. Станом на 01.01.2016 року ставка податку на прибуток залишається на рівні 18%.

Але поряд із зниженням ставок за одними податками відбувається їх зростання за іншими. Так, наприклад, до 2011 року ставки податку на додану вартість (ПДВ) складали 0% та 20%, а ліки, медикаменти, медичне устаткування тощо були звільнені від цього податку. У 2011 році був введений ПДВ у розмірі 7% на лікарські засоби, що призвело до значного зростання їх вартості.

Також слід зупинитись на такому загальнодержавному податку як податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). В Україні протягом 1991-1992 рр. було введена

в дію прогресивна система оподаткування доходу громадян від 12 до 30 %. Протягом періоду 1993-2003рр. почали використовувати 5 ставок, мінімальна ставка стала дорівнювати 10%, а максимальна – 40%. Запровадження такої прогресивної шкали оподаткування доходу громадян призвело не до збільшення бюджету України, а навпаки, частина виплат заробітної плати перейшла в «тінь». З 2004 року в Україні прогресивне оподаткування було замінено на єдину ставку в розмірі 13%. Ця ставка у 2007 році зросла до 15% [2]. З 01.01.2011р. відбулося її зростання до 15% (17%), залежно від доходів громадян, а вже з 01.01.2015 р. – до 15% (20%). Тобто, як бачимо ставка ПДФО постійно зростала.

У 2016 році знову відбулися зміни у справлянні даного податку, запровадили єдину ставку ПДФО у розмірі 18%. Здавалося б відбулося збільшення податкового тягара на звичайного українця, але у зв'язку з тим, що був відмінений єдиний соціальний внесок у розмірі 3,6%, фактично податковий тягар на заробітну плату працівників знизився на 0,6%, що є позитивною зміною.

Негативними сторонами сучасної податкової системи України можна також назвати постійне зростання ставок акцизного податку, відміну усіх пільг з податку на прибуток, справляння воєнного збору, відміну пільгових ставок ПДФО для шахтарів, постійну зміну об'єкта оподаткування для нарахування податку на прибуток, щорічну появу нових форм декларацій та форми податкової накладної та постійні намагання влади «знищити» малий бізнес.

Отже, як видно із проведеного дослідження, податкова система України хоча і почала своє становлення ще у 1991 році, але і до сьогодні цей процес ще не можна назвати завершеним. Постійні радикальні зміни, що відбуваються в податковій системі України, хоча і направлені на її удосконалення, насправді не завжди працюють на благо українців. І хоча сучасна податкова система, порівняно із податковою системою 1991-2010 років зазнала значних змін на краще, вона все ще залишається недосконалою та характеризується значними недоліками.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Вплив ставки податку на доходи фізичних осіб на доходи громадян України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.enuftir.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/17326/1/2.pdf>.

*к.е.н., доцент Сиротюк Г.В.
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Львівський національний аграрний університет
E-mail: annasyr@ukr.net*

ПРОБЛЕМИ ГАРМОНІЗАЦІЇ АУДИТУ В УМОВАХ ПРОЦЕСУ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Євроінтеграційні процеси, які відбуваються в Україні, вимагають вирішення нових завдань, від результату яких залежить імідж нашої країни у Європі та світі. До таких завдань належить і удосконалення проведення аудиту, його гармонізація.

Необхідність гармонізації аудиту є результатом глобалізації економічних процесів та економіки загалом у світовому масштабі. Зауважимо, що під гармонізацією аудиту необхідно розуміти приведення до відповідності, узгодженості національних вимог щодо аудиту із вимогами та нормативно-законодавчими актами міжнародного, європейського та регіонального рівнів.

Виділяють три рівні гармонізації аудиту: міжнародний (на світовому рівні); регіональний (на рівні Європейського Союзу); державний (національний).

Міжнародний рівень гармонізації характеризується діяльністю міжнародних, інтернаціональних професійних бухгалтерських та аудиторських організацій, спрямованою на вироблення єдиних рекомендацій у сфері аудиторської діяльності та шляхів приведення у відповідність національних і

міжнародних вимог щодо аудиту.

Регіональний рівень характеризується гармонізацією різних аспектів аудиту на рівні певного регіону, а саме Європейського Союзу.

Гармонізація аудиту на державному рівні полягає у досягненні узгодженості між: різноманітними законодавчими і нормативними актами різних рівнів, які стосуються питань аудиту; діяльністю професійних організацій аудиторів України між собою; діяльністю професійних аудиторських організацій та органів законодавчої та виконавчої влади, фінансових структур тощо.

У своїх дослідженнях зупинимося на напрямках гармонізації національного законодавства з Директивами ЄС, оскільки існуючий стан аудиту в Україні вимагає кардинального вдосконалення законодавства аудиторської діяльності і приведення його у відповідність до вимог Європейського Союзу.

У період 2006-2014 років Європейським Союзом приймається низка нормативно-законодавчих актів, зокрема варто виділити Директиву 2006/43/ЄС, яка є загальним документом, що законодавчо регулює аудиторську діяльність в країнах ЄС і спрямована на підвищення рівня прозорості інформації, яка наводиться у фінансовій звітності та є напрямком підвищення якості аудиту [2].

У квітні 2014 р. була ухвалена Директива 2014/56/ЄС Європейського парламенту та Ради, яка вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності й консолідованої звітності, та Регламент (ЄС) 537/2014 про конкретні вимоги до обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного інтересу [3].

Дані нормативні акти є базою для обов'язкового аудиту і направлені на підвищення якості аудиту шляхом протидії корупції та неправомірних змов аудиторів з управлінським персоналом, розвитку конкуренції на ринку аудиторських послуг посиленню незалежності аудитора, а також здійснення інших заходів щодо підвищення ефективності аудиту в боротьбі з шахрайством.

Можна виділити такі основні напрямки регулювання аудиторської діяльності в Європейському Співтоваристві [1]:

- гармонізація й уніфікація вимог до аудиторів, аудиторських фірм та

механізмів регулювання аудиту;

- перегляд, упорядкування, встановлення більш жорстких норм, особливо у сфері обов'язкового аудиту, як стосовно суб'єктів аудиторської діяльності, так і стосовно самих суб'єктів суспільного інтересу, діяльність яких підлягає обов'язковому аудиту;

- обмеження впливу аудиторської спільноти при розробці вимог до аудиту та здійсненні контролю якості діяльності аудиторів і аудиторських фірм через запровадження системи суспільного нагляду та незалежної системи забезпечення якості;

- рух у напрямі обмеження цивільної відповідальності аудиторів, які виконують обов'язковий аудит суб'єктів суспільного інтересу.

Згідно вимог Директиви 2014/56/ЄС та Регламенту (ЄС) №537 для удосконалення механізму незалежного фінансового контролю в країні планується створення органу суспільного нагляду, який повинен мати достатні для ефективного виконання своїх завдань повноваження. Крім цього, для виконання своїх завдань йому слід надати достатні людські та фінансові ресурси.

Суспільний (громадський) нагляд має стати надійним і необхідним елементом професійної діяльності аудитора, посилити довіру до діяльності аудиторів з боку громадськості. На сьогодні громадськість сприймає професію аудитора як саморегулюючу, якій притаманний серйозний ризик конфліктів інтересів, і це завдяки браку довіри.

В Директиві 43 ЄС суспільному нагляду присвячена глава VIII «Суспільний нагляд та регуляторні домовленості між державами – членами», в якій викладені: принципи суспільного нагляду; вимоги щодо співпраці між системами суспільного нагляду на рівні Співтовариства; порядок взаємного визнання заходів з регулювання між державами-членами; порядок призначення компетентних органів; обов'язки в сфері професійної таємниці та регуляторної співпраці між державами-членами.

За даними огляду Європейської федерації бухгалтерів в більшості країн Європи професійні органи та організації залучені до системи регулювання та

нагляду в аудиторській діяльності. Більшість з європейських країн продовжують гармонізацію свого законодавства в сфері аудиту з оновленою Директивою та Регламентом, роблять це виважено і послідовно, коригуючи окремі норми законодавства і не порушуючи принципи саморегулювання для аудиторських фірм та аудиторів, які не здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності суб'єктів суспільного інтересу.

Гармонізація законодавчих актів України щодо провадження аудиторської діяльності із законодавством ЄС вимагає розроблення і прийняття нового Закону України про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо провадження аудиторської діяльності для запровадження в національне законодавство відповідних вимог Директиви, що забезпечить [2]:

- належне функціонування органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;
- удосконалення системи забезпечення належної якості аудиторських послуг;
- безпосереднє застосування міжнародних стандартів аудиту;
- запровадження безстрокового сертифіката аудитора;
- недопущення конфлікту інтересів компетентних органів у сфері аудиторської діяльності;
- формування єдиного реєстру аудиторів та аудиторських фірм, які можуть проводити обов'язковий аудит;
- визначення категорії суспільно значимих підприємств, які підлягають обов'язковому аудиту.

Надіємось, що зміни, передбачені Директивою спрямовані на підвищення незалежності, конкурентоспроможності і якості аудиту. В аудиторській практиці надзвичайно важливим завданням є підвищення якості аудиту. Нині склалася ситуація, коли аудиторські фірми чітко усвідомлюють необхідність забезпечення належного рівня наданих ними послуг, що зумовлено загостренням конкурентної боротьби між практикуючими аудиторами і аудиторськими фірмами, в процесі якої кожен суб'єкт аудиторської діяльності прагне до підвищення якості як

основного чинника впливу на закріплення власної позиції на ринку аудиторських послуг.

Отже, гармонізація положень законодавчих актів України щодо провадження аудиторської діяльності з вимогами Європейського Союзу дозволить підвищити якість надання аудиторських послуг, що буде сприяти зміцненню фінансової стабільності національної економіки, покращенню інвестиційного клімату, а також відкриє доступ українським аудиторам на європейські ринки.

Список використаної літератури

1. Давидов Г.М. Сучасні тенденції регулювання аудиторської діяльності в Європейському Співтоваристві / Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова. Вісник Львівської комерційної академії / [ред. кол. : Башнянин Г.І., Куцик П.О., Шевчук В.О. та ін.]. – Львів : видавництво Львівської комерційної академії, 2014. – 2014. – Вип. 44. – С. 136-143.
2. Директива 2006/43/ ЄС Європейського парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності від 17.05.06 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://spilka-audit.org.ua/images/pdf/Direktiva%202006_43_EU.pdf
3. Директива 2014/56/ЄС Європейського парламенту та Ради [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/attachments/article/762/Direktiva%202014-56-EU.pdf>

*к.е.н., доцент Сиротюк Г.В.
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Пелих М.
студент групи Оа-61
Львівський національний аграрний університет
E-mail: annasyr@ukr.net, maryana.pelix@mail.ru*

РОЛЬ СОЦІАЛЬНОГО АУДИТУ У ФОРМУВАННІ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

За сучасних умов розвитку економіки відбувається загострення конкуренції між різноманітними суб'єктами господарювання, в результаті чого актуальності набуває питання пошуку нових шляхів для підвищення конкурентоспроможності підприємств і соціальної відповідальності перед співробітниками, кредиторами та інвесторами. Для забезпечення ефективного розвитку підприємництва необхідним та доцільним є дотримання соціальних стандартів та рівнів соціальної відповідальності на високому рівні, що відіграє важливу роль при формуванні ділової репутації підприємств. Саме проведення соціального аудиту є засобом для всесторонньої перевірки реального стану і соціальної відповідальності підприємства перед працівниками, а саме дотримання визначених у суспільстві норм та стандартів.

Питаннями розвитку соціального аудиту та його впровадженням займалися такі вітчизняні та зарубіжні економісти як: К. Абдурахманов, А. Андрущенко, О. Балакірева, А.М. де Буасландель та Ж.-М. Естев, С. Волков, Т. Єрескова, О. Іщенко, Є. Сірий, П. Шендлер, Д. Ядранський та інші. Вони здійснили вагомий внесок у розвиток теоретичних аспектів соціального аудиту, використавши при цьому різноманітні прийоми і методи дослідження.

Метою статті є обґрунтування поняття соціального аудиту і його роль у формуванні конкурентоспроможності підприємств як одного з найважливіших важелів впливу за даних умов соціально-економічного розвитку суспільства.

Соціальний аудит на сьогодні доволі нове поняття, яке потребує подальшого ґрунтовного вивчення з метою отримання достатньої інформації задля ефективного впровадження його на підприємствах і забезпечення при цьому конкурентоспроможності таких підприємств не тільки в економічній, а й в соціальній сферах.

Історія соціального аудиту почалася в США в 1940-і рр., коли соціальні рейтинги компаній стали регулярними. Ці рейтинги оцінювали відносини з персоналом і профспілками, з місцевим співтовариством, пожертвування, волонтерство та інші програми компаній в місцевих спільнотах (community based programs). А вже до початку XXI століття в індустріально розвинених країнах соціальний аудит виділяється в самостійне теоретичне та практичне спрямування підприємницької діяльності і стає неодмінним елементом економіки. У цих країнах формується і успішно реалізується організаційно-правова основа соціального аудиту, що створює необхідні умови для роботи соціальних аудиторів.

В широкому розумінні соціальний аудит – це аналіз ефективності соціальних програм компанії і перевірка їх відповідності загальнодержавним стандартам. Він є інструментом соціального управління, що дозволяє виявити ступінь соціальної відповідальності на державному, галузевому, регіональному, корпоративному і особистому рівнях [6].

У вузькому розумінні соціальний аудит – це верифікація соціальної звітності, тобто перевірка соціальних аспектів діяльності компанії, оцінка рівня дотримання організацією соціальних норм у процесі своєї діяльності, визначення ступеня виконання організацією договорів між керівниками і рядовими співробітниками і т. п. або дослідження, що проводиться соціальними службами у сфері соціальних проблем, захисту навколишнього середовища тощо [1].

У країнах з розвинутою економікою соціальний аудит розуміють як інструмент регулярної та всебічної оцінки соціальних відносин як у середині компанії, так і в її зовнішньому оточенні, що дозволяє зрозуміти очікування всіх зацікавлених сторін, налагодити й підтримувати діалог з ними, проаналізувати

фактори соціальних ризиків і окреслити шляхи мінімізації їх впливу. Соціальний аудит – це інструмент контролю і управління, призначений для конкретної сфери, а саме – трудових відносин [2].

Разом з тим предмет соціального аудиту не вичерпується трудовими відносинами.

Соціальний аудит є тією формою узгодження інтересів, яка, на відміну від суто професійних, висуває на перший план умови реалізації інтересів самих працівників, а також очікування, пов'язані з діяльністю бізнес-структури в суспільстві і державі.

Звичайно, соціальний аудит не можна віднести до категорії антикризових заходів. І, швидше за все, оцінка соціального аудиту пов'язана з економічним зростанням компанії, переростанням кордонів власне економічної діяльності. Хоча в соціальному аудиті виразно простежується вплив ззовні.

Об'єктом соціального аудиту є соціоекономічні відносини в контексті розробки, прийняття і реалізації трьох складових: двосторонніх угод; колективних договорів, планів; програм соціального розвитку, що діють на всіх рівнях системи соціального партнерства та управління соціально-економічною сферою.

Предметом соціального аудиту є достовірна і об'єктивна соціально-економічна інформація, що надходить з усіх рівнів обстеження соціоекономічних відносин через аналіз існуючої нормативно-правової документації (закони, укази, угоди, договори, накази, положення, інструкції), а також через польові дослідження, опитування, інтерв'ю, моніторинг, статистичні дані [4].

Соціальний аудит виконує низку функцій, які найбільш повно розкривають його сутність і значення для всіх учасників соціально-економічних відносин як на окремому об'єкті, території, так і на державному рівні (рис. 1).

Як бачимо, науковці виділяють одинадцять функцій, які виконує соціальний аудит. Кожна з них доповнює і підсилює одна одну, а в комплексі забезпечують достовірне, об'єктивне та повне відображення стану та динаміки

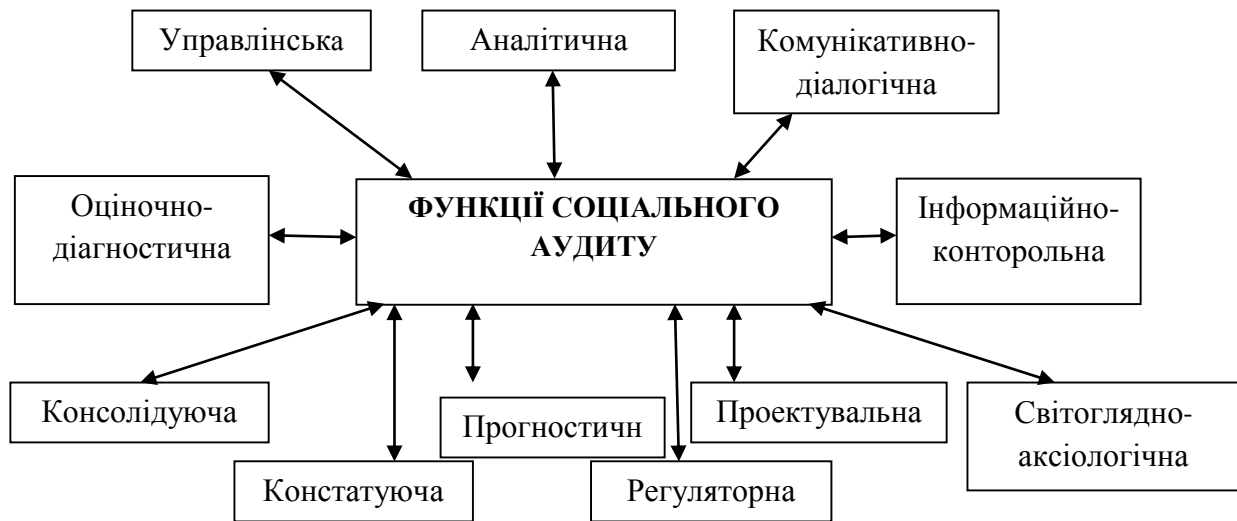


Рис. 1. Функції соціального аудиту

соціально-економічних, політичних, екологічних і культурних показників, які власників, керівників, менеджерів та персоналу перед суспільством.

У цілому функції соціального аудиту характеризуються значним рівнем соціалізації та гуманізації та спрямовані на забезпечення демократизму, здійснення адекватного та неупередженого громадського контролю, підвищення соціальної відповідальності бізнесу, представників влади та кожного громадянина, покращення умов життя та подолання соціальної напруженості в країні [3].

Практичне значення соціального аудиту полягає в тому, що він може слугувати ефективним інструментом регулювання соціоекономічних відносин і тим самим значно підвищити рівень управління людськими ресурсами вирішальним чинником виробництва в умовах сучасного ринкового господарства. Самоціллю обстеження соціального аудиту є не просто матеріальні активи або фінансово-економічна та інша інформація, а людський ресурс.

За допомогою соціального аудиту можна виміряти ступінь корпоративної соціальної відповідальності. Ним оцінюються формальні і неформальні правила поведінки всередині організації, думки сторін, зацікавлених у діяльності компанії, з метою вибору умов, сприятливих для менеджменту якості та розвитку

людських ресурсів [5].

Для підприємств практика соціального аудиту забезпечить:

- 1) скорочення операційних витрат;
- 2) покращення репутації підприємства як серед клієнтів так і потенційних конкурентів;
- 3) надання інвесторам достатньої інформації для прогнозу майбутніх фінансових вигод чи втрат від вкладення ресурсів у підприємство;
- 4) збільшення кількості реалізації продукції (товарів, послуг), а також підвищить їх конкурентоспроможність порівняно з аналогічними товарами конкурентів ;
- 5) зниження плинності кадрів та перевірку дотримання соціально-трудового законодавства;
- 6) значно підвищить мотивацію співробітників, а також їх кваліфікацію та надасть можливість для кар'єрного росту;
- 7) скорочення тиску з боку перевіряючих.

Отже, що соціальний аудит є перспективною сферою розвитку соціальної відповідальності підприємства перед співробітниками, що в свою чергу є одним із основних важелів для підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Впровадження соціального аудиту на підприємствах має безліч переваг як для управлінського персоналу так і для його інвесторів, кредиторів, постачальників та інших зацікавлених осіб, так як за його допомогою можна отримати необхідну інформацію про стан соціальної сфери на підприємстві, про реалізацію планів розвитку підприємства, в тому числі планів соціально-економічного спрямування. За результатами соціального аудиту можна спрогнозувати ставлення до такого підприємства на зовнішньому та внутрішньому ринках, а також на попит на його продукцію.

Список використаної літератури

1. Будильник для бизнеса и государства. Украинский бизнес. – № 15 (160) 14 апреля 2008. - [Электронный ресурс] – Режим доступа:

<http://www.expert.Ua/articles/16/0/5391>

2. Гриценко А. М. Соціальна політика : [навч.-метод. посіб. для самот. вивч.дисципліни] / А. М. Гриценко. – К. : КНЕУ. – 2003. – 309 с.
3. Долбнева Д. В. Сутність соціального аудиту та його роль у формуванні конкурентоспроможності вітчизняних підприємств / Д. В. Долбнева // Бізнес Інформ. – 2014. - № 9. – С. 190-194.
4. Мешков В.Р. Социальный аудит: российская практика // Общество и экономика. 2009. № 6. С. 97-114.
5. Стратегічне управління / З. Є. Шершньова : Підручник. — 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2004. – 699 с.
6. Социальный аудит: технологии, стандарты, основные понятия. Словарь-справочник. – М.: Изд-во АТиСО, 2007. – 320 с.

Сіміохіна Т.В.

К.е.н., доцент Левченко О.П.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Tanya.simiokhina@bk.ru

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Постановка проблеми. В сучасному бухгалтерському обліку є необхідним переосмислення ролі облікової політики в процесі управління підприємством. Саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може впливати на процеси господарювання.

Питання формування та реалізації облікової політики підприємств знайшли відображення в працях українських вчених: М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Л.М. Кіндрацької, Ю.А. Кузьмінського, М.В. Кужельного, В.Г. Лінника, В.В. Сопка, В.Г. Швеця; і зарубіжних: Р.А. Алборова, П.С. Безруких, Н.П. Кондракова, С.Л. Коротаєва, М.І. Кутера, Б. Нідлза, С.О. Ніколаєвої,

В.Ф. Палія, Е.С. Хендриксена, Л.З. Шнейдмана. Без їхнього вагомого внеску в розвиток науки бухгалтерського обліку і, зокрема, формування та ведення облікової політики, було б неможливим прийти до тих висновків та пропозицій, що представлені в наших дослідженнях.

Метою даної статті є обґрунтування необхідності формування облікової політики відповідно до сучасних умов господарювання та узагальнення причин, які стримують її впровадження в господарську практику, а також розробка пропозицій, спрямованих на вирішення цієї проблеми.

Виклад основного матеріалу. В Україні дедалі виразнішими стають притаманні ринку характерні риси – конкурентоспроможність виробництва, оперативність, своєчасність і ризик прийнятих рішень. Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є уміло сформована облікова політика.

Термін «облікова політика», визначений Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», означає сукупність принципів, методів і процедур, що використовується підприємством для складання та подання фінансової звітності [2]. Однак, облікова політика визначає також способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності.

Створення облікової політики на підприємстві – трудомісткий і відповідальний процес. Адже підприємству не один рік доведеться працювати і враховувати свої активи і зобов'язання згідно з розробленою ним обліковою політикою. Це вимагає від підприємства більш зваженого підходу до розробки облікової політики, яка відповідає специфіці його роботи. Однак, на сьогодні дедалі частіше спостерігається формальний, вузькоспрямований підхід до формування облікової політики, який зводиться до складання фінансової звітності відповідно до загальних вимог П(С)БО та зовнішніх користувачів. На таку ситуацію впливають як відсутність достатнього практичного досвіду управління в ринкових умовах, так і недостатнє законодавче врегулювання цього

питання, а також недостатнє вивчення з боку науковців цієї проблеми [3].

Головними причинами, що зумовлюють формування облікової політики підприємства в Україні, є:

1. Загальні правила бухгалтерського обліку, що встановлюються на міжнародних та державних рівнях, які повинні оптимально поєднувати державну регламентацію із засадами ринкової економіки.

2. Альтернативні варіанти організації обліку з багатьох напрямів господарської діяльності.

3. Необхідність зіставленості та інтерпретації фінансових звітів зовнішніми користувачами та аудиторами.

4. Знанням потреб ринку і стану зовнішнього середовища, в якому діє підприємство.

5. Сприяння розвитку ринкових відносин збільшенню кількості користувачів фінансової інформації.

В процесі формування облікової політики більшість підприємств зіштовхуються з низкою проблем. Перша помилка виникає при здійсненні вибору принципів, прийомів та методів бухгалтерського обліку із існуючої нормативної бази. В наказах про облікову політику можна знайти скопійований перелік певних елементів, так як більшість бухгалтерів сприймають принципи, прийоми та методи, як ті правила, які прописані в стандартах і є обов'язковими для всіх, що є невірним, оскільки облікова політика підприємства відображає позицію підприємства стосовно тих елементів обліку, щодо яких нормативні документи дають право вибору. Тобто якщо норма наказова, вона не повинна знаходити свого відображення в обліковій політиці підприємства, тому що це не являється обліковою політикою підприємства. Друга помилка, це формальне сприймання наказу про облікову політику. Більшість підприємств використовують або копіюють накази інших підприємств, що також не є вірним. Облікова політика повинна враховувати специфіку певного суб'єкта господарювання і розроблятися виключно з урахуванням його характеристик.

Також часто виникають помилки внаслідок використання підприємством

в наказі про облікову політику тих елементів, що не мають місця на даному підприємстві і взагалі не планується їх використання. Таке відбувається, наприклад, коли торгівельне підприємство використовує скопійований наказ про облікову політику сільськогосподарського підприємства, або навпаки.

Для вирішення аналогічної проблеми в США розроблено Opinion 22 (Рекомендації) «Надання даних про облікову політику». Ці Рекомендації ідентифікують і описують принципи обліку та методи використання тих принципів, які суттєво впливають на визначення і зміну фінансового стану та результати діяльності. Особливу увагу рекомендується приділяти описанню принципів і методів, на які випав вибір з наявних припустимих альтернатив, і розгляду незвичайних, нових та галузевих принципів і методів.

Таким чином, сьогодні є необхідним переосмислення ролі облікової політики в процесі управління підприємством. Саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може впливати на процеси господарювання.

За своїм змістом облікова політика значно ширше поняття, ніж власне облік, її можна назвати системою управління обліком, вона ґрунтується на засадах управлінського обліку, має управлінську і спрямованість і є одним із напрямів розвитку обліку як науки.

Висновки. Відсутність спрямованих товарних і фінансових ринків, їх інфраструктури, достатнього досвіду і роботи підприємств у новому економічному середовищі та науково обґрунтованих рекомендацій формування облікової політики, адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку, формальний підхід, тобто формування облікової політики тільки задля обліку, потребують суттєвого підвищення кваліфікаційного рівня бухгалтерів. Фахівці з обліку повинні не тільки керуватися основними принципами обліку, а й брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень. Такі, на нашу думку, основні причини, що стримують реалізацію у господарській практиці принципів та можливостей облікової політики.

Перспективним напрямом з цієї проблеми вважаємо дослідження принципів формування облікової політики.

Список використаної літератури

1. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні/ Т.В. Барановська// Електронний ресурс. Режим доступу: <http://www.disser.com.ua>
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV// Електронний ресурс. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Швець В.Г. Облікова політика підприємства/ В.Г. Швець// Електронний ресурс. Режим доступу: <http://books.efaculty.kiev.ua>
4. Андрущенко Г. Актуальні питання формування облікової політики підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008. -№11. -С. 10-14.
5. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення// Електронний ресурс. Режим доступу: <http://ekonomika.kiev.ua>

Скрипник В.Н., Потейчук П.Г.

Студенти 3 курса

К.э.н., доцент Смолякова О.М.

Заместитель декана учетно-экономического факультета

УО «Белорусский государственный экономический университет»

vika_skripnik@mail.ru

АНАЛИЗ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В УСЛОВИЯХ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

В настоящее время в условиях глобализации экономических процессов и роста международной конкуренции у организаций возникает острая необходимость изучения и исследования своей деятельности, проведения анализ

финансово-хозяйственной деятельности с учетом стратегических целей и задач организации, условий хозяйствования, внешних факторов. Одной из составляющих данного анализа является анализ кредиторской задолженности.

Кредиторская задолженность является по существу бесплатным кредитом и относится к числу привлеченных предприятием в хозяйственный оборот средств. В отличие от устойчивых пассивов, кредиторская задолженность не всегда является планируемым источником формирования оборотных средств. Наиболее распространенный вид кредиторской задолженности - задолженность перед поставщиками и подрядчиками за поставленные товары, оказанные услуги и выполненные работы. Она возникает вследствие несовпадения времени оплаты за товар или услуги с моментом перехода права собственности на них либо незаконченных расчетов по взаимным обязательствам. В этом случае предприятие использует в своем обороте не принадлежащие ему средства, не оплаченные им суммы долговых обязательств, отчего имеет определенные экономические преимущества. Наличие кредиторской задолженности явление двойственное: с одной стороны показывает несостоятельность предприятия вовремя оплатить текущие расходы, а с другой – является важнейшим источником покрытия нехватки собственных средств, для деятельности в динамичных условиях рынка. В любом из вариантов возникает необходимость проведения анализа обязательств для поддержания стабильности функционирования предприятия.

Анализ кредиторской задолженностей начинается с изучения общей ее суммы и динамики. Затем изучается состав и структура данной задолженности, выделяется сумма просроченной кредиторской задолженности при условии ее наличия. При этом рассчитываются различные показатели, характеризующие состояние кредиторской задолженности.

Для того, чтобы определить степень зависимости компании от кредиторской задолженности и эффективность ее использования необходимо рассчитать несколько следующих показателей:

- **Коэффициент зависимости предприятия от кредиторской задолженности.** Рассчитывается как отношение суммы заемных средств к общей сумме активов предприятия. Этот коэффициент используется для оценки риска потери предприятием финансовой самостоятельности.

- **Коэффициент самофинансирования предприятия.** Рассчитывается, как отношение собственного капитала к привлеченному. Данный коэффициент характеризует определенный запас прочности хозяйствующего субъекта. Для финансово устойчивого предприятия коэффициент должен быть больше единицы. Чем больше величина коэффициента, тем выше уровень самофинансирования. С экономической точки зрения это означает, что в случае если кредиторы потребуют свои средства одновременно, предприятие, реализовав активы, сможет расплатиться по обязательствам и сохранить за собой права владения предприятием.

- **Баланс задолженностей.** Определяется как отношение суммы кредиторской задолженности к сумме дебиторской задолженности. При этом желательный уровень соотношения данных задолженностей во многом зависит от той стратегии, которая принята на предприятии (агрессивная, консервативная или умеренная).

- **Коэффициент времени.** Определяется как отношение средневзвешенного показателя срока погашения кредиторской задолженности к средневзвешенному показателю срока оплаты по дебиторской задолженности. При этом средний срок погашения кредиторской задолженности необходимо удерживать на уровне не ниже, чем те усредненные сроки, которые должны соблюдать дебиторы предприятия.

- **Коэффициент рентабельности кредиторской задолженности.** Определяется как отношение суммы прибыли к сумме кредиторской задолженности, которые отражены в балансе. Данный показатель характеризует эффективность привлеченных средств.

При расчете коэффициента рентабельности кредиторской задолженности, возникает закономерный вопрос, какой из показателей прибыли, формируемых

в рамках системы бухгалтерского учета, целесообразно использовать? Такой вопрос связан с тем, что привлечение заемных ресурсов (кредитов, займов) на возмездной основе предполагает уплату процентов, что оказывает влияние на показатель чистой прибыли.

В связи с этим возможно использование двух вариантов расчета рентабельности кредиторской задолженности:

1. на основе показателя чистой прибыли;
2. на основе показателя «скорректированной» прибыли, т.е. с учетом платежей за заемные ресурсы.

Рассмотрим порядок расчетов указанных выше показателей с использованием фактических данных одного из предприятий отрасли АПК Республики Беларусь (таблицы 1, 2).

Таблица 1

Данные для оценки риска потери предприятием финансовой самостоятельности и эффективности кредиторской задолженности, млн. руб

Показатель	2012 год	2013 год	2014 год
Долгосрочные кредиты и займы	55 489	176 994	186 829
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	2 144	1 260	789
Краткосрочные кредиты и займы	23 251	22 678	39 658
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	-	35 368	23 693
Краткосрочная кредиторская задолженность	12 045	33 683	34 769
Долгосрочные + краткосрочные активы	542 396	783 176	829 143
Уставный капитал	143 925	143 925	143925
Собственный капитал	444 212	508 738	539 682
Проценты уплаченные	2373	7615	14533
Налогооблагаемая прибыль	7696	1087	1320
Налог на прибыль	1385.28	195.66	237.6
Чистая прибыль	6310.72	891.34	1082.4

Таблица 2

Расчет основных показателей, используемых для оценки риска потери предприятием финансовой самостоятельности и эффективности кредиторской задолженности

Показатель	2012 год	2013 год	2014 год
Коэффициент зависимости предприятия от кредиторской задолженности.	$(55\ 489 + 2\ 144 + 23\ 251 + 12\ 045) / 542396 = 92\ 929 / 542396 = 0.1713$	$(176\ 994 + 1260 + 222678 + 35\ 368 + 33683) / 783176 = 269983 / 783176 = 0.34473$	$(186\ 829 + 789 + 39658 + 23693 + 34769) / 829143 = 285738 / 829143 = 0.34462$
Коэффициент самофинансирования предприятия	$444\ 212 / 92929 = 4.78$ $143925 / 92929 = 1.55$	$508738 / 269983 = 1.88$ $143925 / 269983 = 0.53$	$539\ 682 / 285\ 738 = 1.89$ $143\ 925 / 285\ 738 = 0.504$
Баланс задолженностей	$12\ 045 / 18\ 563 = 0.6489$	$33\ 683 / 16\ 098 = 2.0924$	$34\ 769 / 8\ 043 = 4.323$
Коэффициент рентабельности кредиторской задолженности	<i>На основании показателя чистой прибыли:</i> $6\ 310.72 / 12\ 045 = 0.524$	$891.34 / 33683 = 0.0265$	$1082.4 / 34769 = 0.31$
	<i>На основании показателя «скорректированной» прибыли:</i> $((7696 + 2373) - (7696 + 2373) * 0.18) / 12045 = 0.686$	$((1087 + 7615) - (1087 + 7615) * 0.18) / 33683 = 0.212$	$((14533 + 1320) - (14533 + 1320) * 0.18) / 34769 = 0.374$

Исходя из расчетов, представленных в таблицах, можно сделать вывод, что привлекая заемные средства, предприятие снижает свою рентабельность: чем меньшую сумму процентов по кредитам и займам платит организация, тем больше коэффициент рентабельности кредиторской задолженности, и тем более эффективными представляются привлеченные средства.

Очевидно, что плата за использование заемных средств влияет на сумму налогооблагаемой прибыли, а также на сумму налога на прибыль и, как следствие, на размер чистой прибыли и рентабельность кредиторской задолженности. Но, с другой стороны, привлечение предприятием заемных ресурсов связано с недостаточностью собственных. А, следовательно, в данном

случае использование кредитных средств обеспечило нормальное функционирование, а возможно и развитие, производства, и получение прибыли.

Т.е. с одной стороны, благодаря привлечению заемных ресурсов предприятие обеспечило получение данного уровня прибыли. А с другой стороны, вследствие уплаты процентов за пользование кредитами и займами, прибыль уменьшилась. Поэтому, на наш взгляд, для обеспечения объективности оценки более приемлемым представляется расчет рентабельности кредиторской задолженности на основе показателя чистой прибыли. В целом очевидно, что такая тесная корреляция между показателями прибыли и суммами кредиторской задолженности, а также условиями их погашения, делают опасной зависимость предприятия от одного или двух кредиторов, потому что их несостоятельность или ужесточение условий кредита/займа могут привести к значительным трудностям в текущей деятельности.

Особое внимание при анализе кредиторской задолженности необходимо также уделять поддержанию рационального соотношения между уровнем и динамикой кредиторской и дебиторской задолженностей. При этом необходимо руководствоваться следующими общими правилами:

1) общая сумма дебиторской задолженности должна быть больше суммы общей кредиторской задолженности, поскольку сама дебиторская задолженность – важнейший источник погашения кредиторской задолженности;

2) оборачиваемость дебиторской и кредиторской задолженности должна быть сопоставлена по размеру и длительности оборота в днях, т.е. кредиторская оборачиваемость должна быть меньше, чем продолжительность дебиторской оборачиваемости, а число оборотов дебиторской оборачиваемости должно превышать оборачиваемость кредиторской задолженности.

Соблюдение этих общих правил, а также разработка на каждый квартал графика ожидаемых поступлений средств от реализации продукции с учетом особенностей дебиторской задолженности на начало и конец периода позволят предприятиям осуществлять постоянный контроль и управление денежными средствами. Такие подходы связаны с тем, что зачастую наличие больших сумм

кредиторской задолженности, в т.ч. просроченной, является прямым следствием значительных сумм непогашенной в срок дебиторской задолженности. Для того чтобы обеспечить стабильную платежеспособность предприятия, необходимо постоянно контролировать текущее состояние взаиморасчетов и отслеживать тенденции их изменения в средне- и долгосрочной перспективе. В связи с последними тенденциями роста доли просроченной как дебиторской, так и кредиторской задолженности предприятий Республики Беларусь, данный анализ представляется особенно важным.

Список использованной литературы

1. Фомичева, Л.П. Антикризисные меры: управление кредиторской задолженностью / Л.П. Фомичева // Финансовый менеджмент. – 2013. - № 1. – с. 23-32.
2. Анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие / Бариленко В.И. [и др.]; под ред. В.И. Бариленко. – М.: «Омега-Л», 2009. – 414 с.
3. Бизнес-анализ деятельности организации: учебник / Л.Н. Усенко, Ю.Г. Чернышева, Л.В. Гончарова [и др.]; под ред. Л.Н. Усенко. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 560 с.
4. Учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности. Семенова И. М., Ивашкевич В. Б. Учебное пособие. – М.: Издательство «Бухгалтерский учет». Серия «Библиотека-журнала и Бухгалтерского учета», 2009. – 192 с.

*к. э. н., доцент Смолякова О. М.
заместитель декана учетно-экономического факультета
Белорусский государственный экономический университет
E-mail: Udasha.sm@yandex.ru*

ВЫБОР КРИТЕРИЕВ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Прибыль, как основная цель деятельности коммерческой организации, множественна по своему представлению. В связи с этим существуют различные подходы к ее оценке. В практике белорусских субъектов хозяйствования наряду с итоговым показателем – чистой прибылью, т.е. прибылью после учета сальдо доходов и расходов по всем видам деятельности, вычета всех налогов и обязательных платежей, выделяют такие «промежуточные» показатели, как прибыль от текущей деятельности, прибыль от инвестиционной и финансовой деятельности, валовая прибыль и др. (рис. 1). Зарубежные экономисты также предлагают различные подходы к определению показателей прибыли: прибыль до налогообложения и платы за использование заемных средств (ЕБИТ), прибыль без учета налогов, процентов, обесценения и амортизации (ЕБИТДА), экономическая добавленная стоимость (ЕВА) и др.

Однако «доходность» и «эффективность» не являются синонимами. Независимо от применяемых в отечественной и зарубежной практике системы показателей и методик их расчета наличие прибыли и даже ее положительная динамика не являются достаточным основанием для оценки эффективности работы предприятия.. Полученный доход всегда необходимо сравнивать с величиной понесенных затрат, вложенных средств. Лишь на основании относительных показателей деятельности можно составить представление об эффективности работы предприятия.



Рис. 1 Система показателей прибыли, используемая в отечественной практике

Для реалий экономики Республики Беларусь использование относительных показателей представляется более объективным, чем абсолютных, поскольку их формирование происходит в условиях существенной инфляции, которая значительно раздувает номинальную прибыль. В настоящее время наибольшее распространение получило использование показателя рентабельности продаж. На достижение определенного уровня данного показателя ориентировано множество нормативных документов, в частности Программа социально-экономического развития Республики Беларусь, принимаемая на каждые 5 лет.

$R_{\text{продаж}} = \text{Прибыль от реализации продукции, работ, услуг} / (\text{Выручка от реализации} - \text{Налог на добавленную стоимость})$

Однако хотелось бы отметить, что выбор данного показателя, как основного критерия эффективности работы отечественных предприятий, ничем не обоснован. На наш взгляд, во-первых, рентабельность продаж характеризует не столько производственную, сколько предпринимательскую деятельность. Во-

вторых, его использование представляется целесообразным только для предприятий, полностью реализующих произведенную продукцию. Но, к сожалению, одной из основных проблем белорусских производителей в настоящее время является проблема реализации продукции. В условиях, когда объемы продаж значительно отличаются от объемов производства, использование показателя на основе данных о реализации части продукции никак не может характеризовать эффективность работы. Это связано с тем, что показатель прибыли, который используется для расчета рентабельности продаж, представляет собой разницу между выручкой от реализации и себестоимостью реализованной продукции (рис. 1) и не учитывает себестоимость продукции на складе. Таким образом, при низкой ликвидности и платежеспособности, замораживании оборотных активов в складских запасах готовой продукции и даже при наличии у предприятия убытка за отчетный период, рентабельность продаж может быть довольно высокой.

Основным показателем в данных условиях функционирования белорусских предприятий должна являться рентабельность производственной деятельности. Среди экономистов нет единой точки зрения относительно методики ее расчета: на основе валовой прибыли, прибыли от реализации продукции, прибыли от текущей деятельности или чистой прибыли. На наш взгляд, для расчета данного показателя можно использовать три варианта: на основе показателя валовой прибыли, прибыли от реализации продукции и используя показатель прибыли по текущей деятельности.

В каждом из вариантов показатель прибыли необходимо соотносить к той суммой вложенных средств (произведенных затрат), которая и обеспечила получение данной прибыли. В первом случае прибыль необходимо соотносить с суммой затрат на производство всей продукции в отчетном периоде. Во втором случае прибыль от реализации продукции относится к сумме затрат на производство и реализацию продукции, т.е. к себестоимости продукции добавляются расходы на реализацию и управленческие расходы. При использовании показателя прибыли от текущей деятельности при расчете

рентабельности производственной деятельности в знаменателе необходимо учитывать и прочие расходы по текущей деятельности.

Вне зависимости от выбора методики все предложенные варианты предполагают учет затрат на производство (производство и реализацию) всей продукции, а не только реализованной. Это позволит объективно оценить эффективность производственной деятельности предприятия в современных условиях хозяйствования.

Однако кроме анализа непосредственно производственной деятельности зачастую возникает необходимость оценки работы в инвестиционной и финансовой сферах. Эффективное управление предполагает ориентирование «на результат» не только в сфере производства, но и управления финансами предприятия. Для этого целесообразным представляется применение «обобщающего» показателя – рентабельности общей деятельности. Для его расчета объективным представляется использование показателей прибыли до налогообложения и суммы всех затрат отчетного периода, включая расходы по инвестиционной и финансовой деятельности. Хотелось бы отметить, что применение для данных целей показателя чистой прибыли может исказить результаты анализа, поскольку размер налоговой нагрузки зависит от размера привлеченного заемного капитала и платой за него, а также не всегда находится в компетенции менеджеров.

Применение предложенных выше основных показателей рентабельности производственной и общей деятельности позволит объективно оценить эффективность работы предприятия в современных условиях хозяйствования в Республике Беларусь. Также хотелось бы отметить, что наличие множества подходов и методик оценки результативности работы предприятий обуславливает разработку комплексного подхода и учет всех особенностей деятельности, от внешней и внутренней экономической ситуации в стране до стадии развития конкретного предприятия и выбранной для него стратегии управления.

Список использованной литературы

1. Ковалев В.В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью / В.В. Ковалев. - М: Проспект, 2013. - 333 с.
2. Сафронов В.В. Рентабельность агропромышленного комплекса / В.В.Сафронов. - Воронеж: Издательство Воронежского университета, 1989. - 198 с.
3. Гол Бука Л. Анализ прибыли и рентабельности продукции: новая методика / Л. Гол Бука // Финансовый директор. - 2015. - № 10 (154). - С. 16-23.
4. Головачев А. Прибыль - дело системное / А. Головачев // Директор. - 2014. - № 1. - С. 26-27.
5. Маненок Т. Рентабельность стремится к нулю / Т. Маненок // Дело. - 2015. - № 9. - С. 16-20.

*к.е.н., доцент Сокольська Рената Борисівна,
доцент кафедри обліку і аудиту
Плетінець Віталія Віталіївна,
магістрантка
Національна металургійна академія України
Email:dbnfox@gmail.com*

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ МАТЕРІАЛЬНОЇ ДОПОМОГИ СОЦІАЛЬНО НЕЗАХИЩЕНИМ ВЕРСТВАМ НАСЕЛЕННЯ

Держава на сучасному етапі існування має актуальне завдання з реформування діючої схеми забезпечення і контролю соціальних допомог населенню з урахуванням реальних фінансових можливостей державних фінансових фондів, зокрема бюджетних. В умовах економічної кризи, обмеженості бюджетних ресурсів, коли на бюджети всіх рівнів покладається обов'язок підвищення якості життя кожного громадянина і стабільного зростання добробуту суспільства в цілому, законне, цільове і ефективне

використання бюджетних коштів та удосконалення контролю за ними, є головною запорукою подолання негативних явищ в економіці та виходу держави на кращий рівень життя, тому контроль за цільовим використанням коштів державного бюджету необхідний для вчасного виявлення та недопущення порушень і зловживань бюджетними коштами.

Беручи до уваги надзвичайну вагомість цієї проблеми не лише для реалій України, але й для всієї світової спільноти, окремими її аспектами займалися визнані науковці, зокрема лауреати Нобелівської премії з економіки – П. Самуельсон (премія 1970 р.), Г. Бекер (премія 1992 р.), М. Фрідмен (премія 1996 р.), А. Сен (премія 1998 р.) та інші зарубіжні вчені. Серед вітчизняних науковців необхідно відмітити О. Абакуменко, В. Андрущенко, В. Гейця, О. Гонту, В. Ільчука, М. Забаштанського, О. Кириленко, Е. Лібанову, С. Онишко, К. Павлюк, Л. Ремньову, В. Савченка, В. Федосова, проте незважаючи на наявність вагомих досліджень, ця проблематика залишається актуальною, оскільки українське суспільство динамічно розвивається і постає необхідність безперервного вдосконалення нормативно-правового забезпечення, форм та методів реалізації контролю за цільовим використанням коштів державного бюджету.

Міжнародна практика формування та реалізації соціальної політики свідчить про те, що більшість існуючих сучасних систем соціального забезпечення виявилися вразливими до проявів фінансово-економічної кризи, а також недостатньо підготовлені до розв'язання демографічних проблем, появи нових форм соціальних послуг, підвищення фінансового навантаження на тих, хто сплачує страхові внески та податки. Підтвердженням цієї думки, є антикризові заходи урядів багатьох країн, частина з яких була спрямована на скорочення розмірів соціальних виплат та зменшення кола їхніх отримувачів, а інша – на впровадження додаткових джерел фінансування різних форм соціального захисту.

Соціальний захист населення в умовах ринкових перетворень в країні є системою заходів, спрямованих на попередження соціальних ризиків,

пом'якшення та ліквідацію їх наслідків, компенсацію соціальної нерівності громадян, забезпечення достатнього життєвого рівня кожної людини шляхом законодавчого закріплення державою соціальних гарантій [1].

За умов реалізації принципів адресності та індивідуального підходу соціальні послуги є найбільш ефективним видом соціальної допомоги.

Одним із недоліків чинної системи соціальних послуг є недорозвинена мережа альтернативних соціальних послуг. Це значною мірою спричинено умовами фінансування соціальних послуг: бюджетні кошти плануються і спрямовуються на утримання великих державних інституцій, а не на потреби отримувачів соціальних послуг.

На сьогоднішній день в Україні у сфері соціального захисту та соціального забезпечення присутня непрозора система пільг і соціальних виплат. Держава утримує громіздку мережу комунальних та державних закладів соціальних служб, натомість реальне соціальне обслуговування населення залишається на низькому рівні. Система адміністрування пільг та обліку категорій громадян, які мають право на отримання пільг, є настільки складною, що присутня велика кількість зловживань. Наприклад, не всі особи, які мають право на отримання пільг, фактично ними користуються (наприклад, пенсіонери, які проживають у сільській місцевості, можуть мати пільги на оплату транспортних послуг, але вони не використовують ці пільги, тому що не подорожують).

Основними завданнями соціального захисту населення в Україні на сучасному етапі повинні бути:

- стимулювання соціально-економічної активності населення та адаптація його до ринку;
- забезпечення державних соціальних гарантій для економічно несаможитливих груп;
- забезпечення рівного доступу населення до соціальних благ;
- забезпечення ефективності соціальних видатків бюджету;
- збільшення ролі регіонів у реалізації соціальних програм;
- увага до підростаючого покоління та здоров'я нації [2].

З метою посилення ефективності системи соціального захисту основними напрямками її реформування повинна стати реалізація ряду заходів, а саме:

- скоротити перелік соціальних виплат, відмовитися від надання тих видів допомоги, які не дають очікуваного соціального ефекту;

- замінити надання соціальних пільг на систему адресної соціальної допомоги, яка забезпечуватиме надання соціальної підтримки тим, хто її дійсно потребує, що призведе до економії значної частини державних коштів;

- забезпечити високу якість аудиту некомерційного сектора для запобігання фінансовим зловживанням, особливо коли використовуються державні джерела фінансування соціальних послуг;

- запровадити уніфікований програмно-аналітичний комплекс та бази даних одержувачів різних видів соціальних допомог, пільг та соціальних послуг;

- створити нормативно-правове забезпечення та програмний комплекс належного рівня, який би надавав доступ до баз даних різних відомств, зокрема з органами Міністерства внутрішніх справ (стосовно володіння транспортними засобами, реєстрацією за місцем проживання, виїздом за кордон в період отримання СД), бюро технічної інвентаризації;

- запровадити жорстку систему штрафів для громадян, які користуються пільгами, що їм не належать або використовують виплати не для цільового призначення коштів;

- спростити систему адміністрування пільг та обліку категорій громадян, які мають право на отримання пільг для того, щоб зменшити велику кількість зловживань, які часто трапляються в органах соціального захисту;

- створити сучасну розгалужену постійно діючу систему навчання і підвищення кваліфікації працівників органів праці та соціального захисту населення, що сприятиме підвищенню якості обслуговування населення, та запровадження сучасної системи управління персоналом;

- створити від управління соціального захисту щомісячні розвиваючі тренінги та семінари для отримувачів допомог, направлені на більш глибокі знання в сфері материнства та батьківства, правильного формування бюджету

сім'ї;

- збільшити кількість соціальних інспекторів для контролю цільового використання коштів отримувачами, за кожним інспектором закріпити рівномірну кількість отримувачів;

- інспектору соціальної допомоги розробити програму-рекомендацію для кожної, закріпленої за ним, сім'ї для поліпшення життя всередині родини;

- запровадити для соціальних інспекторів автоматизований контроль за використанням бюджетних коштів отримувачами допомог.

Остання пропозиція передбачає впровадження електронної системи контролю за використанням коштів, які виділяються на утримання дитини, оскільки кошти перераховуються на карткові рахунки отримувачів, які вони відкривають при поданні заяви на отримання допомоги.

Купуючи необхідні товари або послуги для дитини, отримувач повинен фіксувати здійснені фінансові операції чеком (іншим підтверджуючим документом) або випискою з банку.

Соціальний інспектор повинен мати програмне забезпечення, в якому будуть відображені: база даних отримувачів допомоги, їх фактичні суми витрат коштів, на які цілі витрачені кошти, в якому місці здійснена покупка або послуга. Програмне забезпечення соціального інспектора має бути пов'язане з банківськими розрахунковими рахунками отримувачів, внаслідок чого соціальному інспектору буде відома інформація про здійснення витрат коштів отримувачами.

Для реалізації цього підходу пропонується впровадити документ, який будуть заповнювати отримувачі таких соціальних допомог, як «Допомога при народженні» та «Допомога на дітей одиницям матерям». У пропонованому документі повинні відображатися: дати здійснення витрат коштів, всього витрачена сума коштів, в тому числі на харчування, на ліки і необхідні засоби гігієни, на забезпечення належних умов життя (одяг, меблі, розвиваючі іграшки і т.д.), а також дані чеку або підтверджуючого документу здійснення операції.

Приклад такого документу наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Звіт про контроль виплат за цільовим призначенням коштів

Дата	Сума коштів всього за день, грн	У тому числі:			Дані чеку або підтверджуючий документ здійсненої операції (прикріпити)
		на харчування	на ліки і необхідні засоби гігієни	на забезпечення належних умов життя	
1	2	3	4	5	6
01.04.15	8373 грн	845 грн	2739 грн	4789 грн	Купівля дитячої коляски 3080 грн, кроватка 506 грн, дитяча молочна суміш 235 грн, підгузники 216 грн, вушні палички 15 грн, серветки для немовлят 40 грн, присипка 35 грн, крем 20 грн, набір для дитячого харчування 580 грн, одяг 600 грн, ковдра 253 грн, пелюшки 250 грн, набір для купання 490 грн, ванночка 230 грн, засоби гігієни для мами 1059 грн, іграшки 100 грн
30.04.15	1947 грн	1340 грн	607 грн	-	Дитяча молочна суміш 235 грн, підгузники 216 грн, вушні палички 30 грн, серветки для немовлят 40 грн, присипка 35 грн
Призначена сума допомоги	10320	X	X	X	X
Разом	10320	X	X	X	X

 (дата заповнення документу)

 (підпис одержувача допомоги)

В роботі пропонується наступна послідовність заповнення Звіту:

- після надходження коштів на банківську картку отримувач допомоги протягом місяця повинен витратити бюджетні кошти за цільовим призначенням;

- усі витрати коштів повинні відображатися чеком або іншим підтверджуючим документом, де фіксується дата розрахунків та на які цілі використані певні кошти; чеки та інші розрахункові документи отримувач повинен зберігати протягом місяця (якщо чеки або інші розрахункові документи втрачають видимість, отримувач повинен зняти копію з них);

- 30 числа кожного місяця (винятком є лютий місяць, у якому за останній день приймається 27 або 28 число) отримувач повинен підрахувати за наявними чеками або іншими підтверджуючими документами суму коштів, яка повинна співпадати з сумою, призначеною отримувачу, та заповнити документ у відповідних рядках таблиці (в разі витрат коштів електронним способом отримувач повинен взяти виписку з банку);

- в кінці документу поставити дату та підпис;

- 31 числа кожного місяця (винятком є лютий місяць, у якому за останній день приймається 28 або 29 число) отримувач допомоги повинен надати документ «Звіт про контроль виплат за цільовим призначенням коштів» в Управління соціального захисту за місцем проживання.

Таким чином, введення в дію запропонованих заходів та впровадження автоматизованого контролю і наведеного облікового документу дозволить удосконалити облік та контроль матеріальної допомоги соціально незахищеним верствам населення. Перспективами подальших наукових досліджень є обґрунтування більшої кількості напрямків ефективності системи соціального захисту населення, а також удосконалення підходу для контролю за цільовим використанням бюджетних коштів.

Список використаної літератури

1. Горбатюк С. Соціальна робота як засіб впливу на формування соціального самопочуття населення України // Вісник НАДУ при президентові України. –

2009. - №1. – с. 230. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2009-1-31.pdf>
2. Кочемировська О. О. Основні напрями оптимізації системи соціального захисту в Україні: аналіт. доп. / О. О. Кочемировська, О. М. Пищуліна - К. : НІСД, 2012. - 82 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/Sots_zahust-c0056.pdf
3. Закон України «Про державну допомогу сім'ям з дітьми» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2811-12>
4. Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо скорочення кількості документів для отримання державної допомоги при народженні дитини» від 10.10.2013 №644-VII // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/644-18>
5. Постанова КМУ «Про внесення змін до порядку призначення і виплати державної допомоги сім'ям з дітьми» від 25 червня 2014 р. № 208 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/208-2014-%D0%BF>
6. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. – К.: Просвіта, 1996. – 80 с.
7. Закон України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27.03.2014 №1166-VII // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>

Солдатенкова Т.В.,

студентка

к.э.н., доцент Колупаєва І. В.

Харківський торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

E-mail: tat.soldatenkova2015@yandex.ru

АВТОМАТИЗАЦІЯ АУДИТУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

На сучасному етапі швидкого розвитку інформаційних технологій застосування комп'ютерних програм є невід'ємною частиною діяльності людей. І в залежності від кола наших потреб розширюються їх можливості. Це має відношення і до проведення аудиту, не дивлячись на те, що цей вид діяльності є доволі молодим в Україні і ще не набув належного розвитку.

Однією з найбільш трудомістких та відповідальних ділянок аудиторської перевірки, яка вимагає значної уваги аудиторів, є розрахунки з оплати праці. Це пояснюється тим, що аудиторська перевірка передбачає використання значної кількості нормативно-правових документів, кадрової документації, первинних документів підприємства, опрацювання інформації щодо об'єкта аудиту. Тому для поліпшення продуктивності проведення аудиту варто застосовувати програми документообігу.

В Україні сьогодні обставини склалися таким чином, що ринок не досить широко представлений програмними продуктами для проведення аудиту розрахунків з оплати праці. Причиною такої ситуації є:

- початковий етап становлення аудиту в Україні;
- своєрідність та особливість обліку оплати праці;
- відсутність стандартизованих методик аудиторських перевірок;
- складність організації послідовних етапів обробки даних з оплати праці за допомогою комп'ютерних програм;

– обмежений рівень знань аудиторів у сфері інформаційних технологій.

Тому проблема автоматизації аудиту оплати праці потребує нових практичних рішень.

Питаннями аудиту розрахунків з оплати праці займалися як вітчизняні, так і зарубіжні вчені і практики: В. І. Ганін, В. Я. Савченко, Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча, Н. І. Верхоглядова, Г. М. Давидов, С. Б. Ільїна, В. В. Собко, В. П. Шило, О. М. Брадул та ін [1].

Аудит розрахунків з оплати праці - це система заходів щодо виявлення, глибокого і всебічного пізнання закономірностей, відхилень в господарській діяльності. Він виступає засобом аналізу діяльності підприємства, профілактики та попередження відхилень від вимог чинного законодавства шляхом застосування спеціальних способів і прийомів. Аудит розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту.

Об'єктами аудиту розрахунків з оплати праці можуть бути: елементи облікової політики, яким керується підприємство при веденні обліку розрахунків з оплати праці, операції з обліку, записи в первинних документах [2].

Метою його проведення є перевірка дотримання положень чинного законодавства, встановлення об'єктивної інформації щодо обліку та нарахування заробітної плати і правильності утримань із неї обов'язкових податків, а також складання аудиторського висновку та надання пропозиції щодо покращення обліку оплати праці [3].

З цією метою перед аудитором стоїть ряд завдань. По-перше, аудитору необхідно перевірити дотримання положень законодавства про працю, правильність оформлення первинних документів та кадрової документації. По-друге, встановити відповідність платіжних відомостей розрахунковим та проаналізувати правильність утримання обов'язкових податків: податку з доходів фізичних осіб, військового збору [2]. Цьому має сприяти програма автоматизованого аудиту.

Більшість програмних продуктів представлені на російському ринку. Так, наприклад, «Гольдберг-Софт» спеціалізується на розробці програмного забезпечення для автоматизації аудиторської діяльності AuditXP - на платформі «Турбо Бухгалтер».

Хоча дані програми існують і на українському ринку, але у зв'язку з відсутністю у них адаптованої методики проведення аудиту згідно з Міжнародними стандартами аудиту та чинному законодавству України робить застосування цих програм українськими аудиторами та аудиторськими фірмами досить проблематичним.

В Україні тільки починає формуватися ринок інформаційних технологій аудиторської діяльності. Тому в даний момент на українському ринку не так багато програмних продуктів для цієї галузі. Але в цьому напрямку робляться певні кроки, чому свідчать розробки українських фахівців. Так, на платформі програми «Турбо Бухгалтер» вже була розроблена програма «Турбо Аудит». Ця програма орієнтована на те, щоб полегшити роботу аудитора, забезпечити виконання всіх правил, норм аудиторської діяльності і формування комплекту аудиторської документації.

Програма «Турбо Аудит» призначена для автоматизації проведення аудиту для середніх і малих аудиторських організацій і індивідуальних аудиторів, оскільки її застосування дозволяє організувати роботу аудиторської компанії в точній відповідності з Міжнародними стандартами аудиту, без розробки власних стандартів аудиторської діяльності, що дозволяє значно знизити витрати на організацію аудиторської діяльності.

Застосування програмного забезпечення саме від українських розробників вигідно аудиторам і аудиторським фірмам України, так як вони не вимагають адаптації у відповідності з українським законодавством, а спочатку орієнтовані на діючу в нашій країні методику бухгалтерського обліку, аудиту та МСА.

Застосування комп'ютерної техніки при проведенні аудиту має переваги, а саме:

- зменшення кількості даних, які обробляються вручну;

- економія часу на виконання одноманітних прийомів порівняння фактичних даних з обліковими;
- зберігання та багаторазове використання отриманих даних;
- дійснення попередньої оцінки результатів робіт за відхиленнями;
- здійснення в автоматизованому режимі перевірки тотожності показників різних форм звітності [4].

А тому розробка комп'ютерних програм для здійснення аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці є актуальною задачею для розробників програмного рішення.

Таким чином, аудит розрахунків з оплати праці є однією найважливіших і складних ділянок аудиторської роботи, оскільки займає об'ємну частину аудиторської перевірки. Ця ділянка обліку є досить специфічною та вимагає від аудиторів особливої уваги і зосередженості. Аудит оплати праці потребує удосконалення шляхом автоматизації, що значною мірою поліпшить процес перевірки.

Список використаних джерел

1. Ганін В. І. Організація аудиторської діяльності в Україні: навч. посіб. / В. І. Ганін. – Х.: 2010. – 196 с.
2. Никонович М. О. Аудит: підручник / М. О. Никонович, К. О.Редько; за ред. Є. В. Мниха. – К: Київ, нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 748 с.
3. Петренко С. М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: навч. посіб. / С. М. Петренко, І. М. Пальцун – [2-ге видання]. – Львів: «Манголія 2006», 2013. – 520 с.
4. Стасишен М. С. Основи аудиту: навч. посіб. / М. С. Стасишен, Ю. В. Піча. – К.: Каравела, 2010. - 192 с.

Софілканич О.І.

к.е.н., ст. викл. Харчук Ю.Ю.

Національний університет «Острозька академія»

E-mail: olha.sofilkanych@oa.edu.ua

СУПЕРЕЧЛИВІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ В УКРАЇНІ

Сучасна соціально-економічна ситуація в Україні характеризується несприятливими факторами для розвитку економічної системи. Зокрема, неперервними політичними змінами, нестабільністю та дефляційними процесами, а також іншими чинниками, які негативно впливають на функціонування суб'єктів господарювання та на економічний розвиток країни в цілому.

За сформованих умов значно загострюється потреба в достовірній інформації щодо обсягів реалізованої продукції та своєчасності пов'язаних із цим розрахункових операцій. Очевидно, що аналітичні дані щодо цього повинні забезпечувати систему бухгалтерського обліку підприємства, оскільки інформація відображена на рахунках обліку дебіторської заборгованості безпосередньо пов'язана з реалізацією готової продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства та отримання економічних вигод.

Питання методики відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками розглядали І.О. Власова (уточнено складові частини розрахунків з покупцями та замовниками), О.М. Кияшко (запропоновано нові субрахунки до рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»), Н.В. Остапенко (оптимізовано методи керування зобов'язаннями, що утворилися за результатами розрахунків з покупцями та замовниками), О.В. Фоміна (запропоновано систему показників, які можуть використовуватися в управлінні реалізацією товарів).

В сучасних умовах господарювання діяльність кожного підприємства

цікавить багатьох учасників ринкових відносин, які заінтересовані у позитивних результатах його функціонування. Можливості виходу українських компаній на рівень результативнішої діяльності прямо залежать від прозорості і достовірності даних фінансової звітності, на підставі яких інвестор приймає рішення про раціональність та обсяг інвестицій, здійснює контроль за їх ефективним використанням [6].

Розрахунки з покупцями та замовниками з'явилися у зв'язку з розвитком товарного виробництва, тому – це товарна дебіторська заборгованість. Покупці – це фізичні або юридичні особи, які придбавають товари (роботи, послуги). Замовниками – це учасники угоди, на основі замовлення яких виготовляється конкретна продукція, надаються послуги, виконуються роботи іншим учасником договору [3]. Забезпечення постійного руху капіталу на всіх трьох етапах його видозміни – грошового на продуктивний, продуктивного на товарний, товарного на грошовий – можливе за допомогою проведення купівлі-продажу, що відбувається в межах відповідної розрахунково-платіжної системи. За своїм змістом вона повинна врівноважувати товарно-грошові потоки і забезпечувати сталість задоволення боргових вимог між учасниками господарського процесу.

Правильність організації та здійснення обліку розрахунків з покупцями та замовниками є основою успішного функціонування підприємства. Суперечливим явищем виступає ототожнення розрахунків з покупцями та замовниками з погашенням заборгованості, що прирівнює їх до нарахування та погашення дебіторської заборгованості та обумовлює викривлення даних бухгалтерського обліку на підприємстві.

Продуктивна організація обліку розрахунків з покупцями та замовниками є основним завданням у вирішенні проблем, що виникають під час повсякденного управління компанією із позиції оптимальної пропорційності між його ліквідністю та прибутковістю. Коли підприємство вступає в розрахункові відносини з покупцями та замовниками у нього виникає ризик неповернення дебітором боргу. Однак, кредитування споживачів неабияк підвищує обсяги реалізації, що підштовхує підприємство частіше продавати продукцію на умовах

відстрочки. При цьому, відстрочка оплати покупцями рахунків за відвантажену продукцію збільшує тривалість фінансового циклу, тим самим зумовлює потребу суб'єкта господарювання у капіталі для фінансування обігових коштів. Це викликає необхідність у реальних заходів, які дадуть можливість забезпечити розрахунки на принципах оптимізації інтересів підприємств-партнерів. Тому розрахункові відносини необхідно розглядати комплексно, тобто як систему взаємовідносин між підприємствами й особами, засновану на грошовому поверненні вартості матеріальних цінностей, робіт, послуг [1]. Для кожного суб'єкта, який задіяний у процесі розрахунків з покупцями та замовниками існує певна мета, яку прагне досягнути кожен з них (табл.1).

Таблиця 1

Мета здійснення розрахунків для суб'єктів господарювання

Суб'єкт	Мета здійснення розрахунків
Покупці	Максимальне наближення моменту передачі товарів, робіт, послуг, з одного боку, і коштів, з іншого.
Постачальники	Якомога більший розрив у часі між моментами отримання товарів, робіт, послуг та сплатою коштів за них.
Банки	Проведення розрахунків у таких формах, що передбачають надання додаткових послуг, а отже приносять банку додатковий прибуток
Треті особи	Зменшення неплатоспроможних клієнтів з одночасним розширенням обсягів договорів, що укладаються

Джерело: розраховано автором за даними [1].

Звідси головна мета розрахунків – реалізація зобов'язань членів шляхом обрання оптимального для всіх суб'єктів часу між проміжками передачі товарів, робіт, послуг та коштів із гарантією визначеного рівня надійності. Розрахунки слугують потужним інструментом регулювання економічних відносин між суб'єктами господарської діяльності, а також невід'ємною і потрібною частиною процесу розширеного відтворення, формування, розподілу (перерозподілу) суспільного продукту.

На сьогодні існують суперечливі аспекти щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, які потребують подальших досліджень (табл. 2).

Таблиця 2

Суперечливі аспекти обліку розрахунків з покупцями та замовниками

1	Малорозвинений облік взаєморозрахунків; розрахунок та облік безнадійної дебіторської заборгованості та методів її анулювання.
2	Недієвість та не адаптованість методів обчислення резерву сумнівних боргів, відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» на підприємствах [4].
3	Віддзеркалення в обліку договірних взаємин: укладання єдиного договору чи декількох договорів одночасно.
4	Складність відображення розрахунків з покупцями і замовниками, які є засновниками або учасниками компанії, у консолідованій фінансовій звітності та пояснювальній записці про афілійованих осіб до річного фінансового звіту;
5	Недостатньо роблений правовий контроль відображення операцій з дочірніми особами.
6	Упорядкування факторів, що істотно впливають на облік розрахунків з покупцями і замовниками, залежно від сфери: контрагенти, , нормативне регулювання, предмет купівлі-продажу тощо.
7	Облік та поділ, витрат пов'язаних з операціями розрахунків з покупцями та замовниками: транспортно-заготівельні витрати, додаткові витрати обумовлені особливостями виду торгівлі, об'єкту торгівлі
8	Відсутній один підхід до відображення в обліку та розрахунку знижок, як у покупця, так і в продавця.

Джерело: розраховано автором за даними [1].

Найбільш розповсюджена основа виникнення зобов'язань виявляється у процесі діяльності суб'єктів господарювання, коли виникають розрахункові взаємовідносини між підприємствами і його покупцями та замовниками. Такому процесу передують виконання контрактів купівлі-продажу товарно-матеріальних цінностей, договорів підряду на виконання законтракованих видів робіт, надання послуг тощо. Для коректної організації облікового процесу операцій щодо розрахунків з покупцями та замовниками важливим є визначення моменту

утворення зобов'язань, адже юридичні та економічні аспекти цього питання відрізняються. Під час підписання угоди щодо постачання товарно-матеріальних цінностей виникає юридичне зобов'язання, яке підлягає виконанню у майбутньому. В обліковому процесі таке зобов'язання не знаходить відображення, оскільки воно не є борговим [2].

Також необхідно зазначити, що ключова проблема способу відображення знижок в бухгалтерському обліку зумовлена складністю достовірного віддзеркалення наслідків наданих знижок. Для продавця знижка – це недоотриманий дохід, зокрема коректування попередньо нарахованої торгової надбавки, для покупця – зменшення дебіторської заборгованості. Згідно принципу бухгалтерського обліку «превалювання сутності над формою» визначеною Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [5] виникає необхідність визначення та врахування економічної сутності наданої знижки. Існуюче трактування знижки, як зниження ціни при виконання ряду умов, недостатнє та потребує уточнення. [7].

Таким чином, для вирішення вищеподаних в статті суперечливих аспектів обліку розрахунків з покупцями та замовниками необхідно перш за все врахувати вплив наявності чи відсутності того чи іншого договору на їх облік. Покращити методи визначення суми резерву сумнівних боргів, та здійснити заходи щодо мотивування створення вітчизняними підприємствами такого резерву. Для ефективного управління дебіторською заборгованістю потрібно: проводити взаємозаліки, використовувати факторинг, зокрема по операціях за товарною (операційною) дебіторською заборгованістю; формувати механізми попередження виникнення безнадійної дебіторської заборгованості та процедури списання. Вважаємо, що для вирішення існуючих суперечливих аспектів обліку розрахунків з покупцями та замовниками необхідно розглядати їх системно та вирішувати комплексно з урахуванням галузевих особливостей.

Список виконаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька. — Житомир: ПП «Рута», 2003.— 726 с.
2. Бланк І.А. Фінансовий менеджментб навчальний курс. – 2-ге вид., перероб. І доп. – К.: Ельга, Ника - Центр, 2005.-656 с.
3. Пархоменко В.М., Розрахунки з покупцями та замовниками: Обліковий аспект / В.М. Пархоменко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2012. – №3 (61). – С.142-145.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України № 237 від 08.10.1999 (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України №996-XIV ВР від 16.07.99 р. (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/-996-14>
6. Сливка Я. В. Актуальні питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками: систематизація поглядів / Я. В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. — 2010. — №2 (52). — С. 178–182.
7. Соловей Н.В., Маліношевська К.І. Проблеми обліку дебіторської заборгованості / Н.В. Соловей, К.І. Маліношевська // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури: Збірник наукових праць НАУ. — 2010. — Вип. №25. — С. 102–105.

Судник-Гринкевич К.И., Дудко О.С.

студенты 3 курса

к.э.н. Кривицкая К.В.

доцент кафедры бухгалтерского учета,

анализа и аудита в АПК и транспорте

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: 16karolina@mail.ru

РАСКРЫТИЕ В ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ О КРЕДИТАХ И ЗАЙМАХ: СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

В условиях рыночной экономики кредитование приобретает все большее значение. В настоящее время кредиты банков, обеспечивая хозяйственную деятельность предприятий, содействуют их развитию, увеличению объемов производства продукции, работ, услуг. Кредит выступает опорой современной экономики, неотъемлемым элементом экономического развития.

Необходимость кредита связана, во-первых, с преодолением противоречия между постоянным образованием денежных резервов, оседающих в процессе оборота у предприятий разных форм собственности, бюджета, населения, и полным использованием их для нужд воспроизводства, во-вторых, с обеспечением непрерывного процесса оборота капитала в условиях функционирования многочисленных отраслей и предприятий с различной длительностью кругооборота средств.

Для сельскохозяйственных организаций кредит имеет особо важное значение в силу особенностей производства сельскохозяйственной продукции и несовпадения стадии затрат на производство и стадии получения прибыли.

Роль кредита характеризуется результатами его применения для экономики, государства и населения, а также особенностями методов, с помощью которых эти результаты достигаются. Методы в значительной мере обуславливаются возвратностью кредита и как правило, платным

предоставлением средств. Это повышает ответственность и усиливает заинтересованность участников кредитных операций, побуждая их к целесообразному предоставлению и использованию заемных средств.

Присущая кредитным отношениям возвратность средств в сочетании с взиманием платы за пользование средствами усиливают заинтересованность в экономии на размере привлекаемых средств и сроках их использования.

Отмеченная особенность кредитных отношений становится заметной при сравнении их с безвозвратным бюджетным финансированием, при котором практически отсутствует материальная заинтересованность в уменьшении сумм бюджетного финансирования, так как получаемые средства не подлежат возврату, пользование ими — бесплатное.

Таким образом, отмеченные особенности, в частности возвратность, срочность и платность, способствуют повышению роли кредита в экономии ресурсов.

Основополагающим документом, регламентирующим взаимоотношения субъектов банковского кредита выступает Инструкция о порядке предоставления (размещения) банками денежных средств в форме кредита и их возврата, утвержденная постановлением Правления Национального банка [3]. Данная инструкция регулирует кредитные отношения и обязательна для исполнения всеми банками, юридическими и физическими лицами, индивидуальными предпринимателями.

Выдача кредитов за счет привлеченных денежных средств на условиях возвратности, платности и срочности является банковской операцией. Поэтому порядок предоставления и возврата кредитов регулируется Национальным банком Республики Беларусь. При оформлении кредита еще до заключения кредитного договора, для проверки правоспособности и оценки платежеспособности в банк необходимо предоставить:

- бухгалтерскую отчетность за отчетный период, определенный банком;
- копии договоров, подтверждающие кредитные сделки.

В процессе проведенного исследования установлено, что раскрытие

информации по кредитам и займам в Республике Беларусь происходит в бухгалтерском балансе: в четвертом или пятом разделах баланса «Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства», в зависимости от срока кредита.

К **краткосрочным кредитам** относятся кредиты со сроком полного погашения, первоначально установленным кредитным договором, до одного года включительно, а также кредиты, предоставленные по возобновляемым кредитным линиям и при овердрафтном кредитовании, за исключением кредитов с первоначально установленным в кредитном договоре сроком погашения хотя бы одной части кредита свыше одного года.

К **долгосрочным кредитам** относятся все иные кредиты (на срок от одного года до пяти лет, если иное не предусмотрено законодательством).

В отчете о прибылях и убытках по статье «Расходы по финансовой деятельности» (строка 130) показываются расходы по финансовой деятельности, учитываемые по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», в том числе проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (строка 131).

Финансовая информация по кредитам и займам также раскрывается в отчете о движении денежных средств.

В разделе «Движение денежных средств по финансовой деятельности» приводится информация о движении денежных средств, связанных с финансовой деятельностью организации. По строке 081 «кредиты и займы» показываются суммы денежных средств, полученные в виде кредитов и займов.

По строке 091 «на погашение кредитов и займов» показываются суммы денежных средств, направленные на погашение кредитов и займов.

По строке 093 «на выплаты процентов» показываются суммы денежных средств, направленные на выплаты процентов по кредитам, займам, предоставленным организации (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость долгосрочных активов в соответствии с законодательством).

В пояснительной записке подлежит отражению следующая информация о полученных кредитах и займах [2]:

- суммы полученных и погашенных долгосрочных кредитов и займов, а также суммы начисленных и уплаченных по ним процентов за отчетный период;

- состав долгосрочных обязательств на конец предыдущего года и отчетного периода с указанием сумм обязательств, погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты;

- суммы полученных и погашенных краткосрочных кредитов и займов, а также суммы начисленных и уплаченных по ним процентов за отчетный период.

Следовательно можно сделать вывод о достаточно узком перечне показателей, раскрываемых в отчетности об имеющихся в организации кредитах и займах. Вместе с тем Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» [4] одним из основных требований, предъявляемых к данным бухгалтерской отчетности, является обеспечение полноты отражения за отчетный период всех хозяйственных операций.

В зарубежной практике, закрепленной в МСФО 23 «Затраты по займам» [1], раскрытию в финансовой отчетности подлежит следующая информация:

- учетная политика, принятая для затрат по займам;

- сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода;

- ставку капитализации, использованную для определения величины затрат по займам, приемлемых для капитализации.

Предложено структурно расширить содержание пояснительной записки к бухгалтерской отчетности, в которой дополнительно следует раскрывать следующую информацию о полученных кредитах и займах:

- о величине кредитов и займов, имеющихся в организации, по срокам их погашения с указанием отдельно их величины в зависимости от целевого характера их использования;

- о величине процентов, подлежащих уплате, и процентных ставок по заключенным кредитным договорам (раздельно по срокам их погашения);

- о потенциальных направлениях использования полученных кредитах и

займах;

— об объеме расходов, связанных с получением кредитов и займов;

— о величине займов, капитализированных в отчетном периоде и ставке капитализации;

— о величине краткосрочных (долгосрочных) кредитов переведенных в долгосрочные (краткосрочные);

— о величине просроченной задолженности по краткосрочным (долгосрочным) кредитам и займам;

— о величине просроченных процентов по краткосрочным (долгосрочным) кредитам и займам;

— о величине потребности организации в заемных средствах;

— о количестве и сроках заключенных кредитных договоров по их видам.

Практическое использование данного предложения будет способствовать способствуем детализации информации об имеющихся кредитах и займах, что обеспечивает формирование необходимой информационной базы для проведения экономического анализа и эффективного их использования.

Список использованной литературы

1. МСФО (IAS) 23 Затраты по займам: учеб. пособие по МСФО для профессиональных бухгалтеров [Электронный ресурс]. – 2012. – Режим доступа: <http://msfo.bl.by/articles/77734.php/> – Дата доступа: 20.03.2016.
2. Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 31 окт. 2011 г., № 111 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 20.03.2016.
3. Об утверждении инструкции о порядке предоставления (размещения) банками денежных средств в форме кредита и их возврата: постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 30 дек. 2003г., №226: в ред.

постановления Правления Национального банка Респ. Беларусь от 18.04.2013 № 230 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012. – Дата доступа: 20.03.2016.

4. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013г., №57-3 // Консультант Плюс : Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015. – Дата доступа: 20.03.2016.

*Магистр экономических наук Султанова Карина Валерьевна
Ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита,
Полесский государственный университет
E-mail: falanir@mail.ru*

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ КАК СОСТАВНАЯ ЧАСТЬ ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ: ПРОБЛЕМА КАТЕГОРИАЛЬНОГО АППАРАТА

Система бухгалтерского учета объединяет учетные и аналитические операции в один процесс. При этом совершенствуются как общая методология, так и нормативные положения учета и анализа для рационального использования в единой учетно-аналитической системе. Непрерывность этого процесса и использование его результатов в организации необходимы при принятии управленческих решений руководством предприятия.

В настоящее время в области теории бухгалтерского учета и в практической деятельности введен целый ряд терминов, которые ранее не применялись. Как справедливо отмечает профессор А.Н. Хорин: "...назрела необходимость того, чтобы научная общественность, законодательные органы и ведомства, призванные осуществлять методологическое руководство в области учета, системно разработали понятийный и категориальный аппарат данной

области и регламентировали его использование во всех сферах практической работы“. [7, с. 60]

В ходе исследования было выявлено большое разнообразие применяемых в теории и на практике терминов, по своему содержанию схожих с термином ”учетно-аналитическое обеспечение“. Широко используются термины: ”учетно-аналитический механизм“ (Омельченко И.А.); ”учетно-аналитическая система“ (Богатая И.Н., Гареев Б.Р., Евстафьева Е.М., Попова Л.В., Маслов Б.Г., Маслова И.А., Никулина Л.Н., Петрыкина М.М., Тычинина Н.А., Удалова З.В, Усатова Л.В.); ”учетно-налоговая система“ (Варакса Н.Г., Попова Л.В.); ”учетно-аналитическое обеспечение“ (Алексеева О.В., Алексеева И.В., Бороненкова С.А., Николаева О.Е., Уорд К.); ”учетно-информационное обеспечение“ (Андреева С.В.); ”учетно-информационная система“ (Хоружий Л.И.); ”учетное информационное пространство“ (Рожнова О.В.).

Рассмотрим более подробно существующие подходы и точки зрения по данному вопросу.

По мнению Бобровой Е.А., при современном уровне развития рыночных отношений происходит процесс активной интеграции традиционных методов учета, анализа, нормирования, контроля и аудита в единую учетно-аналитическую систему получения данных и обработки информации, в частности в учетно-аналитическую систему [1, с. 29].

Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. считают, что учетно-аналитическая система коммерческой организации - это упорядоченная совокупность взаимодействующих, взаимосвязанных элементов, позволяющих сформировать учетно-аналитическое обеспечение бизнес-процессов коммерческой организации, посредством сбора, регистрации, обобщения, анализа информации и осуществления контрольных действий в целях оценки рисков существенного ее искажения. Учетно-аналитическая система (УАС) коммерческой организации позволяет сформировать учетно-аналитическое обеспечение (УАО) управления бизнес-процессами на основе использования методик учета, анализа и аудита. [2, с. 69]

Гареевым Б.Р. предложено выделять в составе учетно-аналитических систем следующие элементы: планово-контрольные расчеты, планово-учетные регистры, аналитический разрез планово-учетных данных, оценку и анализ качества учетно-аналитической информации. Под планово-контрольными расчетами он понимает сбор, обработку и агрегирование информации в готовые к применению индикаторы управления, и относит к ним - расчеты норм, отклонений, интегральных целевых показателей. Результаты планово-контрольных расчетов затем отражаются в планово-учетных регистрах: бюджетах, счетах и отчетах, предназначенных для отражения перспективной, оперативной и ретроспективной информации соответственно. Аналитический разрез планово-контрольных данных - это детализация информации в разрезе объектов управления. [3, с. 12]

Никулина Л.Н. считает, что учетно-аналитическая система включает в себя следующие элементы:

- специальную методику (технологии) системных записей, объективно отражающих свершившиеся факты хозяйственной жизни предприятия, которая позволяет объединить их в единую модель: учет - анализ - аудит;

- аналитические показатели;

- аудиторские доказательства. [4, с. 18]

Тычинина Н.А. считает, что учетно-аналитическая система предприятия состоит из четырех взаимосвязанных подсистем: информационной, учетной, аналитической и аудиторской. По ее мнению, базовой в учетно-аналитической системе является учетная подсистема, так как именно на основе ее информации строится анализ деятельности предприятия и аудит. Учетная подсистема обеспечивает постоянное формирование, накопление, классификацию и обобщение необходимой информации. [6, с. 102]

Представленное определение устанавливает цель и процедуры учетно-аналитической системы, но не раскрывает ее содержание и место в системе управления предприятием.

Профессор Рожнова О.В. убеждена, что учетное информационное поле

является важнейшей составляющей экономического информационного пространства и выделяет три основные задачи учетного информационного пространства: обеспечение информационной поддержки пользователей в процессе принятия решений; повышение эффективности управления предприятием и государственного управления социально-экономическим развитием общества; создание условий для эффективного функционирования рыночных механизмов. [5, с. 211]

Все вышеизложенное подтверждает отсутствие единого понимания термина "учетно-аналитическая система" и необходимость его дополнительного осмысления и наполнения.

По моему мнению, под учетно-аналитической системой управления нужно понимать систему, включающую учетную, аналитическую и контрольные подсистемы, базирующуюся на учетной и внеучетной информации, позволяющую обеспечить необходимой информацией не только текущее, оперативное, но и стратегическое управление коммерческой организацией. Базовой основой, несомненно, является учетная подсистема, так как именно в ней формируется и обрабатывается информация, используемая для анализа и контроля. Аналитическая и контрольная подсистемы учетно-аналитической системы выполняют особую роль при обработке учетной информации с целью оценки ее полноты, достоверности, своевременности, в целях последующего анализа для выявления узких мест, а также скрытых резервов. Органическое единство и взаимосвязь всех составляющих подсистем учетно-аналитической системы предприятия позволяют, с одной стороны, принимать необходимые тактические решения в оперативном режиме, а с другой - разрабатывать и корректировать стратегии развития организации на долгосрочную перспективу.\

Список использованной литературы

1. Боброва, Е.А. Учетно-аналитическая система затрат на производство: виды учета и аудита / Е.А. Боброва // Аудиторские ведомости. – 2007. – № 2. – С. 27–33

2. Богатая, И.Н., Евстафьева, Е.М. Учетно-аналитическая система коммерческих организаций как основа для управления денежными потоками при банкротстве // Учет и статистика. – 2009. – №3. – С. 69–74
3. Гареев, Б.Р. Учетно-аналитическое обеспечение финансового бюджетирования: автореф. дис. ... канд. экон. наук. – Казань, 2009. – 24 с.
4. Никулина, Л.Н. Формирование учетно-аналитической системы обязательств на промышленных предприятиях: автореф.тдис. ... канд. экон. наук. – Орел, 2002. – 24 с.
5. Рожнова, О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат. – М.: Экзамен, 2001. – 320 с.
6. Тычинина, Н.А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия / Н.А. Тычинина // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2009. – №2. – С. 102–107.
7. Хорин, А.Н. О достоверности и существенности показателей бухгалтерской отчетности / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. – 1999. – № 11. – С. 60–62.

Супрун М.С.,

Здобувач освітнього ступеня «магістр»

Науковий керівник: к.е.н., доцент Чепець О.Г.

доцент кафедри обліку, аудиту та УФЕБ

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail:suprumarina@ya.ru

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА АСПЕКТИ ЇХ ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Питання оптимізації витрат підприємства вже давно є об'єктом досліджень економістів-теоретиків, керівників фірм та бухгалтерів. В економічній теорії навіть диференціюють використання понять «економічні витрати» та

«бухгалтерські витрати». Давно досліджено, що переважно більша частина витрат фірми змінюється одночасно зі змінами обсягів виробництва, а деякі з них залишаються майже незмінними. В економічній літературі їх називають по-різному: умовно-постійні, непрямі, накладні, адміністративні тощо [1].

З точки зору економічної теорії витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг. А з точки зору бухгалтерського обліку витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [2].

Адміністративні витрати у своїх працях досліджувало багато вчених і кожен з них представив своє трактування цього терміну:

– Бутинець Ф.Ф. зазначає, що адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва й управлінням ним у масштабі всього підприємства [3].

– За Загороднім А.Г. адміністративні витрати – це такі витрати, які пов'язані із забезпеченням основної інфраструктури виробничої діяльності підприємства та не гарантують отримання вигод від їх здійснення у майбутньому [4].

– Маренич Т.Г. трактує адміністративні витрати як всю сукупність певних затрат підприємства, які спрямовуються на вирішення загальногосподарських питань, в тому числі транспорт, зв'язок, податкові платежі, обслуговування поточного рахунку в банку та інші затрати [5].

– Згідно праць Іванюти П.В адміністративні витрати – затрати суб'єкта господарювання на оплату праці персоналу, який безпосередньо не зайнятий у процесі виробництва та інші загальні витрати, які не відносяться до загальновиробничих витрат [6].

– Гура Н.О. визначає адміністративні витрати – складова витрат підприємства, основна мета здійснення яких – забезпечення стабільного

функціонування процесу виробництва та підприємства в цілому [7].

Конкретний склад витрат визначається П(С)БО 16 «Витрати», де зазначено, що адміністративні витрати формують:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення [2].

Загальна методика обліку адміністративних витрат полягає в тому, що на першому етапі вони групуються на дебеті рахунка 92 «Адміністративні витрати». На другому етапі вони списуються загальною сумою на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

Для потреб управління проводиться групування адміністративних витрат за ознакою прямого або непрямого відношення до того чи іншого виду продукції,

центру відповідальності. Вони можуть групуватися також за функціями, що виконуються адміністративним персоналом для забезпечення ефективності процесу управління підприємством.

Тож, враховуючи зростання потреби у здійсненні функцій управління підприємством, а разом з тим збільшенні адміністративних витрат, потрібні подальші дослідження цієї проблематики та пошук напрямів вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення цими витратами.

Список використаної літератури

1. Бровко О.Т. Організація обліку адміністративних витрат в системі управління витратами підприємства / О. Т. Бровко, Р. Г. Казмірук // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : зб. наук. пр. Всеукр.наук.-практ. Інтернет-конф.28.03.2013 р./голова редкол. Г. В. Блакита. – Вінниця: Центр підготов. наук. та навч.-метод. вид.ВТЕІ КНТЕУ, 2013. – С. 59-62.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (зі змінами і доповненнями). Затверджено Наказом міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318.// Національні стандарти в бухгалтерському обліку. Питання використання: Навч. посібник. - 2-ге вид. / М.Г. Михайлов, О.А. Мельник, В.М. Теслюк та ін.: за ред. М.Г. Михайлова. - К.; Вища освіта, 2002. 400с.
3. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 5-те вид., доп. і перероб. [Текст] // За редакцією проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – С. 726. – ISBN 966–264–726–0.
4. Загородній, А. Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики [Текст]: підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. — 2-ге вид., доп. — К. : Знання, 2009. — 422 с. + Гриф МОН. — 67-00.
5. Маренич, Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях : Підручник / Т.Г. Маренич; за ред. В.Я. Амбросов. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Професіонал, 2005. – 896 с. – На укр. яз. – ISBN 966-85567-2-0 : 62.10.

6. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів: навч. посіб. / П.В. Іванюта. - К.: Центр навч. літератури, 2011. - 362с.
7. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика: [монографія] / Надія Олександрівна Гура.- К. : Знання, 2006.- 351 с.

Танчин А.І.

к.е.н., ст. викл. Харчук Ю.Ю.

Національний університет «Острозька академія»

E-mail: anna.tanchyn@gmail.com

ВДОКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКОВО-КАСОВОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В КОМЕРЦІЙНИХ БАНКАХ УКРАЇНИ

Провідне місце у функціонуванні сучасної ринкової економіки відводиться комерційним банкам України, які займаються організацією і здійсненням грошових розрахунків.

Згідно з Законом України «Про банки та банківську діяльність» № 2121-III від 07.12.2000 року, комерційний банк передбачає собою юридичну особу, яка має виключне право здійснювати операції, які пов'язані із:

- залученням грошових коштів фізичних та юридичних осіб;
- розміщенням вказаних коштів від свого імені, на власних умовах та на власний ризик;
- відкриттям і веденням банківських рахунків фізичних та юридичних осіб [3].

Поряд із цим, слід відзначити, що розрахунково-касове обслуговування фізичних та юридичних осіб належить до одного із найважливіших напрямків діяльності будь-якого комерційного банку, а тому потребує якісного обліку та контролю грошових коштів.

Згідно з Інструкцією про ведення касових операцій банками України № 174 від 01.06.2011 року, касове обслуговування – це сукупність банківських операцій з прийняття готівкових коштів від клієнтів і зарахування їх на відповідні банківські рахунки та видання з клієнтських рахунків через касу банку готівкових коштів згідно з розпорядженням клієнтів на цілі, передбачені чинним законодавством [4].

Відповідно до вище зазначеної Інструкції, яка регулює особливості організації первинного обліку касових операцій в комерційних банках України, до касових документів банківських установ відносяться: заява на переказ готівки; прибутково-видатковий касовий ордер; заява на видачу готівки; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; грошовий чек; квитанція про прийняття на інкасо банкнот іноземних держав; квитанція про приймання до сплати на інкасо чеків в іноземній валюті; рахунки на сплату платежів, сліп, квитанція, чек банкомата, що формуються платіжними пристроями, та документи для відправлення переказу готівки та отримання його в готівковій формі, установлені відповідною платіжною системою.

Касові документи можуть оформлятися машинним та ручним способом з урахування бланків суворої звітності, які визначені інструкцією зазначеною вище. Поряд із цим, важливою особливістю будь-якого касового документа є наявність обов'язкових реквізитів: найменування банку, який здійснює касову операцію; дату здійснення операції; зазначення платника та отримувача; суму касової операції; призначення платежу; підписи платника або отримувача та працівників банку, уповноважених здійснювати касову операцію. Усі примірники касових документів друкують в кількості, яка необхідна для учасників касових розрахунків [4].

Щодо організації синтетичного обліку в комерційних банках України, то він відображає здійснену операцію без вираженої грошової суми і дає загальне уявлення про виконану операцію, а також відображає основні зміни, які відбулися в балансі банку. Основними регістрами синтетичного обліку в банках є касові журнали та зведені оборотно-сальдові відомості [1].

В свою чергу аналітичний облік касових операцій в комерційних банках забезпечує відображення операції з основними деталями, а саме: дата проведення операції, вид документу, номер кореспондуючого рахунку. Основу ведення аналітичного обліку касових операцій в комерційних банках становлять первинні документи, які слугують підставою для економічного аналізу. Особові рахунки клієнтів є регістрами аналітичного обліку, що містять записи операцій, які здійснено протягом операційного дня [4].

Важливою умовою для особових рахунків та виписок є наявність таких обов'язкових реквізитів: номер особового рахунка; дата здійснення останньої (попередньої) операції; дата здійснення поточної операції; код МФО банку, в якому відкрито рахунок; код валюти; сума вхідного залишку за рахунком; код МФО банку-кореспондента; номер рахунка кореспондента; умовне позначення документа; номер документа; сума операції; сума оборотів за дебетом та кредитом рахунка; сума вихідного залишку.

Важливе місце в організації обліку розрахункового-касового обслуговування відіграють бухгалтерські проведення, які відображають господарські операції пов'язані із рухом грошових коштів. Для складання бухгалтерських проведеннь в комерційних банках керуються Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України № 280 від 17.06.2004 року [5].

Робота розрахунково-касового обслуговування пов'язана із надходженням і видатком грошових коштів, яку можна відобразити типовими бухгалтерськими проведеннями наведеними у таблиці 1.

Отже, важливу роль обліку касових операцій в комерційних банках України відіграє організація первинного, синтетичного та аналітичного обліку. Суми, що відображені на рахунках аналітичного обліку, мають відповідати суммам, що відображені за рахунками синтетичного обліку. Аналітичний облік ведеться на підставі первинних документів. Таким чином, банки мають змогу контролювати операції як за змістом, так і за формою.

Таблиця 1

Типові бухгалтерські проведення господарських операцій комерційного банку з обліку касових операцій

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
Облік видаткових касових операцій			
1	Видано готівку клієнту за грошовим чеком	2600	1001
2	Видано аванс на господарські витрати працівнику банку	3551	
3	Виплачено заробітну плату працівникам банку	3652	
4	Видано готівку до обмінного пункту	1003	
5	Здано надлишок готівки до НБУ	1200	
6	Відіслана готівка філії банку	1007	
7	Погашено короткостроковий депозит фізичної особи	2630	
8	Виявлено нестачу готівки за результатами аудиту	7399	
Облік прибуткових касових операцій			
1	Внесено готівку до каси банку клієнтом	1001	2600
2	Прийнято комунальний платіж від фізичної особи		2902
3	Зарахування інкасованої грошової виручки після перерахування		1005
4	Прийнято залишок готівки обмінного пункту		1003
5	Отримано підкріплення від установи НБУ		1811
6	Здано працівником банку не використаний аванс		3550
7	Погашено нестачу касовим працівником		3552
8	Оприбутковано надлишки готівки за результатами ревізії		6399

*Джерело: розроблено автором на основі [5]

Крім того, дані аналітичного обліку становлять базу економічного аналізу та використовуються для складання фінансової звітності. Також важливим аспектом організації обліку касових операцій є дотримання нормативно-правового законодавства, яке відображає основні засади організації та здійснення касових операцій відповідно з урахуванням всіх нововведень та змін. Поряд із цим, для покращення організації обліку касових операцій в комерційних банках доцільно запровадити комп'ютеризацію, що не лише значно спростить

роботу з приймання документів від клієнтів, їх обробкою, передачею та виконанням, але й скоротить операційний день банків.

Список використаної літератури

1. Білуха Н.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник/Н. Т. Білуха.- К., 2000. – С. 692.
2. Облік і аудит у банках: Підручник. А. М. Герасимович, Л. М. Кіндрацька, Т. В. Кривов'яз та ін. КНЕУ, 2004р – 311с.
3. Про банки та банківську діяльність: Закон України № 2121-III від 07.12.2000 року (із змінами та доповненнями) — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/794-19>
4. Про ведення касових операцій банками в Україні: Інструкція Національного банку України № 174 від 01.06.2011 р. (із змінами та доповненнями) — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0790-11>
5. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України: Інструкція НБУ № 280 від 17.06.2004 року [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0918-04>

к.е.н., доцент Терещенко М.А.

доцент кафедри обліку і оподаткування

Таврійський державний агротехнологічний університет

E-mail:Tereschenko-2010@list.ru

АНАЛІЗ ПРОБЛЕМ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ РИНКУ ПРАЦІ В УКРАЇНІ

Особлива роль у сприянні ефективного функціонування ринку праці належить прийняттю концепції, яка б передбачала стимулювання інноваційної розбудови інституційного забезпечення ринку праці. Важливе значення для

відродження ставлення людини до праці має належати таким ключовим інститутам, як освіта, культура, сім'я та церква.

Стратегія розвитку ефективного національного ринку праці повинна базуватися на інноваційній спрямованості діяльності його інститутів задля збільшення конкурентоспроможності робочої сили та підвищення ефективності її використання в регіонах. Заходами активізації розвитку ринку праці в Україні мають стати:

- систематизація показників оцінювання його ефективності;
- залучення до оцінки як вітчизняних, так і зарубіжних фахівців;
- постійне виявлення слабких місць в інституційному забезпеченні функціонування ринку праці;
- вдосконалення його інфраструктури.

Соціально-економічні перетворення, які зумовлені інтеграційними процесами, локальною політико-економічною кризою, потребами в інноваційній моделі розвитку економіки України, що ґрунтується на знаннях, відобразилися на характері формування національного ринку праці. Сучасні вітчизняні вчені звертають увагу на погіршення ситуації на ринку праці, відсутність стабільності, інші фахівці відстоюють таку наукову позицію, що ринок праці перебуває в стані «standby» (очікування) і пропонують «вдосконалення стратегій у галузі освіти, охорони здоров'я, демографії та міграційній політиці» [1, 2].

Невідворотні як позитивні, так і негативні зміни в соціально-економічних та політичних сферах загострюють основні проблеми ринку праці, серед яких:

- підвищення ефективності зайнятості населення та створення умов для її зростання;
- збільшення інноваційної активності як роботодавців, так і працівників; створення умов для самостійної зайнятості населення і розвитку підприємницької ініціативи;
- забезпечення соціальних прав та гарантій населення, особливо за умов нестандартної зайнятості;
- збільшення кількості якісних робочих місць з гідними умовами та

оплатою праці;

- сприяння легальній зайнятості, міждержавній трудовій міграції громадян України вимагають принципово нових підходів до механізмів регулювання ринком праці.

Необхідність пришвидшення формування ефективного ринку праці в сучасних умовах робить актуальною потребу в різнобічному аналізі стану ринку праці та визначенні основних тенденцій його розвитку.

Отже, можна зазначити, що розвиток ефективного ринку праці в Україні сповільнює відсутність концепції, яка б передбачала стимулювання інноваційної розбудови його інституційного забезпечення. З'ясовано, що ключовими тенденціями слабкого розвитку ринку праці є:

- скорочення кількості економічної активного населення, зменшення кількості зайнятого населення і, навпаки, зростання кількості безробітних і рівня безробіття (за методологією МОП);

- звуження легальної зайнятості;

- подальша деформація структури зайнятості;

- поширення нестандартних форм зайнятості;

- зменшення кількості вакансій за всіма видами економічної діяльності та групами професій;

- кількісна та якісна невідповідність зайнятої робочої сили наявним робочим місцям;

- зниження ефективності використання робочої сили в регіонах і країни в цілому;

- поглиблення дисбалансу між попитом та пропозицією робочої сили не лише за кількістю та структурою робочих місць і працівників, але й у часі та просторі, на макро-, мезо- та мікрорівнях;

- збільшення прихованого безробіття.

Встановлено, що рівень заробітної плати працюючих є низьким, відповідно це послаблює стимулювання та мотивацію робочої сили, знижує продуктивність праці; спостерігається зниження професійної, соціальної та

територіальної мобільності робочої сили.

Найпроблемнішими інститутами, які могли б дієвіше впливати на ефективність функціонування ринку праці в Україні є місцеві держадміністрації, органи соціального партнерства, федерації роботодавців та професійних спілок, органи вищої та середньої освіти, кадрові агенції, служби посередництва і примирення. Основними заходами щодо активізації розвитку ринку праці в Україні мають стати [3]:

- систематизація показників оцінювання його ефективності;
- залучення до оцінки як вітчизняних, так і зарубіжних фахівців;
- постійне виявлення слабких місць в інституційному забезпеченні функціонування ринку праці;
- вдосконалення його інфраструктури ринку праці.

На основі дослідження можемо стверджувати, що стратегія розвитку ефективного національного ринку праці повинна базуватися на інноваційній спрямованості діяльності його інститутів задля збільшення конкурентоспроможності робочої сили та підвищення ефективності її використання в регіонах. Важливу роль у сприянні ефективного функціонування ринку праці належить прийнятті концепції, яка б передбачала стимулювання інноваційної розбудови інституційного забезпечення ринку праці. Водночас на ринку праці в окремих країнах світу функціонують успішні інститути, аналіз роботи та вивчення позитивного досвіду діяльності яких і буде об'єктом подальших досліджень.

Список використаної літератури

1. Ринок праці в режимі очікування [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ubr.ua>.
2. Соціально-економічне становище України за січень–квітень 2014 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrstat.org.ua>.
3. Оверчук О. Розмова з першим проректором Інституту підготовки кадрів державної служби зайнятості України Ю.Маршавіним / О.Оверчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.psv.org.ua>.

*Теслович І.І.,
студент-магістр,
Науковий керівник: к.е.н., доцент Ліба Н.С.
доцент кафедри обліку та оподаткування
Мукачівського державного університету
E-mail mtioblik@mail.ru*

ДЕЯКІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

Аналіз фінансового стану підприємства є необхідним етапом для розробки планів і прогнозів фінансового оздоровлення підприємства. Фінансовий стан підприємства треба систематично й усебічно оцінювати з використанням різних методів, прийомів та методик аналізу. Стійкий фінансовий стан підприємства формується в процесі всієї його виробничо-господарської діяльності. Тому оцінку фінансового стану можна об'єктивно здійснити не через один, навіть найважливіший, показник, а тільки за допомогою комплексу, системи показників, що детально й усебічно характеризують господарське становище підприємства. Також, головним завданням кожного підприємства є виявлення шляхів покращення фінансового стану. Отже, тема аналізу та оцінки фінансового стану підприємства є дуже актуальною.

Вагомий внесок у розробку теоретичних та методичних засад оцінки фінансового стану вітчизняних підприємств внесли вчені-економісти: Л. Д. Білик, Л. Д. Буряк, О. І. Барановський, О. Д. Василик, К. В. Измайлова, Т. М. Ковальчук, Л. А. Лахтіонова, А. М. Поддєрьогін, О. О. Терещенко, С. І. Шкарабан, М. І. Яцків та ін.

Фінансовий стан підприємства – це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів. Задовільний фінансовий стан підприємства означає його

стійку платоспроможність, достатню забезпеченість власними оборотними засобами та ефективне їх використання з господарською доцільністю, чітку організацію розрахунків, наявність стабільної фінансової бази.

Фінансовий стан підприємства - це одна з найважливіших характеристик результатів діяльності кожного підприємства, що визначається взаємодією всіх складових фінансових відносин підприємства, сукупністю усіх виробничо-господарських факторів [1].

Основні завдання аналізу фінансового стану підприємства [2]: аналіз ефективності використання майна (капіталу) підприємства, забезпечення підприємства власними оборотними коштами; аналіз стану і динаміки ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства; аналіз рентабельності підприємства та кількісна оцінка його конкурентоспроможності; аналіз стану підприємства на фінансовому ринку; пошук резервів підвищення рентабельності виробництва.

Стійкий фінансовий стан, правильне регулювання фінансів у процесі господарської діяльності, у свою чергу, позитивно впливають на виконання виробничих планів і забезпечення потреб виробництва необхідними ресурсами. На практиці нерідко бувають випадки, коли й у підприємств, що добре працюють, виникають фінансові ускладнення, викликані нераціональним розміщенням і використанням фінансових ресурсів.

Оцінка фінансового стану підприємства має здійснюватись шляхом обчислення системи економічних показників, які характеризують господарсько-фінансове становище суб'єктів господарювання.

Отже, у процесі фінансового аналізу широко застосовується традиційні методи економічної статистики (середніх та відносних величин, групування, графічний, індексний, елементарні методи обробки рядів динаміки), а також математико - статистичні методи (кореляційний аналіз, дисперсійний аналіз, факторний аналіз, метод головних компонентів та інші) [3].

Можна назвати шість основних прийомів аналізу:

- горизонтальний (часовий) – порівняння кожної позиції звітності з

попереднім періодом; - вертикальний (структурний) аналіз – визначення структури фінансових показників з оцінкою впливу різних факторів на кінцевий результат;

- трендовий аналіз – порівняння кожної позиції звітності з рядом попередніх періодів та визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показників, очищеної від впливу індивідуальних особливостей окремих періодів (за допомогою тренду здійснюється екстраполяція найважливіших фінансових показників на перспективний період, тобто перспективний прогностичний аналіз фінансового стану);

- аналіз відносних показників (коефіцієнтів) – розрахунок відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків;

- порівняльний аналіз – внутрішньогосподарський аналіз зведених показників звітності за окремими показниками самого підприємства та його дочірніх підприємств (філій), а також міжгосподарський аналіз показників даної фірми порівняно з показниками конкурентів або із середньо галузевими та середніми показниками;

- факторний аналіз – визначення впливу окремих факторів (причин) на результативний показник детермінованих (розділених у часі) або стохастичних (що не мають певного порядку) прийомів дослідження. При цьому факторний аналіз може бути як (власне аналіз), коли результативний показник розділяють на окремі складові, так і зворотним (синтез), коли його окремі елементи з'єднують у загальний результативний показник. Використання видів, прийомів та методів аналізу для конкретних цілей вивчення фінансового стану підприємства в сукупності становить методологію аналізу.

Фінансовий аналіз здійснюється за допомогою різних моделей, які дають змогу структурувати та ідентифікувати взаємозв'язки між основними показниками. Існують три основні типи показників, які застосовуються в процесі фінансового стану підприємства: описові, предикативні та нормовані економіко-математичні моделі. Описові моделі є основними. До них

належать: побудова системи звітних балансів; подання фінансової звітності у різних аналітичних розрізах; вертикальний та горизонтальний аналіз звітності; система аналітичних коефіцієнтів; аналітичні записки до звітності. Дескриптивні моделі засновані на використанні інформації з бухгалтерської звітності.

Предикативні моделі – це моделі передбачувального, прогностичного характеру. Вони використовуються для прогнозування доходів та прибутків підприємства, його майбутнього фінансового стану. Найбільш поширені з них: розрахунки точки критичного обсягу продажу, побудова прогностичних фінансових звітів, моделі динамічного аналізу (жорстко детерміновані факторні та регресивні моделі).

Нормативні моделі – це моделі, які уважливлюють порівняння фактичних результатів діяльності підприємства із нормативними (розрахованими на підставі нормативу). Ці моделі використовуються у внутрішньому фінансовому аналізі. Їхня суть полягає у встановленні нормативів на кожну статтю витрат стосовно технологічних процесів, видів виробів та розгляді і з'ясуванні причин відхилень фактичних даних від цих нормативів. Фінансовий аналіз значною мірою базується на застосуванні жорстко детермінованих факторних моделей [4].

Таким чином, у ході аналізу фінансового стану підприємства можуть використовуватися найрізноманітніші прийоми, методи та моделі аналізу. Їх кількість та широта застосування залежить від конкретних цілей аналізу та визначаються його завданнями в кожному окремому випадку.

Список використаної літератури

1. Головка В.І., Мінченко В.А., Шарманська В.М. Фінансово - економічна діяльність підприємства: контроль, аналіз та безпека. – К.: Центр навчальної літератури. 2006. - 446 с.
2. Шморгун Н.П., Головка В.І. Фінансовий аналіз. – К.: Центр навчальної літератури. 2006, - 528 с.
3. Шеремет О.О. Фінансовий аналіз: Навч.посіб. – К.: Кондор, 2005. – 196с.

4. Ніколаєва С.П. Сутність, прийоми та методи аналізу фінансового стану підприємств /Ніколаєва С.П.//Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2011, вип. 20, ч. I. – С. 317 – 324.

студентка Тиханська І.О.

Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

E-mail: irina-tikhanskaya@yandex.ru

АВТОМАТИЗАЦІЯ ЯК ПЕРСПЕКТИВНИЙ НАПРЯМОК РОЗВИТКУ АУДИТУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

Вивчення проблеми автоматизації аудиту фінансового стану підприємства має досить важливе практичне значення. Оскільки, аудиторська діяльність в Україні за порівняно короткий термін пройшла етап становлення і її розвиток триває, а практично повсюдно значні обсяги облікової інформації економічного суб'єкта обробляються з використанням комп'ютерної техніки. Виникає потреба в якісних програмних забезпеченнях аудиту фінансового стану підприємства.

Та порівнюючи із зарубіжними країнами, впровадження сучасних технологій в аудит фінансового стану підприємства характеризується незначними темпами. На заваді цьому стоять такі негативні фактори як [1]:

- відсутність єдиних стандартів та методології аудиту;
- величезна, швидко змінюється нормативна база;
- відсутність оптимальних для використання аудиторських програмних забезпечень.

Характеризуючи останній фактор, можна виділити такі основні вимоги до комп'ютерних програм аудиторської перевірки, що забезпечують оцінку фінансового стану:

- наявність розвинутих засобів контролю операцій;
- гнучкість;

- ергономічність;
- зв'язок на рівні баз даних з бухгалтерськими програмами.
- охопленість всіх етапів проведення аудиту.

На вітчизняному ринку поки що не існує програмного забезпечення, яке змогло б задовольнити усі ці потреби. Кожна із них має як свої переваги серед подібних за своїми функціональним призначенням програмами так і наглядні недоліки.

Так основним недоліком є відсутність в програмному забезпеченні з оцінки фінансового стану підприємства комплексного охоплення всіх етапів аудиторської перевірки від ознайомлення спеціалістом з організаційно-економічною діяльністю підприємства до складання висновку. На даний час автоматизувати перевірку можливо лише в конкретному напрямку[3]:

- автоматизація роботи з документами;
- оформлення планових документів та висновків;
- розрахунки окремих показників фінансового стану підприємства.

Виникає необхідність, крім мети об'єднати вже існуючі етапи оцінки фінансового стану підприємства, розробити програму попередньої перевірки якості внутрішнього аудиту та автоматизувати її включивши до комплексної аудиторської перевірки. Така потреба обґрунтовується тим, що аудитор, працюючи в даному напрямку може поставити під значний ризик достовірність зроблених висновків. Адже основними джерелами проведення оцінки фінансового стану є:

- баланс (звіт про фінансовий стан) (форма № 1);
- звіт про фінансові результати (сукупний дохід) (форма № 2);
- звіт про власний капітал (форма № 3);
- звіт про рух грошових коштів (форма 4);
- примітки до фінансової звітності (форма 5);
- дані оперативного обліку підприємства.

Достовірність даних фінансової звітності залежатиме саме від правильності та якості організації внутрішнього аудиту.

Врахування даних вимог допомогло б максимально ефективно автоматизувати проведення аудиту фінансового стану підприємства, при цьому дозволяючи отримати всю необхідну інформацію конвертуючи її з бухгалтерських програм та формуючи вже на її основі суцільної, випадкової, монетарної та стратифікованої вибірки; фіксувати виявлені порушення і проводити розподіл виявлених помилок на генеральну сукупність та підводити підсумки роботи.

До основних програмних забезпечень, якими користуються на ринку аудиторських послуг є: «Audit Expert», «AuditNET Professional», «ЕкспресАудит.ПРОФ», Audit XP «Комплекс аудит», «IT Audit:Аудитор», «Аудиторська перевірка», «Audit Expert», «Турбо аудит» та такі не спеціалізовані програми як «Microsoft Excel», «Фінансист (Україна)» [2].

Основну характеристику спеціалізованих програм можна представити у вигляді таблиці та порівняти функціональні можливості кожної з них (табл. 1).

Проаналізувавши дані зведеної таблиці 1 інформаційних систем аудиту для оцінки фінансового стану підприємства, можна зробити висновок, що зазначена раніше проблема відсутності принципу комплексності в перевірці підтвердилась. До того ж, не всі з них мають навіть можливість проведення контролю та оцінки фінансового стану.

Що стосується таких програм як Microsoft Excel та Фінансист (Україна), то потрібно зазначити факт використання на практиці переважно всіма аудиторами саме таких автоматизованих систем. Узагальнення даних аудиту фінансового стану підприємства в програмі Microsoft Excel допомагає швидко розрахувати та систематизувати всі показники, відобразити їх динаміку та структуру.

«Фінансист (Україна)» виконує всі ті функції, що і попередньо згадана програма, але має значні переваги в економії часу, так як потребує тільки введення всі показників фінансової звітності підприємства, а розрахунки вже проводяться автоматично. Так як в Microsoft Excel є необхідність вводу даних самих показників, формул їх розрахунків та ручного формування графічного матеріалу.

Таблиця 1

Спеціалізовані програми проведення аудиту розповсюджені на ринку
програмного забезпечення

Спеціалізовані програми проведення аудиту	Фірма-розробник	Основні функціональні можливості						
		Робочі документи програми	Імпорт даних з бази даних об'єкта аудиту	Планування аудиту	Різні види аналізу	Аудит фінансового стану	Аудит фінансової звітності	Інші види тематичного аудиту
«AuditNET Professional»	«AuditNET»	+	-	+	+	+	+	+
«ЕкспресАудит.ПРО Ф»	«Терміка»	+	-	+	-	+	+	-
Audit XP «Комплекс аудит»	«Гольдберт-Софт»	+	-	+	-	+	-	-
«IT Audit:Аудитор»	«Мастер-Софт»	+	+	+	-	-	-	-
Аудиторська перевірка	«Скот, Ригге і Фітчер (аудит)»	+	-	+	-	+	+	+
«Audit Expert»	«Експерт Система»	-	-	-	+	-	-	-
«Турбо аудит»	«КУРС»	+	-	+	-	+	-	-

Та, нажаль, ці програми можуть забезпечити тільки аналітичними даними аудитора фінансового стану підприємства, знехтувавши всіма іншими методами та процесами плану проведення аудиторської перевірки.

Таким чином, розробникам що спеціалізуються на програмах автоматизації аудиту, потрібно врахувати значну кількість необхідних функціональних можливостей для комплексного проведення аудиту фінансового стану підприємства.

Наявність згаданих раніше вимог, що ставляться до програм, сприятимуть

не тільки результативним та оперативним аудиторським перевіркам, а й також зможуть охопити максимальну кількість інформації та даних бухгалтерського, управлінського, податкового обліку і контролю ведення господарської операцій. Це в свою чергу сприятиме підвищення якості та достовірності аудиторських висновків про фінансовий стан підприємства.

Можливість використання програмного забезпечення в аудиті фінансового стану підприємства не замінить аудитора, а лише сприятиме ефективному використанню робочого часу.

Список використаної літератури

1. Бойко Н. В. Проблеми аудиту в Україні: автоматизація аудиторських перевірок [Електронний ресурс] / Н. В. Бойко, О. Г. Євтушенко // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. - 2012. - Вип. 9. - С. 257-260. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Upsal_2012_9_62
2. Закалінська К.О. Оцінка ринку засобів автоматизації аудиторської діяльності [Електронний ресурс] / К.О. Закалінська // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Тугана, Барановського. — 2009. — № 4. — Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vdnuet/econ/2009_4/26.pdf. — Загол. з екрану.
3. Подольский В.И. Компьютерный аудит: практ. пособие / В.И. Подольский, Н.С. Щербакова, В.Л. Комисаров. — М.: ЮНИТИДАНА, 2010. — 128 с.

Тріфонова М.С.

студентка 4 курсу факультету облік і аудит

Науковий керівник к.е.н., доцент Нездойминога О.Є.,

Доцент кафедри організації обліку та аудиту

Полтавська державна аграрна академія

Lenanezd83@mail.ru

АУДИТ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

Капітал – це джерело утворення активів підприємства, сформоване за рахунок власних і залучених коштів.

Основою ринкової економіки є відносини власності, які в сучасній системі бухгалтерського обліку виражені категорією «власний капітал», який є основним показником економічної діяльності господарських товариств та інших суб'єктів господарювання.

Власний капітал суб'єкта господарювання визначається вартістю його майна, тобто чистими активами. За рівнем відповідальності власний капітал поділяється на: статутний, пайовий, додатковий, резервний, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений та вилучений капітал.

Мета аудиту відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про власний капітал.

Завдання аудиту власного капіталу:

- 1) перевірка наявності і відповідності форм установчих документів;
- 2) встановлення дотримання норм чинного законодавства щодо формування власного капіталу та відповідності його даним установчих документів;
- 3) виявлення повноти і своєчасності внесків засновників підприємства та правильність відображення в обліку величини власного капіталу;

4) перевірка своєчасності сплати мінімального розміру статутного (пайового) капіталу підприємства під час його реєстрації;

5) встановлення правомірності і правильності відображення в обліку змін власного капіталу протягом звітного періоду;

6) перевірка правильності вартісної оцінки майна, внесеного засновниками;

7) встановлення дотримання чинного законодавства щодо оформлення первинних документів і ведення бухгалтерського обліку власного капіталу;

8) перевірка повноти і правильності відображення у звітності структури власного капіталу та змін, що відбулися протягом року.

Об'єктами аудиту є власний капітал підприємства в розрізі складових, а також операції, пов'язані з його формуванням і використанням [1].

Основними складовими проведення аудиту власного капіталу є: аудит статутного капіталу, аудит формування додаткового капіталу, аудит нерозподілених прибутків (непокритих збитків) та їх використання, аудит вилученого капіталу [2].

Джерелами інформації для аудиту капіталу підприємства є: установчі та статутні документи, накази про облікову політику підприємства, журнали-ордери № 8 с.-г., 10/1 с.-г., 10/2 с.-г., 12 с.-г., 13 с.-г., 15 с.-г., відомості аналітичного обліку розрахунків 8.1 с.-г., відомості аналітичного обліку за рахунком 42 «Додатковий капітал» 12.1 с.-г., відомості аналітичного обліку за розрахунками з пайовиками 13.2 с.-г., Головна книга, бухгалтерська, податкова та статистична звітність, накладні, акти приймання-передачі матеріальних цінностей тощо [3].

Спираючись на завдання, поставлені перед аудитором, установлюють види робіт і процедури аудиту власного капіталу, які необхідно виконати для досягнення поставленої мети (табл.1).

Процес аудиторської перевірки та її результати повинні бути документально оформлені. Після завершення перевірки аудитор повинен висловити свою думку у вигляді аудиторського висновку.

Таблиця 1

Види робіт і процедури аудиту власного капіталу

Складові власного капіталу	Види робіт, які підлягають перевірці	Процедури аудиту
1	2	3
Зареєстрований (пайовий) капітал	Аудит складу статутного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка державної реєстрації випуску акцій • Перевірка відповідності видів і кількості розміщених акцій, заявлених у статуті • Перевірка дотримання максимально можливої величини номінальної вартості привілейованих акцій у статутному капіталі
	Аудит розміру статутного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка дотримання встановленого законом мінімального розміру статутного капіталу • Перевірка обґрунтованості змін розміру статутного капіталу і відображення цих змін на рахунках бухгалтерського обліку
	Аудит сплати внесків до статутного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка обґрунтованості прийнятих форм сплати внесків і відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку • Перевірка дотримання строків оплати, передбачених статутом
Додатковий капітал	Аудит переоцінки майна	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка правильності розрахунку суми дооцінки (уцінки) майна і відображення її на рахунках бухгалтерського обліку • Перевірка правильності визначення величини збільшення(зменшення) зносу по переоцінених основних засобах і її відображення в облікових регістрах
	Аудит додаткового капіталу в частині коштів, накопичених у результаті розрахунків із засновниками	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка правильності розрахунку емісійного доходу і його відображення на рахунках бухгалтерського обліку • Перевірка правильності визначення курсових різниць і їх відображення в бухгалтерському обліку
	Аудит додаткового капіталу в частині безоплатно одержаних необоротних активів	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка повноти оприбуткування безоплатно одержаних необоротних активів
Резервний капітал	Аудит правильності створення і правомірності використання резервного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка дотримання передбаченого статутом розміру правомірності використання коштів резервного капіталу • Перевірка дотримання передбаченого законодавством розміру щорічних відрахувань до резервного капіталу, порядку відображення операцій на бухгалтерських-рахунках

Продовження таблиці 1

1	2	3
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Аудит обґрунтованості показника нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка достовірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) звітнього року (за результатами аудиту в цілому на підприємстві) • Перевірка достовірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) минулих років (за результатами аудиту в цілому на підприємстві) • Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку і звітності помилок, допущених у минулих роках
Вилучений капітал	Аудит правомірності вилучення, перепродажу й анулювання власних акцій	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка правомірності викупу акцій, правильності їх оцінки та відображення в обліку і реєстрі акціонерів • Перевірка правомірності та правильності оцінки проданих акцій, їх відображення в обліку і в реєстрі акціонерів • Перевірка правомірності анулювання акцій, їх відображення в бухгалтерському обліку, реєстрі акціонерів та звітності
Неоплачений капітал	Аудит інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу	<ul style="list-style-type: none"> • Перевірка правомірності й правильності відображення в бухгалтерському обліку неоплаченого капіталу • Перевірка своєчасності й правильності відображення в бухгалтерському обліку погашення неоплаченого капіталу

В цілому аудит власного капіталу включає ряд визначених аналітичних процедур, розкриття яких в процесі здійснення перевірки дає уявлення про ефективність ведення бухгалтерського обліку даного об'єкту на конкретному підприємстві.

Список використаних джерел

1. Утенкова К. О. Аудит: Навч. посібник. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
2. Макаренко А.П., Малініна Ю.М. Концептуальні підходи щодо організації та проведення аудиту власного капіталу [Електронний ресурс] / А.П, Макаренко, Ю.М. Малініна // Відник Потавської державної аграрної академії. – Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.2/24.pdf>
3. Бондар М.І. Аудит в АПК. Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2003. — 188 с.

Трусова Н.В. д.е.н. доцент

Тюніна К.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Irina_yt@ukr.net

АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ТА ЇЇ УМОВИ АДАПТАЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Трансформаційна криза в кінці минулого століття майже повністю зупинила інвестиційний процес у сільському господарстві. Вихід з такого становища неможливий без активізації процесу пошуку та залучення додаткових інвестиційних ресурсів як із зовнішніх, так і внутрішніх джерел. Головне навантаження у вирішенні цього завдання покладається на впровадження ефективної амортизаційної політики, яка, являючись складовою частиною економічної політики держави, виступає в якості найважливішого інструменту впливу держави на економічні процеси в країні і, як елемент управління економікою, слугує одним із серйозних факторів стимулювання ділової активності суб'єктів господарювання. “в період кризових явищ в економіці, що спостерігаються останнім часом, амортизаційні відрахування є найреальнішим джерелом фінансування процесів оновлення й та адаптаційного періоду господарського процесу основних фондів”. В умовах будь-якої форми господарювання, формує концепцію реалізації амортизаційної політики. На основі амортизаційної політики держави кожне підприємство розробляє і реалізує власну амортизаційну політику. Вона базується на встановлених державою принципах, методах і нормах амортизаційних відрахувань (термінах корисного використання). Разом з тим, кожне підприємство має можливість адаптації загальних державних принципів до конкретних умов господарювання. Таким чином, амортизаційна політика підприємства в тій чи іншій мірі відображає державну амортизаційну політику, що проводиться на різних етапах його економічного розвитку[1].

Амортизаційна політика є складовою частиною системи зовнішнього керування відтворення зношених основних засобів підприємства. Вона визначає рівень індивідуалізації й можливість внутрішньої варіативності амортизаційної політики окремого підприємства впродовж багатьох років амортизаційна політика залишається найслабкішою ланкою економічної політики усіх без винятку урядів незалежної України, оскільки сформована ними амортизаційна система не виконує своєї головної функції – не створює зацікавленості підприємців до оновлення основних засобів, впровадження наукових розробок та новітніх технологій у виробництво[3].

Отже амортизаційну політику можна визначити не тільки, як комплекс мір і ліній дії держави у сфері відтворення основного капіталу, але і як відносини між господарюючими суб'єктами в процесі формування умов здійснення відтворювального процесу шляхом визначення норм амортизації, способу перенесення вартості основного капіталу на виробничий продукт, формування, розподіл і використання засобів амортизації з метою задоволення потреб економіки в основному капіталі.

Отже, амортизаційна політика - це управління процесом відтворення основного капіталу, направлене на підвищення технічного рівня виробництва, запобігання надмірному зносу його активної частини, вдосконалення видової, технологічної і вікової структури основного капіталу, нарощування основного капіталу і об'єму випуску продукції, підвищення продуктивності праці і зниження собівартості продукції, максимізацію прибутку і активізацію інвестиційної діяльності підприємств [2].

Створення національної амортизаційної системи з чіткими нормами амортизації, гнучкими методами її нарахування, цільовим використанням засобів амортизації, що дозволило б реалізовувати національні пріоритети, безпосередньо залежить від амортизаційної політики держави, предметом якої вона є.

Основні елементи амортизаційної політики на макро-мікро рівнях відображено в систематизованому вигляді на рис. 1.



Рис. 1. Основні елементи амортизаційної політики на макро-мікрорівні

З погляду теорії систем, будь-яка система, у тому числі і амортизаційна повинна володіти п'ятьма базовими властивостями для того, щоб її можна було назвати системою. Такими властивостями є:

Перша властивість виражається в тому, що будь-яка система має мету свого функціонування, яка визначає концепцію її реалізації. Згідно другій властивості система є цілісною єдиною множиною, яку утворюють, взаємодіючи один з одним сумісні елементи (частини). Взаємодія елементів повинна забезпечувати стійке функціонування системи на заданому інтервалі часу. Третю властивість означає наявність достатньо сильних і тривало діючих взаємних зв'язків між елементами системи. Доречі сила внутрішніх зв'язків повинна бути більше ніж сила зовнішніх зв'язків цих же елементів з іншими елементами, що не входять в дану систему і що відносяться до зовнішнього середовища. Четверта властивість обумовлена об'єктивним існуванням в ній впорядкованого розподілу елементів і зв'язків між ними як в просторі, так і в часі. Способи встановлення зв'язків між елементами і взаємодія між ними підпорядковані певним правилам і законам. П'ята властивість виражається в тому, що в системі може бути досягнута така якість, яка належить системі в цілому і немає ні у одного з елементів окремо (емерджентність).

Таким чином, система - це цілісна впорядкована множина стабільна взаємозв'язаних і таких, що стійко взаємодіють в просторі і в часі елементів що формують її деякі інтеграційні властивості і що функціонують спільно для досягнення певної мети, що стоїть перед даною системою.

Амортизаційну систему можна розглядати на мікро - і макрорівнях, виділяючи підсистему і над систему. Якщо амортизаційну систему розглядати на мікрорівні - підприємства, то це підсистема амортизаційної системи на макрорівні - держави. Необхідність функціонування амортизаційної системи на рівні держави обумовлено тим, що вона є важливою частиною податкової, інвестиційної, інноваційної систем і стимулює або навпаки стримує економічне зростання країни, а так само різних її секторів економіки. У такому разі амортизаційна система, її структура і ступінь відтворення багато в чому залежать від стану економічного організму, в якому вона функціонує.

Таким чином, амортизаційна система є динамічною системою, в якій процеси розглядаються в динаміці під впливом зовнішніх і внутрішніх чинників

тих, що викликають порушення її рівноважного стану.

Для того, щоб виявити особливості сучасної амортизаційної політики, механізм системи амортизації, звернемося до історико-економічного досвіду формування амортизаційної політики в Україні.

В економічній літературі дана амортизаційна політика була предметом гострих дискусій. Великі розбіжності викликали принципи побудови норм амортизації, облік морального зносу при визначенні термінів служби основного капіталу, методологія розрахунку амортизації. Прихильники обліку в нормах амортизації морального зносу пропонували скоротити терміни служби основного капіталу вдвічі, що означало збільшення сум амортизаційних відрахувань і відповідно зниження прибутку. Було декілька точок зору по принципах визначення норм: рівномірно зносу, рівномірно часу і навантаженню, по кількості продукції, що випускається, та ін. Ці точки зору носили відбиток свого часу. Амортизаційний період був прийнятий по технічному терміну служби основного капіталу окремо по кожній галузі [6].

В умовах інфляції відбувається зростання номінальних цін окремих видів основного капіталу, а амортизаційні відрахування визначаються від повної первинної вартості, тому встановлена амортизація може опинитися нижче за її економічно обґрунтованої величини. Спотворення вартісних показників основного капіталу, коли його реальна вартість не відповідає фактичній, приводить до недоамортизації і, як наслідок, до невідповідності величини амортизації, що накопичується для здійснення відтворення і вартості нового основного капіталу, призначеного для відшкодування спожитого. Це пов'язано з тим, що процес реального знецінення грошових коштів і подальшого збільшення амортизаційного фонду має деякий розрив в часі, який може приводити до значних відхилень реального об'єму накопичення від потреб відтворення.

Важливим інструментом амортизаційної політики, вживаним з метою протидії знеціненню амортизаційних відрахувань при ціновій лібералізації, є переоцінка об'єктів основного капіталу.

Амортизаційна політика сільськогосподарських підприємств в Україні, як складова частина інвестиційної політики, має сприяти реінвестуванню амортизаційних коштів в господарській діяльності, бути спрямована на підвищення фінансової зацікавленості суб'єкта у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів.

Амортизаційна політика суб'єктів господарювання аграрного спрямування повинна бути підпорядкована державному ругулюванню щодо використання амортизаційних відрахувань за основним призначенням.

Список використаних джерел

1. Хмельовський Н. Н. Шляхи і методи вдосконалення системи амортизації (матеріали наукової конференції) – М.: Думка, 1970.
2. Орлов П., Орлов С. Прискорена амортизація і прискорене зношення основних фондів. // Економіка України, 1999. - № 5.
3. Бабич Л.М. Актуальні проблеми амортизаційної політики в контексті податкового реформування / Л.М. Бабич // Теорії мікро-макроекономіки : зб. наук. праць проф. викл. складу і аспірантів // Знання України, 2003.
4. Хомин П. Відмінності фінансового і податкового обліку основних засобів, як наслідок неузгодженості звітності // Бухгалтерський облік і аудит, 2003.
5. Николенко С. С. Современный капитализм: товарное производство и закон стоимости.
6. Тальміна П.В. Фінансові важелі підвищення фондівіддачі.

*к.е.н., доцент Труш Ю.Т.
доцент кафедри обліку і аудиту
Національна металургійна академія України,
к.е.н., доцент Красовська О.Ю.
керівник Міжнародної школи бізнесу,
магістрант Міжнародної школи бізнесу Труш А.В.
Дніпропетровський університеті імені Альфреда Нобеля
E-mail: avtrush@mail.ru*

УДОСКОНАЛЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Ринкові умови господарювання вимагають постійного удосконалення процесів виробництва і управління ними задля підвищення ефективності діяльності підприємства, яка, в свою чергу, залежить від розміру витрат. Витрати обчислюють при встановленні цін на продукцію, для контролю за витрачанням ресурсів, визначення найбільш привабливого джерела надходження ресурсів, доцільності інвестиційних вкладень, розрахунку прибутку тощо. Для встановлення складу витрат, які слід обчислювати в тому чи іншому випадку, керуються їх класифікацією.

На сьогодні існує понад 20 класифікаційних ознак для угруповання витрат і створення їх різновидів, які наведені в нормативній [1-4] та науковій літературі [4-25]. Розробці, удосконаленню та визначенню цільового призначення класифікації витрат присвячені праці багатьох вчених: В.В. Бабіч, І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, С.С. Гаркавенко, О.І. Грицай, І.Є. Давидович, А.М. Дідик, К. Друри, У.І. Когут, Ю.І. Матюшина, Л.О. Меренкова, Є.В. Мних, В.Ф. Палий, С.В. Стендер, Г.М. Тарасюк, А.В.Череп, Н.Г. Шпанковська та багато інших. Однак порівняння запропонованих науковцями класифікацій показало наявність неузгодженості у назвах ознак класифікації, назвах та переліку видів витрат й пропозицій щодо їх цільового використання.

З огляду на це ціллю дослідження обрано удосконалення класифікації

витрат підприємства шляхом узгодження існуючих класифікацій і визначення цільового призначення поділу витрат за кожною ознакою окремо.

Фундаментальною є класифікація витрат, закладена в основу їх бухгалтерського обліку. Для цілей обліку витрати бухгалтерами, в першу чергу, поділяються на невичерпані (неспожиті, невикористані) та вичерпані (минулі, спожиті, використані).

Невичерпані витрати (Unexpired Costs) – це активи підприємства, створені внаслідок збільшення зобов'язань або зменшення активів для їх використання в майбутньому. До невичерпаних витрат відносять витрати майбутнього періоду, які є вже сплаченими, але послуги або активи будуть отримані у визначені облікові періоди у майбутньому. Такий підхід до обліку сплачених витрат вимагає принцип відповідності та нарахування, за яким витрати і пов'язані з ними доходи визначаються одночасно [1].

Вичерпані витрати (Expired Costs) – це витрати, що викликають збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності підприємства для отримання доходу звітного періоду, що відповідає вимогам Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Згідно з ним витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [1].

Поділ витрат на невичерпані та вичерпані вчені пропонують проводити за наступними ознаками:

- за періодом віднесення здійснених поточних витрат [6];
- за відношенням до доходу [20];
- за ступенем вичерпання економічних вигод [25].

Серед ознак класифікації, які надали автори, найбільш вдалою, на нашу думку, є надана в [20] за відношенням до доходу, оскільки вона впливає із принципу обліку: нарахування та відповідності доходів і витрат, який наведений в [1].

У таблиці 1 подано класифікацію витрат за відношенням до доходу з визначенням фінансових звітів, в яких відображається інформація про них, і класів рахунків, що використовуються для їх обліку.

Таблиця 1

Класифікація витрат за відношенням до доходу

Вид витрат	Визначення витрат	Відображення в звітності [1]	Рахунки обліку [2]
Невичерпані витрати	активи підприємства, створені внаслідок збільшення зобов'язань або зменшення активів для їх використання в майбутньому	Актив балансу	I, II, III класи плану рахунків
Вичерпані витрати	витрати, що викликають збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності підприємства для отримання доходу звітного періоду	Звіт про фінансових результатах	IX клас плану рахунків

В поодиноких працях невичерпані витрати вчені називають вхідними [15, 17, 18], а вичерпані – спожитими [15, 17] або вихідними [18]. Вважаємо, що проводити заміщення загальноновизнаних назв видів витрат є недоцільним, оскільки це заплутує користувачів класифікації витрат, яка і так є досить ускладненою.

Класифікацію витрат за відношенням до доходу вчені рекомендують проводити для:

- оцінки запасів готової продукції і визначення фінансових результатів [7, 13];
- визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінки запасів [15];
- визначення собівартості продукції (робіт, послуг) і розрахунку фінансових результатів [19].

Поділ витрат на невичерпані та вичерпані дійсно є необхідним для визначення фінансових результатів, як це зазначено в [13] та для оцінки вартості,

але не тільки запасів [13, 15] або собівартості продукції (робіт, послуг) [19, 15], а усіх активів підприємства, оскільки купуючи основний засіб або нематеріальний актив підприємство витрачає свої ресурси, але як витрати визнає тільки в ході амортизації їх вартості.

В літературі також зустрічається поділ витрат на витрати на продукцію та витрати періоду за:

- відношенням до собівартості продукції [17, 24, 4];
- порядком віднесення витрат на період генерування прибутку [15];
- визначенням відношення до собівартості продукції або методами списання витрат [12].

Цей поділ вчені рекомендують проводити для:

- оцінки запасів готової продукції і визначення фінансових результатів [13];
- визначення собівартості та фінансового результату [18, 19].

В результаті порівняння запропонованих науковцями ознак та цілей класифікації витрат на невичерпані і вичерпані та витрати на продукцію і витрати періоду встановлено, що вони є подібними, а в деяких випадках навіть збігаються повністю.

Для формулювання ознаки класифікації, яка б була суттєво іншою за попередню і відображала б особливості поділу витрат на витрати на продукцію та витрати періоду, необхідно дослідити різницю між вказаними видами витрат. Так, витрати періоду (Period Costs) згідно з нормативними документами – це такі витрати, які не включаються у виробничу собівартість і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені [3]. В зв'язку з цим вважаємо, що витрати періоду необхідно називати витратами звітного періоду, оскільки період ще може бути минулим або майбутнім.

Витрати на продукцію відображаються в звіті про фінансові результати в тій частині продукції, яка реалізована в звітному періоді, і за цією особливістю відносяться до витрат звітного періоду, а також в активі балансу підприємства в тій частині, що залишилася в виробничому підрозділі та на складі готової

продукції. Вартість залишків незавершеного виробництва та собівартості готової продукції на складі визначається згідно з [3]. Передача готової продукції з виробництва на склад відбувається за виробничою собівартістю, до якої входять витрати:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Таким чином, вчені в поділ витрат на витрати на продукцію та витрати періоду вкладали саме визначення їх відношення не просто до собівартості продукції, яка може бути виробничою або реалізованою, а саме до виробничої собівартості продукції.

В зв'язку з цим пропонуємо витрати поділяти на витрати, що включаються у виробничу собівартість продукції, та витрати звітного періоду за ознакою класифікації: «За відношенням до виробничої собівартості продукції». Цей поділ має важливе значення при оцінці вартості запасів готової продукції [13], для визначення фінансових результатів [13, 18, 19], а також вартості незавершеного виробництва.

Витрати, що включаються у виробничу собівартість продукції, в свою чергу, поділяються в бухгалтерському обліку і науковцями на прямі і непрямі за наступними ознаками:

- за способом включення в собівартість окремих видів продукції [26];
- залежно від можливості простежити витрати до конкретного товару [8, 15];
- за способом включення до собівартості [9, 25];
- за способом віднесення на продукцію [21, 22];
- за способами перенесення вартості на продукцію [4, 12, 14, 15, 17, 24];
- способом віднесення на окремі види продукції [11];
- за способом віднесення на собівартість окремих видів виробництв [20];

- за можливістю віднесення на конкретні результати операційної діяльності [6].

Для формулювання ознаки поділу витрат на прямі та непрямі розглянемо їх сутність. Так, прямими визнають витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до вартості конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. Об'єктом витрат згідно з П(С)БО 16 може бути продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат [3]. В зв'язку з цим некоректно звужувати їх поділ тільки відносно продукції або окремих видів виробництв, як подається більшістю вчених. Непрямі витрати необхідні для забезпечення виробничого процесу в цілому і тому не можуть бути віднесені прямо на конкретний об'єкт витрат, а розподіляються шляхом проведення відповідних розрахунків.

В зв'язку з цим поділ витрат на прямі та непрямі рекомендуємо виконувати за способом включення у виробничу собівартість об'єкта витрат (продукції, роботи, послуги, виду діяльності).

Поділяти витрати на прямі та непрямі вчені радять для:

- оцінки запасів готової продукції і визначення фінансових результатів [13];

- визначення собівартості продукції (робіт, послуг) і розрахунку фінансових результатів [18, 19].

Запропоновані науковцями призначення для поділу витрат на прямі та непрямі є такими ж, як і для попередніх. Вважаємо, що ціль поділу витрат необхідно конкретизувати виходячи із сформульованої ознаки класифікації наступним чином: «для встановлення способу обчислення виробничих витрат при їх віднесенні до виробничої собівартості об'єкта витрат», а вже обчислення такої собівартості необхідне для визначення фінансових результатів, оцінки залишків незавершеного виробництва та готової продукції тощо.

До витрат звітного періоду, які відображаються у звіті про фінансові результати, згідно з [2, 3] відносяться:

- собівартість реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші витрати операційної діяльності;
- фінансові витрати;
- втрати від участі в капіталі;
- інші витрати;
- податок на прибуток.

Перелічені витрати звітного періоду розподіляються вченими на операційні, інвестиційні та фінансові за ознаками:

- за сферами діяльності підприємства [15];
- за видами економічної діяльності [22];
- за видом діяльності [10, 11];
- залежно від видів діяльності підприємства [12].

Усі запропоновані ознаки класифікації є дуже схожими. Однак зазначимо, що видів економічної діяльності згідно з діючою на сьогодні класифікацією видів економічної діяльності ДК 009:2010 значно більше, і в кожному з видів економічної діяльності та в сфері діяльності обов'язково ведеться основна, а за потреби фінансова та інвестиційна діяльності. До того ж, ці види діяльності можуть вести і підприємства, і організації, і установи. В зв'язку з цим вважаємо некоректним в ознаці класифікації вид діяльності замінювати на сферу діяльності або вид економічної діяльності. Пропонуємо поділ витрат на операційні, інвестиційні та фінансові здійснювати за ознакою: «За видом діяльності» для встановлення фінансового результату від кожного виду діяльності окремо.

Непрямі витрати деякі науковці називають накладними [17, 21], вважаємо це не вірним, оскільки термін накладні витрати має дещо інше значення, на що вказують рекомендації вчених відносно поділу витрат на основні – ті, що безпосередньо пов'язані з процесом виробництва готової продукції (вони

можуть бути і непрямими), та накладні – ті, виникнення яких пов'язане з необхідністю управління і обслуговування виробництва. Поділ витрат на основні та накладні рекомендується проводити за:

- характером участі у виробничому процесі [26];
- відношенням до технологічного процесу [15];
- звідношенням до виробничого процесу [14, 17, 20];
- відношенням до виробничого (технологічного) процесу [16];
- економічним змістом [12].

Ознаки класифікації, запропоновані в [14-17, 20, 26] є таким, що не суперечать одна одній. Виробничий процес відбувається за певною технологією і тому може називатися технологічним процесом. Разом з тим, згідно з Державним стандартом ГОСТ 3.1109-82 технологічний процес є частиною виробничого процесу, до складу якого він входить поряд з трудовим процесом. В зв'язку з цим коректно проводити поділ витрат саме за відношенням до виробничого процесу, який включає і технологічний, і трудовий процеси.

Поділ витрат на основні та накладні вчені рекомендують здійснювати в процесі обліку витрат [23]; для визначення собівартості та фінансового результату [18, 19]. Дійсно для обліку витрат важливим є їх поділ на основні, ті, що відносяться на рахунок 23 «Виробництво», та накладні, або загальновиробничі, облік яких ведеться на 91 рахунку. А вже розподіл накладних витрат з наступним визначенням собівартості продукції надасть можливість встановити фінансовий результат роботи підприємства.

Що стосується ознаки класифікації «за економічним змістом», яка запропонована в [12] для виділення основних і накладних витрат, то поділ витрат за економічним змістом (елементами витрат) в працях вчених [11, 12, 15, 20, 24] розглядається з позицій виділення:

- матеріальних витрат;
- витрат на оплату праці;
- відрахуванні на соціальні заходи;
- амортизації;

- інших операційних витрат;
- інших витрат.

Саме цей поділ покладений в основу класу 8 «Витрати за елементами» плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2] та розділу 3 «Елементи операційних витрат» Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) [1]. В зв'язку з цим вважаємо невірним поділяти витрати на основні та накладні за ознакою, що використана в [12]. Поділ же витрат за видами, наданими в [1, 2], рекомендуємо здійснювати за елементами витрат, оскільки перелічені назви витрат є одноелементними.

Поряд з одноелементними (або елементарними) витратами завжди розглядають комплексні. Так, поділ витрат на одноелементні і комплексні пропонується проводити науковцями за:

- єдністю складу [4, 24, 20],
- однорідністю витрат [12]
- за ступенем однорідності [26];
- складом витрат [15, 16, 22].

Слід відзначити схожість ознак класифікації, наданих вченими. Разом з тим, для назви класифікації необхідно обирати таке її формулювання, буде однозначно зрозумілим, тому доцільно порівняти значення слів єдність і однорідність для використання одного з них в назві ознаки.

Так, єдність (за словником Ожегова С.І.) – це спільність, повна схожість, цілісність, згуртованість або нерозривність зв'язку. При цьому єдність може спостерігатися між різнорідними витратами, розділити які економічно-доцільним шляхом неможливо, тоді їх подають як комплексні. А однорідність, наприклад у соціології, використовують як характеристика соціальних структур, в яких відсутні суттєві соціальні відмінності між її елементами. В зв'язку з цим, рекомендуємо при поділі витрати на одноелементні та комплексні використовувати ознаку класифікації «За однорідністю витрат». Вважаємо, що в ознаці класифікації використовувати ступень однорідності невиправдано,

оскільки витрати поділяються не за шкалою їх однорідності, а на ті, що є однорідними, або є комплексними

Такий поділ витрат вчені доречно рекомендують проводити в процесі їх обліку [23] і для планування поточних витрат [18], оскільки інформація про витрати накопичується в обліку і використовується при складанні Звіту про фінансові результати [1], а також при плануванні діяльності обов'язково встановлюється плановий рівень витрат на матеріальні ресурси (в бюджетуванні це бюджет споживання матеріалів), утримання персоналу і забезпечення його соціального страхування (бюджет витрат на оплату праці), тощо.

Вчені також поділяють витрати на постійні та змінні за:

- відношенням до обсягу виробництва [17, 20];
- ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат [4, 21, 24];
- ступенем залежності від збільшення обсягу виробництва [26];
- ступенем еластичності до обсягу реалізації продукції [6].

Як бачимо з ознак класифікації, до постійних витрат більшість науковців рекомендує відносити витрати, розмір яких не залежить від обсягів виробництва, а до змінних навпаки – такі витрати, які є чутливими до зміни обсягів виробництва. В джерелі [6] як фактор, що впливає на розмір витрат, розглядається ще й обсяг реалізації, оскільки витрати на реалізацію також можуть бути і постійними, і змінним. В зв'язку з цим виробничі витрати доцільно поділяти за їх залежністю від обсягів виробництва, а збутові – за їх залежністю від обсягів реалізації.

В реальних умовах господарювання абсолютно чисті за поведінкою витрати зустрічаються вкрай рідко, тому часто говорять про умовно-змінні, умовно-постійні, постійно-змінні, змішані та інші витрати. З огляду це коректно встановлювати не наявність залежності у витрат від обсягів виробництва, а її еластичність, яка для змінних витрат прагне 1, а для постійних – 0. Якщо ж еластичність знаходиться в діапазоні від 0 до 1, то ці витрати слід відносити до умовно-змінних або умовно-постійних, або інших витрат. Коефіцієнт еластичності витрат також може бути від'ємним, тоді слід витрати розглядати як

непродуктивні, але це інша ознака класифікації витрат.

Для визначення назв видів витрат, які не є змінними або постійними, в таблицю 2 зведені усі назви видів витрат, які вчені рекомендують виділяти за ступенем їх еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції.

Умовно-змінні, умовно-постійні та постійно-змінні витрати є змішаними і теоретично можуть бути поділені при їх більш глибокому аналізі на змінні та постійні. А от використання назв видів витрат напівзмінні та напівпостійні є некоректним, оскільки ті витрати, які є напівзмінними, вони також можуть бути названі й напівпостійними.

З огляду на рекомендації вчених пропонуємо в подальшому поділяти витрати за ступенем еластичності витрат до обсягу виробництва та реалізації продукції на види:

- постійні, якщо коефіцієнт еластичності витрат наближається до 0;
- змішані, якщо коефіцієнт еластичності витрат коливається в діапазоні від 0 до 1 (при цьому умовно-постійними можна називати витрати, коефіцієнт еластичності яких коливається від 0 до 0,5, а умовно-змінними – від 0,5 до 1);
- змінні, якщо коефіцієнт еластичності витрат наближається до 1.

Визначення і приклади витрат за ознакою «Ступінь еластичності витрат до обсягу виробництва та реалізації продукції» представлені в таблиці 3.

Вчені пропонують здійснювати поділ витрат за ступенем еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції для раціоналізації витрат та їх планування [19], прийняття управлінських рішень та для контролю і регулювання [13], а в нормативних документах з обліку для поділу загальновиробничих витрат [3].

Для досягнення усіх поставлених цілей дійсно необхідно проводити класифікацію витрат за ступенем їх еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції, однак, хотілося б конкретизувати, що саме: для нормування, планування і контролю за витратами і розподілу змішаних витрат. До того ж в зв'язку з тим, що еластичність витрат до обсягу виробництва та реалізації продукції є стійкою тільки в межах релевантного діапазону, а за його межами

Таблиця 2

Види витрат за ступенем еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції

Автор, джерело	Ознака класифікації або ціль поділу витрат	Назва виду витрат					
		змінні	умовно-змінні	постійні	умовно-постійні	змішані	інші
Когут У.І., [17]	залежно від динаміки, яка відповідає функціональним змінам	змінні		постійні		змішані	
Гаркавенко С.С., [8]		змінні		постійні		змішані	валові
Шпанковська Н.Г., [22]	залежно від обсягу виробництва	змінні		постійні	постійно-змінні		
Череп А.В., [20]	за відношенням до обсягів виробництва		умовно-змінні		умовно-постійні		
Дідик А.М., Гнатів С.Б., [12]	за формою залежності від обсягів виробництва	змінні		постійні	постійно-змінні		сукупні
Медведев І.О., [26]	за ступенем залежності від збільшення обсягу виробництва	відносно-змінні		постійні			
Катречко М.О., [14]	за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат		умовно-змінні		умовно-постійні		граничні
Бланк І.А., [6]	ступенем еластичності до обсягу реалізації продукції	змінні		постійні			
Меренкова Л.О., [18]	для планування поточних витрат	змінні		постійні		змішані	
	для стратегічного і поточного планування діяльності підприємства		напів-змінні		напів-постійні		

Таблиця 3

Класифікація витрат за ступенем еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції

Вид витрат	Визначення витрат	Коефіцієнт еластичності	Приклади витрат
Постійні (Fixed Costs)	не змінюються, коли змінюється обсяг	наближається до 0	витрати на амортизацію будівель та обладнання, оренду, які не змінюються при зміні обсягу продажів і виробництва, відсотки по кредитах, заробітна плата робітників при погодинній оплаті праці
Умовно-постійні	змінюються східчасто зі зміною обсягів	коливається від 0 до 0,5	оренда приміщення або амортизація нового обладнання
Умовно-змінні	змінюються практично прямо пропорційно обсягу	коливається від 0,5 до 1	отримання знижок за збільшення обсягів закупівель сировини і матеріалів, нарахування премії за інтенсифікацію праці або понаднормову роботу
Змінні (Variable Costs)	змінюються прямо пропорційно обсягу, а на одиницю продукції постійні	наближається до 1	витрати на сировину і матеріали, енергію, що використовуються в процесі виробництва, комісійні з продажів, якщо вони пропорційні обсягами продажів, зарплата робітників відрядників

еластичність витрат може змінюватися, пропонуємо цільове використання класифікації, що надане в [13] переформулювати наступним чином: для прийняття управлінських рішень в межах конкретного релевантного діапазону.

Науковці поряд з поділом витрат за ступенем еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції (таблиця 2) наводили також валові витрати [8], сукупні [12] та граничні [14]. Перелічені види витрат виділяються й іншими вченими, але за іншими ознаками класифікації, що показано в таблиці 4.

Таблиця 4

Встановлення класифікаційних ознак для валових, сукупних та граничних витрат

Автор, джерело	Ознака класифікації або ціль поділу витрат	Види витрат			
		загальні (валові)	питомі	середні	граничні
Палій В.Ф., [21]	за ступенем агрегування	сумарні	на одиницю продукції		
Меренкова Л.О., [18]	для стратегічного і поточного планування діяльності підприємства	загальні	питомі		
Череп А.В., [20]	за об'єктом формування	сукупні (загальні)	на одиницю продукції		
	за методикою обчислення			середні	граничні
Когут У.І., [15]	за порядком обчислення			середні	граничні

Валові, сукупні, сумарні витрати є загальними витратами (total cost), до складу яких відносять усі витрати, пов'язані з виробництвом продукції. Зрозуміло, що такі витрати за попередньою ознакою класифікації є змішаними (умовно-змінними або умовно-постійними), тому загальні витрати некоректно виділяти поряд зі змінними та постійними витратами, як в [8, 12].

Загальні витрати, які віднесені до обсягу виробництва, є витратами на одиницю продукції, їх прийнято називати питомими. Для поділу витрат на загальні та питомі вважаємо більш вдалою ознаку класифікації, яка запропонована Палієм В.Ф. в [21]: «За ступенем агрегування». Поділ витрат на загальні і питомі є необхідним для визначення фінансового результату від реалізації продукції і ціноутворення.

Граничні витрати Когут У.І. в [15] та Череп А.П. в [20] рекомендують

виділяти разом із середніми за методикою обчислення. Разом з тим, поряд із середніми витратами вчені виділяють ще й маржинальні, а поряд з маржинальними – інкрементні, що показано в таблиці 5.

Таблиця 5

Встановлення класифікаційних ознак для граничних, середніх, маржинальних та інкрементних витрат

Автор, джерело	Ознака класифікації або ціль поділу витрат	Назва виду витрат		
		граничні		середні
Когут У.І., [15]	За порядком обчислення	граничні на одиницю продукції		середні на одиницю продукції
Череп А.В., [20]	За методикою обчислення	граничні		середні
Дідик А.М., [12]	За розрахунком на одиницю продукції	маржинальні		середні
Мних Є.В., [19].	Для досягнення цілей управління, зокрема, для раціоналізації витрат та їх планування	маржинальні		середні
Матюшина Ю.І., [17]	За відношенням до виробництва додаткової одиниці продукції	маржи- нальні	інкре- ментні	-
Гончаров В.С., [16]		маржи- нальні (граничні)	інкре- ментні	середні
Меренкова Л.О., [18]	Для стратегічного і поточного планування діяльності підприємства	маржи- нальні	інкре- ментні	-
Друрі К., [13]	Для прийняття управлінських рішень	маргі- нальні	інкре- ментні	-

Дослідження тлумачень граничних і маржинальних витрат показало, що під ними розуміють приріст витрат на виробництво додаткової одиниці продукції. Разом з тим, вчені пропонують поряд з маржинальними витратами виділяти за відношенням до виробництва додаткової одиниці продукції інкрементні витрати, які також показують приріст витрат, але не усіх, а тільки

постійних. Поняття «маржа» відноситься до різниці між виручкою від реалізації продукції і змінних витрат, тому маржинальні витрати можуть відображати приріст тільки змінних витрат, а не усіх як граничні. Таким чином, слід виділяти граничні витрати, які показують приріст витрат на виробництво додаткової одиниці продукції, а оскільки зростати можуть і змінні, і постійні витрати, то для характеристики приросту змінних витрат використовувати термін «маржинальні витрати», а для характеристики приросту постійних витрати – «інкрементні витрати».

Визначення середніх витрат також є важливим, оскільки при встановленні цін на продукцію частіше за все орієнтиром є саме середні витрати на виробництво продукції. Середні витрати можуть бути питомими, коли визначаються віднесенням загальних витрат на обсяг продукції, тому в подальшому рекомендуємо використовувати питомі витрати, якщо йде мова про середні витрати на конкретний вид продукції, а усереднені – про групу однорідних видів продукції.

Для поділу витрат на питомі, усереднені та граничні рекомендуємо використовувати об'єднану ознаку класифікації з тих, що запропоновані науковцями в [12, 15]: «За порядком обчислення на одиницю продукції». Для поділу граничних витрат на маржинальні та інкрементні вважаємо вдалою ознаку класифікації, що запропонована Матюшіною Ю.І. в [17], але хотілося б дещо конкретизувати: «За відношенням до обсягів виробництва додаткової одиниці продукції». Такий поділ буде корисним при плануванні витрат та ціноутворенні, а також прийнятті рішення за межами релевантного діапазону обсягу виробництва.

Витрати також поділяються на релевантні та нерелевантні. Під релевантними розуміють витрати, розмір яких залежить від рішення, що приймається, а під нерелевантними – витрати, розмір яких не залежить від рішення, що приймається. Для виділення вказаних видів витрат вченими пропонуються наступні ознаки класифікації:

- залежно від прийняття рішення [15, 17];

- за релевантністю [12];
- за обґрунтуванням господарських рішень [20];
- за впливом на управлінське рішення [25];
- для прийняття управлінських рішень [13].

Усі запропоновані науковцями ознаки класифікації розкривають необхідність її проведення для прийняття рішення, але є дещо неповними. Вважаємо, що формулювання ознаки класифікації «За відношенням до управлінського рішення, що приймається» буде більш повним, зрозумілим і чітко вказувати на необхідність проведення такої класифікації.

Поділ витрат на релевантні та нерелевантні за думкою Мних Є.В. [19] також буде корисною при раціоналізації витрат та їх плануванні, а Меренкової Л.О. [18] – для стратегічного і поточного планування діяльності підприємства. З урахуванням ознаки класифікації та пропозицій вчених [18, 19], ціль поділу витрат, що розглядаються, можна сформулювати як: «Для прийняття стратегічних і поточних управлінських рішень», які, до речі, також можуть бути спрямовані на раціоналізацію витрат, а можуть бути спрямовані і на оцінку інвестиційної привабливості проекту, тому конкретизувати вид управлінського рішення вважаємо в даному випадку не доречним.

При класифікації витрат на релевантні та нерелевантні Дідик А.М. в [12] розглядає диференціальні витрати, розмір яких визначається як різниця між базовим і альтернативними рішеннями, що приймаються. Диференціальні витрати надають оцінку управлінським рішенням, на відміну від релевантних та нерелевантних витрат, які впливають на рішення, що приймаються. Тому, вважаємо, що не слід диференціальні витрати включати до видів витрат за відношенням до управлінського рішення, що приймається.

Проведений аналіз основних ознак класифікації витрат, видів витрат та їх цільового використання дозволив встановити розбіжності в поглядах вчених, а потім усунути їх. Результати удосконалення класифікації витрат узагальнені в таблиці 6.

Таблиця 6

Удосконалена класифікація витрат підприємства

Ознака класифікації	Вид витрат	Цільове призначення
За відношенням до доходу	– невичерпані; – вичерпані	для визначення фінансових результатів і оцінки вартості активів підприємства
За відношенням до виробничої собівартості продукції»	– витрати на продукцію; – витрати періоду	для оцінки вартості запасів готової продукції, визначення фінансових результатів і вартості незавершеного виробництва
За способом включення у виробничу собівартість об'єкта витрат (продукції, роботи, послуги, виду діяльності)	– прями; – непрямі	для встановлення способу обчислення виробничих витрат при їх віднесенні до виробничої собівартості об'єкта витрат
За видом діяльності	– операційні; – інвестиційні; – фінансові	для встановлення фінансового результату від кожного виду діяльності окремо
За відношенням до виробничого процесу	– основні; – накладні	для обліку витрат
За елементами витрат	– матеріальні; – витрати на оплату праці; – відрахування на соціальні заходи; – амортизація; – інші операційні; – інші	для планування поточних витрат
За однорідністю витрат	– одноелементні; – комплексні	процесі їх обліку і для планування поточних витрат

Продовження таблиці 6

1	2	3
За ступенем еластичності до обсягу виробництва та реалізації продукції	– постійні; – умовно-постійні; – умовно-змінні; – змінні	для нормування, планування і контролю за витратами, розподілу змішаних витрат та для прийняття управлінських рішень в межах конкретного релевантного діапазону
За ступенем агрегування	– загальні; – питомі	для визначення фінансового результату від реалізації продукції і ціноутворення
За порядком обчислення на одиницю продукції	– питомі; – усереднені; – граничні	для характеристики приросту витрат, планування витрат та при ціноутворенні й прийнятті
За відношенням до обсягів виробництва додаткової одиниці продукції	– маржинальні; – інкрементні	рішення за межами релевантного діапазону обсягу виробництва
За відношенням до управлінського рішення, що приймається	– релевантні; – нерелевантні	для прийняття стратегічних і поточних управлінських рішень

* складено авторами в результаті опрацювання джерел [1-26]

Напрямок подальших досліджень є удосконалення класифікації витрат і конкретизація її цільового призначення за ознаками, що не були розглянуті.

Список використаної літератури

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від

- 30.11.1999 № 291. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> Інструкція до плану рахунків
 4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.2001 № 47. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.ligazakon.ua
 5. Бабіч, В.В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. В.В. Бабіч, С.В. Сагова. – К.: КНЕУ, 2006. – 282 с.
 6. Бланк И.А. Управление прибылью. – 2-е изд., расш. И доп. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2002. – 752 с.
 7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [підручн. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів]; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; 2-ге вид., перероб і доп. / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 336 с.
 8. Гаркавенко С.С. Маркетинг: Підручник. /С.С. Гаркавенко. – К.: Лібра, 2002. – 712 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/36079-etap-3-analz-vitrat.html>
 9. Грицай О. І. Удосконалення класифікації витрат на інноваційні процеси промислового підприємства / О.І. Грицай // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. – Т. 3. – С. 219-223.
 10. Гуріна Н.В. Класифікація витрат підприємства для потреб управління Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету № 10, 2015. – С. 268-271. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vestnik-ekonom.mgu.od.ua/journal/2015/10-2015/60.pdf>
 11. Давидович І. Є. Управління витратами: навч. посіб. / І. Є. Давидович. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
 12. Дідик А.М. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліків / А.М. Дідик, С.Б. Гнатів // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Логістика. – № 594 (2007). – С. 219-228. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://vlp.com.ua/files/35_4.pdf або <http://vlp.com.ua/node/1811>
 13. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
 14. Катречко М.О. Багатокритеріальна класифікація витрат за принципом «різні витрати для різних цілей» / М.О. Катречко, К.Ю. Черевань // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики Том 2. – № 7. – 2009. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://fkd.org.ua/article/viewFile/29575/26500>.

15. Когут У.І. Критерії класифікації витрат підприємства Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – № 624. – 2008. – С. 43-49. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://vlp.com.ua/files/08_27.pdf.
16. Гончаров В.С. Класифікація витрат як передумова організації обліку / В.С. Гончаров, Н.В. Вецепура. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/9_KPSN_2011/Economics/7_84244.doc.htm.
17. Матюшина Ю.І. Класифікація витрат як передумова організації управління підприємством / Ю.І. Матюшина // Економіка і регіон. – 2013. – № 2. – С. 98-103. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2013_2_19.
18. Меренкова Л.О. Управління витратами підприємства в ринковій економіці: Автореф. дис. ... канд. екон. наук / Харківський державний економічний університет. – Харків, 2003 – 20 с.
19. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
20. Череп А.В. Методологічні засади щодо класифікації витрат виробництва / А.В. Череп. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/8_DN_2011/Economics/10_81013.doc.htm.
21. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет / В.Ф. Палий. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003. – 792 с.
22. Аналіз господарської діяльності: теорія, методика, розбір конкретних ситуацій, ділова гра на прикладі металургійного підприємства: Навчальний посібник/ за ред. д.е.н., проф. К.Ф. Ковальчука. - Дніпропетровськ: Пороги. – 2010. – 398с
23. Стендер С.В. Класифікація витрат за функціями в управлінському обліку. – «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 6 (24). Ч. 1. – 2009. – С 254-295.
24. Тарасюк Г.М., Шваб Л.І. Планування діяльності підприємства: Навч. посібник. – К., 2003. – 432 с.
25. Фірсова Н.В. Класифікація торговельних витрат для цілей побудови обліку і контролю в підприємствах споживчої кооперації України / Н.В. Фірсова, Р.С.Желізняк. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/5_SWMN_2014/Economics/7_158053.doc.htm
26. Организация, планирование и управление производством на металлургических предприятиях / И.А. Медведев, Б.П. Бельгольский, Е.П. Зайцев. – 2-е изд., перераб. и доп. – К.; Донецк: Вища шк. Головное изд-во, 1984. – 400 с.

*к.е.н., доцент Труш Ю.Т.
доцент кафедри обліку і аудиту,
магістрант Трофімова І.
Національна металургійна академія України,
E-mail: Ulatrush@i.ua*

АНАЛІЗ НАУКОВИХ ПОГЛЯДІВ НА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОЗАМОВНОГО МЕТОДУ КАЛЬКУЛЮВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Позамовний метод калькулювання на сьогодні використовує більшість підприємств України, що пов'язано з відповідністю його умовам їх господарювання. Так, позамовний метод калькулювання рекомендують застосовувати в одиничному або дрібносерійному виробництві, при виробництві унікальної продукції або дослідних зразків продукції, при проведенні будівельних та ремонтних робіт, виконанні індивідуальних замовлень тощо. За даними міністерства статистики [1] частка середніх та малих підприємств (а саме на таких підприємствах створені передумови використання позамовного методу калькулювання) становить майже 99% в загальному підсумку підприємств, що вели діяльність у 2014 році. На середніх та малих підприємствах зайнято близько 70 % працівників з усіх підприємств України і частка обсягу реалізованої ними продукції (товарів, послуг) становить майже 60 %. При цьому близько 20 % підприємств ведуть діяльність, яка потребує калькулювання собівартості продукції чи послуг.

Широке застосування підприємствами України позамовного методу калькулювання обумовлює необхідність дослідження його особливостей в сучасних умовах господарювання. Позамовному методу калькулювання присвячені праці багатьох науковців: Є.Ю. Воронової, І.О. Жилевич, Г.О. Король, В.Н. Лешко, І.Б. Левиної, С.Т. Мірманової, Л.Н. Семенової та інших. Вони досліджували сутність позамовного методу калькулювання, умови його

застосування, а також його переваги та недоліки. Слід відзначити, що стосовно сутності методу та умов засновування думки науковців здебільшого збігаються, а от сформульовані науковцями переваги та недоліки, які слід зважувати при виборі методу калькулювання, містять протиріччя в їх переліку та сутності.

В ході аналізу наукових праць встановлено наступне. Так, науковці С.Т. Мієрманова [5], В.Н. Лешко [7], Е.Ю. Воронова [9] та І.Б. Левина [8] погоджуються з тим, що перевагою позамовного методу калькулювання є можливість співставляти витрати, що понесені на виконання різних замовлень. З думкою вчених неможливо не погодитися, оскільки цей метод передбачає визначення собівартості окремого заказу, яку можна використовувати для порівняння. Але, з точки зору цих же вчених, ця перевага перестає бути такою, якщо проводиться порівняння замовлень, що виконувалися через великі проміжки часу та (або) стосовно замовлень різних за обсягами та складом. На нашу думку, дію цього недоліку можна послабити внаслідок використання нормативних витрат.

С.Т. Мієрманова [5] у своїх працях в якості переваги позамовного методу калькулювання виділила можливість робити досить точний розподіл непрямих витрат між замовленнями, але це твердження є сумнівним, оскільки тривалість виконання замовлення є непостійним, початок і закінчення усіх замовлень не співпадають за часом, а непрямі витрати необхідно розподіляти за результатами кожного звітного періоду.

Е.Ю. Воронова [9] та С.Т. Мієрманова [5] вважають, що позамовний метод дозволяє здійснювати контроль за витратами по замовленнях шляхом розрахунку відхилень між нормативними і фактичними даними, а також розподілити накладні витрати між замовленнями з використанням нормативних ставок розподілу. Але у той же час І.Б. Левина вважає, що ця перевага переростає у недолік, оскільки ускладнює проведення калькулювання собівартості замовлення. Стосовно ускладнень у калькулюванні в умовах комп'ютеризації обліку хотілося б зауважити, що воно дійсно відбувається, але тільки на стадії документування факту виникнення витрат, а от операції з обробки та видачі

потрібної інформації вже здебільшого є автоматизованими.

Деякі науковці, що показано в таблиці 1, відносять до недоліків позамовного методу калькулювання визначення фактичної собівартості замовлення тільки після його виконання. Вважаємо, що це є умовою його застосування, а не недо/ліком, оскільки ця умова характерна для усіх методів калькулювання. А от при нормуванні витрат виникає можливість визначати витрати впродовж виконання замовлення з їх наступним корегуванням за фактичними даними.

Виділений науковцями (таблиця 1) недолік позамовного методу калькулювання стосовно ускладнення проведення інвентаризації незавершеного виробництва дійсно є таким, оскільки ковзне виконання замовлень не дозволяє встановити фактичні витрати за їх виконанням в тій частині, що непрямо відносяться на замовлення.

Майже всі вчені (див. табл. 1) вважають, що позамовному методу калькулювання характерним є великий рівень деталізації та, як наслідок, висока трудомісткість робіт, але цей недолік діє за умови великої кількості дрібних замовлень, облік яких потрібно вести окремо. Також потрібно взяти до уваги той факт, що на сьогодні існує багато комп'ютерних програм, які дозволяють знизити трудомісткість виконання облікових робіт.

Науковці І.Б. Левина [8], Є.Ю. Воронова [9] та С.Т. Миєрманова [5] виокремлюють як недолік позамовного методу калькулювання необхідність використання додаткових первинних документів для здійснення контролю за операціями. З цим неможливо не погодитися, оскільки такий контроль дійсно є досить трудомістким з огляду на специфіку оцінки фактичних витрат і вартості незавершеного виробництва.

В проаналізованих наукових працях вчені також відзначають, що при довготривалому виконанні замовлень поточний контроль майже або зовсім не здійснюється (див. табл. 1). Попри це деякі з них вважають, що є можливим проведення контролю за рівнем витрат, особливо при довготривалому їх

Таблиця 1

Обґрунтування переліку переваг та недоліків позамовного методу
калькулювання

Назва переваг та недоліків	Джерело						Власний погляд авторів статті
	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]	
ПЕРЕВАГИ							
Дозволяє більш точно визначити витрати на конкретне замовлення і встановити його ціну	+	+		+			+
Робить можливим співставляти витрати між замовленнями		+	+		+	+	+
Дозволяє оцінити ефективність окремих замовлень, виявити найбільш прибуткові замовлення як в цілому, так і за окремими операціями в аналогічних замовленнях	+	+	+	+	+	+	+
Дозволяє виявити операції в аналогічних замовленнях найбільш дорогі і найбільш ефективні		+	+				+
Дозволяє здійснювати контроль за витратами, шляхом розрахунку відхилень нормативних і фактичних							+
Забезпечує базу для планування виробничих витрат і продажних цін		+	+	+		+	+
Дозволяє зробити досить точний розподіл непрямих витрат між замовленнями		+					
Дозволяє здійснювати контроль витрат по замовленнях шляхом розрахунку відхилень між нормативними і фактичними даними, а також розподілити накладні витрати між замовленнями з використанням нормативних ставок розподілу		+		+		+	
НЕДОЛІКИ							
Усереднення витрат призводить до похибки в розрахунках							
Визначення фактичної собівартості тільки в кінці виконаних робіт	+						+
Ускладнення проведення інвентаризації незавершеного виробництва					+		+
Контроль за операціями може бути здійснений лише при додатковому аналізі первинних документів		+		+		+	+
Низький рівень контролю				+	+		+
Відсутність контролю			+				
При довготривалому виконанні заказів поточний контроль не здійснюється: до завершення виробництва (виготовлення) замовлення витрати враховуються у складі незавершеного виробництва	+	+		+			
Великий рівень деталізації і як наслідок висока трудомісткість робіт		+	+	+		+	
Зіставлення різних замовлень може виявитися марним, якщо воно здійснюється в проміжок часу між виконанням окремих замовлень і стосовно до різного кількості продукції, виробленої за різними замовленнями		+	+			+	+

виконані за умови раціональної організації їх документування та при узагальненні, нормуванні та оцінці відхилень. З цим не можливо не погодитися.

Сформульований за результатами проведеного дослідження сучасний перелік недоліків і переваг позамовного методу калькулювання буде корисним при обґрунтуванні вибору методу калькулювання. Напрямок подальших досліджень є конкретизація переліків переваг та недоліків інших методів калькулювання, які використовуються сучасними підприємствами.

Список використаної літератури

1. Показники структурної статистики по суб'єктах господарювання з розподілом за їх розмірами / Сайт Державної служби статистики. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [/http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/fin/osp/osp_u/osp_u.htm](http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/fin/osp/osp_u/osp_u.htm).
2. Король Г.О. Систематизація методів калькулювання собівартості продукції / Г.О. Король, Ю.Т. Труш, О.А. Яковенко // Вісник Харківського Національного технічного університету „Харківський політехнічний інститут”. Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Розвиток обліку та аудиту як основи інформаційно-аналітичної системи підприємства. - Харків: НТУ «ХПІ». - 2005. - № 58, т.1. – С. 188-191.
3. Семенова Л.Н. Выбор оптимального метода учета затрат / Л.Н. Семенова // Менеджмент и консалтинг. – 2009. - №10. – С. 25-29.
4. Жилевич І.О. Преимущества и недостатки позаказного метода калькулирования продукции на промышленных предприятиях/ Жилевич І.О. // Экономические науки/ Учёт и аудит. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/11_NPE_2013/Economics/7_134540.doc.htm.
5. Миерманова С.Т., Метелев С.Е., Миерманова А.С. Бухгалтерский учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: Учебник. – Омск, 2012. – 288с.
6. Семенова Л.Н. Выбор оптимального метода учета затрат: когда нужен позаказный метод? / Семенова Л.Н. // Новости менеджмента.- № 6 (12). – 2009. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.bkg.ru/library/articles/?ELEMENT_ID=3370.
7. Лешко В.Н. Позаказный метод калькулирования себестоимости продукции /

Лешко В.Н. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://peomag.by/number/2009/4/Pozakaznyj_metod_kalkulirovaniya_sebestoimosti_produktsii/.

8. Левина И.Б. Расчет себестоимости при позаказном методе /Левина И.Б. // Учет в производстве. - №1. - 2011. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.klerk.ru/buh/articles/207713/>.
9. Воронова Е. Ю. Позаказное калькулирование: общая характеристика / Е. Ю. Воронова // Аудитор. - 2002. - № 4 - С. 22-29. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mgimo.ru/files/33205/33205.pdf>.

Федоренко І.В.

студент гр. ОАС-2-14

науковий керівник: Саванчук Т.М.

ст.викладач кафедри обліку, аудиту

та управління фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: stsav01@mail.ru

ІСТОРІЯ СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

Податки являються головним чинником виконання державою своїх функцій щодо регулювання економічних процесів в країні. Вони є невід'ємною частиною господарства держави як історичної форми задоволення колективних потреб суспільства. Це найважливіше джерело формування доходів держави, яке використовується для вирішення економічних, соціальних, оборонних, освітніх, наукових та інших важливих завдань. Держава повинна мати бюджет із стабільним джерелом надходжень. Роль цих надходжень виконують в основному податки.

Входження України в ринкову економіку зумовило необхідність створення власної податкової системи, яка не повинна просто копіювати податкові системи

інших країн. Адже податкова система має базуватися на умовах країни: рівні розвитку економіки, соціальної сфери, зовнішньої і внутрішньої політики і безлічі інших чинників. У зв'язку з цим податкові системи різних країн значно відрізняються. Але існує ряд основних податків, які використовуються у багатьох країнах світу, хоча механізм їх роботи може суттєво відрізнятись. До них належать: основні прямі податки, а також такі форми непрямого оподаткування, як специфічні акцизи представником яких є акцизний збір, та універсальні акцизи, до яких належить податок на додану вартість. Універсальні акцизи містяться в цінах на всі товари. Їх роль у формуванні бюджету на відміну від специфічних акцизів дуже велика. Податок на додану вартість являється найпоширенішою формою універсальних акцизів.

Податок на додану вартість - це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), що надходить до бюджету після їх реалізації. Інакше кажучи, ПДВ - це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару, який сплачується споживачами [2].

Незважаючи на те, що податок на додану вартість використовується в Україні вже 24 роки, він був і залишається складним і не зрозумілим як для платників, так для стягувачів. ПДВ, був запроваджений як альтернатива податку з обороту та податку з продажу.

Ми погоджуємося з Е.С. Братушкою та Є.В. Кононцем, які пропонують умовно в становленні податку на додану вартість в Україні виділити три етапи: з 1991 до 1997, з 1997 до 2011 і з 2011 до сьогодні [1]. Вказані етапи цілком відповідають основним законодавчим змінам в розвитку податку на додану вартість в нашій країні.

З метою дослідження історії становлення та розвитку вказаного податку в Україні вважаємо за необхідне визначити основні риси кожного етапу та проблемні моменти щодо порядку його нарахування і сплати.

Перший етап в Україні розпочався з введення в дію 1 січня 1992 року Закону «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991. Закон діяв лише до

червня 1993 року і був замінений декретом КМУ «Про податок на добавлену вартість» від 26 грудня 1992 року.

Основними рисами першого етапу, на нашу думку є:

- відсутність механізму бюджетної компенсації стійкого дебетового сальдо;
- відсутність правил інфляційної нейтральності;
- момент виникнення права на кредитування визначається за принципом обліку собівартості ПДВ, сплаченій у ціні товарних запасів, не зменшує податкових зобов'язань;
- податкове поле зруйновано численними пільгами в 1995 році при базовій ставці 20 %.

Декретом про ПДВ керувались майже 6 років. Хоча недоліків було чимало, проте декрет діяв. Було зрозуміло, що необхідно вносити зміни до вже існуючої системи.

Другий етап становлення податку на додану вартість розпочався із змін, які знайшли своє втілення в законопроекті прийнятому Верховною Радою України як Закон «Про податок на додану вартість» від 03.04.97 р. і введеному в дію з 1 жовтня 1997 року, до окремих статей якого згодом було внесено значну кількість поправок і змін.

Основні зміни які стали рисами другого етапу наступні:

- введено податковий облік, згідно з яким є обов'язковим для платників податку при здійсненні продажу товарів (робіт, послуг) надання податкової накладної;
- податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцю, копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг). Податкова накладна є звітним податковим документом, і одночасно розрахунковим документом, який повинен зберігатись протягом строку, передбаченого законодавством із сплати податків;
- при отриманні податкових накладних, платники заносять їх до книги

обліку придбання товарів, а при виписці - до книги обліку продажу товарів;

- на підставі даних книг обліку продажу та придбання товарів заповнюється податкова декларація по податку на додану вартість;

- встановлено єдину ставку податку, що становить 20 відсотків до бази оподаткування та додається до ціни товарів (робіт, послуг), за винятком операцій звільнених від оподаткування, та операцій до яких застосовуються нульова ставка;

- відбувалися часті законодавчі зміни – основний закон змінювався більше 50-ти разів;

- усі доходи від ПДВ спрямовуються до центрального (державного) бюджету.

Третій етап розвитку податку на додану вартість почався у 2011 році з об'єднання податкових норм в єдиному правовому документі - Податковому кодексі України [3] і триває до цього часу.

На сьогодні податок на додану вартість, як і будь-який інший податок, має свої недоліки і переваги.

Основним недоліком податку на додану вартість, як непрямого податку, є те, що він закладається в ціну товарів і тим самим підвищує її, що спричиняє недоступність деяких товарів, які оподатковуються малозабезпеченим верствам населення. Якщо аналізувати чинне законодавство можна виявити ще один істотний недолік - подвійне оподаткування. Такий факт має місце при оподаткуванні підакцизних товарів, коли в оподатковувану податком на додану вартість базу включається сума акцизного збору. Більше того, в Україні існує велика кількість місцевих податків і зборів, джерелом сплати яких є собівартість - одна із складових бази для нарахування податкового зобов'язання з податку на додану вартість. На нашу думку, держава в такий спосіб вирішує свої фіскальні інтереси, але одночасно порушуючи задекларовані нею ж принципи податкової політики. Тобто додана вартість з метою оподаткування має бути максимально очищена від інших непрямих податків і платежів.

Отже, дослідивши історію становлення податку на додану вартість в

Україні, бачимо, що ПДВ - це відносно молодий податок для нашої країни, який виник майже одночасно з народженням незалежної України. Впродовж більш ніж 24 років, змінювались декілька законів, які регламентували податок на додану вартість. Зараз положення щодо ПДВ зазначені у Податковому кодексі України, який вступив в силу в 2011 році.

У загальній системі податків і обов'язкових платежів податок на додану вартість посідає особливе місце. Цей податок, що охоплює найбільшу кількість суб'єктів господарювання, є одним з основних джерел наповнення державного бюджету України. Про те саме з ним пов'язано найбільша кількість порушень податкового законодавства. Однією з причин цього є складність податкового закону, постійне внесення змін і доповнень до чинних нормативних актів. Це пов'язано із нестабільністю економіки України та недосконалістю податкового законодавства.

Разом з тим, як свідчить вітчизняний досвід, практика нарахування і сплати податку неповною мірою відповідає вимогам ринкового середовища, що вимагає подальшого удосконалення механізму справляння податку на додану вартість відповідно до умов трансформації економіки в Україні.

Отже, на сьогодні питання нарахування та сплати податку на додану вартість залишаються відкритою та актуальною темою над якою необхідно працювати з метою подальшого вдосконалення та спрощення механізму справляння ПДВ та податкового адміністрування вказаного податку.

Список використаної літератури

1. Братушка Е.С. Генеза податку на додану вартість в Україні та світі / Е.С. Братушка, Є.В.Кононець [Електронний ресурс] // Ефективна економіка. – 2014. - № 4. - Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nauka.com.ua>
2. Бюджетна система: підручник / [А.Є. Буряченко, Л.П. Гладченко, С.Я. Кондратюк та ін.]; за наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. - К.: Центр учбової літератури; Тернопіль: Економічна думка, 2012.- 871с.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI зі змінами та

доповненнями. [Електронний ресурс]. - Режим доступу:
zakon.rada.gov.ua/go/2755-17.

*к.е.н., доцент Хома С.В.
доцент кафедри обліку і аудиту
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
khoma_iso@tvnet.if.ua*

ОПОДАТКУВАННЯ СУМНІВНОЇ ТА БЕЗНАДІЙНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Дебіторська заборгованість часто складає значну частку активів підприємства-кредитора і потребує особливої уваги в частині бухгалтерського і податкового обліку, а особливо тоді, коли існує загроза перетворення її на безнадійну. Трансформація дебіторської заборгованості в безнадійну значно впливає на бухгалтерський і податковий облік контрагентів.

Питанням обліку і оцінки дебіторської заборгованості присвячені праці В. Бабіч, А. Поддєрьогін, Г. Нашкерська, І.Боярко та інших. Проте недостатньо дослідженими залишилися аспекти практичного застосування порядку списання безнадійних боргів у контексті норм Податкового кодексу України. Зміни законодавства, що діють з нового року, спричинили нові правила обліку безнадійної заборгованості з метою податкових розрахунків, які потребують роз'яснення та уточнення.

Метою даної роботи є дослідити вплив операцій, пов'язаних зі списанням дебіторської заборгованості, на об'єкт оподаткування податком на прибуток в умовах чинного законодавства.

П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», виділяє такі види дебіторської заборгованості:

- *сумнівний борг* - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником;

- *безнадійна дебіторська заборгованість* - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Особливістю бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості є те, що у момент віднесення поточної заборгованості до сумнівної для дотримання принципу відповідності доходів і витрат підприємство визнає витрати операційної діяльності з одночасним створенням резерву сумнівних боргів. Щодо безнадійної дебіторської заборгованості, то така заборгованість виключається з балансу підприємства, оскільки не відповідає одному із критерію визнання активів, а саме – одержання економічних вигод від їх використання.

Списання безнадійної заборгованості може відобразитися двома шляхами:

- або за рахунок раніше створеного резерву (нарахування якого було відображено у складі витрат періоду);

- або включити безпосередньо до витрат періоду, якщо підприємство не здійснювало нарахування резерву сумнівних боргів, або величину резерву було недостатньо.

Таким чином, у бухгалтерському обліку безнадійна заборгованість є витратами підприємства або у момент визнання поточної заборгованості сумнівною, або у момент визнання поточної (сумнівної) заборгованості безнадійною, якщо резерву сумнівних боргів не було створено (чи вартість заборгованості перевищує розмір резерву).

Проаналізуємо вимоги податкового законодавства. Не будемо детально зупинятися на критеріях визнання заборгованості безнадійною, передбачених Податковим кодексом України (надалі ПКУ). Зазначимо, що однією з таких підстав є період утримання заборгованості за зобов'язаннями, що перевищує строк позовної давності.

Розглянемо порядок відображення заборгованості у податковому обліку. Передусім зазначимо, що об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до

оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу.

Згідно з податковим законодавством фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, а також збільшується на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів. Крім того, фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Таким чином, можна зробити висновок, що списання заборгованості, яка відповідає ознакам безнадійної відповідно до вимог чинного податкового законодавства, не враховується у формуванні об'єкта оподаткування податком на прибуток, тобто не може бути визнана у витратах у будь-якому випадку. Адже в періоді нарахування резерву витрати на його створення виключатимуться зі складу витрат для визначення фінансового результату до оподаткування (він збільшуватиметься), а в періоді списання безнадійної заборгованості за рахунок резерву витрати взагалі не формуватимуться, оскільки рахунки 9-го класу в даному випадку не використовуватимуться.

Для порівняння нагадаємо вимоги податкового законодавства, що діяли до 1 січня 2015 року. Загальним правилом було віднесення до податкових витрат списання безнадійної дебіторської заборгованості, яка мала одну з ознак, зазначених у ПКУ. Основним критерієм було закінчення строку позовної давності. Слід зазначити, до закінчення строку позовної давності дебіторську заборгованість можна було включити до витрат тільки за умови документального підтвердження неможливості погашення боргу контрагентом

(у вигляді рішення суду про визнання юридичної особи банкрутом або підтвердження ліквідації боржника, підтвердження обставин непереборної сили, стихійного лиха тощо).

Порівнюючи вимоги діючого податкового законодавства з правилами визнання податкових витрат, що втратили чинність, можна стверджувати про неправомірність чинних правил списання безнадійної дебіторської заборгованості, діючий порядок оподаткування сумнівної дебіторської заборгованості є невмотивованим.

З урахуванням цього, вважаємо, що дебіторську заборгованість, яка відповідає ознакам безнадійної (а значить, підлягає списанню) відповідно до вимог, зазначених у Податковому кодексі, доцільно враховувати при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток.

На нашу думку, при веденні податкового обліку поточної дебіторської заборгованості слід дотримуватися таких правил:

- фінансовий результат до оподаткування необхідно збільшувати на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- фінансовий результат до оподаткування необхідно зменшувати на суму фактичного використання резерву сумнівних боргів для відшкодування вартості списаної безнадійної дебіторської заборгованості та розмір безнадійного боргу понад величину резерву.

Таким чином, поточна дебіторська заборгованість буде враховуватися у формуванні об'єкта оподаткування податком на прибуток, а значить буде визнана у витратах, у тому періоді, в якому буде відповідати ознакам безнадійної відповідно до вимог чинного податкового законодавства, тобто у періоді використання резерву сумнівних боргів.

Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» від 8.10.1999 р., № 237 - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.

к.е.н. Хоменко Г.Ю.

асистент кафедри обліку і аудиту

Житомирський державний технологічний університет

E-mail: anna.jakovets@mail.ru

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВЕНЧУРНОГО ФІНАНСУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Венчурне фінансування є досить відомим у всьому світі джерелом фінансування інноваційної діяльності, яке у порівнянні з традиційними формами фінансування пов'язане з високим або відносно високим ступенем ризику та прибутковістю вище середнього рівня. Венчурний капітал переважно орієнтується на інноваційні підприємства та використовується інвесторами для здійснення фінансування нових, зростаючих підприємств, що орієнтовані на розробку та виробництво наукомістких продуктів.

Варто зазначити, що Українська асоціація венчурного капіталу та прямих інвестицій (UVCA) стала членом Європейської асоціації прямих інвестицій і венчурного капіталу (EVCA), у неї на меті залучити в країну \$40 млрд. інвестицій до 2020 року [2]. Тому виникає необхідність розробки нових організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку венчурного фінансування як основи інформаційного забезпечення на новому якісному рівні управління діяльністю інноваційних підприємств, оскільки недостатньо врегульованими залишаються питання організації, методики облік та відображення у звітності підприємства операцій, пов'язаних з венчурним фінансуванням.

Проблеми обліково-аналітичного забезпечення венчурного фінансування, а також перспективи його впровадження в Україні досліджували вітчизняні та зарубіжні вчені, такі як: О.В. Бабінська, М.І. Бондар, Г.М. Білецька, І.В. Брикова, В.О. Варфоломєєва, О.М. Денисенко, О.П. Денисенко, Я.Д. Крупка, О.Є. Кузьмін, С.Ф. Легенчук, О.В. Мартякова, С.З. Мошенський, А.І. Нікконен, В.П. Онищенко, О.В. Орлюк, О.М. Петрук, Н.І. Редіна, К.С. Саєнко, І.В. Тарасенко, І.В. Трикоз, А.В. Череп, О.В. Усатенко, А. Шевцов, О.В. Школьна та інші.

На сьогоднішній момент розвиток венчурного фінансування та прямого інвестування в Україні є одним із пріоритетних напрямів державної політики у сфері інновацій і є необхідною умовою активізації інноваційної діяльності, а також сприяє підвищенню конкурентоспроможності вітчизняної економіки. В цілому, принцип венчурного фінансування передбачає вбудований механізм відбору інноваційних проектів, тобто такі проекти на ранній стадії отримують оцінку щодо своєї перспективності на ринку.

Венчурний капітал, на базі якого виникає інноваційний бізнес, стає потужним ринковим механізмом, який дозволяє централізувати вільні грошові засоби, з'єднати їх з масою нагромаджених наукових відкриттів, комерціалізувати їх за допомогою суб'єктів господарської діяльності. Саме завдяки венчурному капіталу, в США, починаючи з 1982 року, щорічно виникало 600-800 тис. нових фірм, а загалом їх з'явилося понад 23 млн., що збільшило зайнятість робочих на 87 млн. чоловік. Це значно перевищило скорочення за той же час 40 млн. чоловік, зайнятих в структурі великих компаній. До 80 % великих корпорацій, що входили до 100 провідних, втратили позиції, а деякі перестали існувати [1, с. 13].

Перспективи розвитку венчурного бізнесу в Україні та світі будуть залежати не лише від наявності в країні новітніх технологій та вільних фінансових ресурсів, але й від стану бухгалтерського обліку в частині відображення операцій з венчурними інвестиціями та їх оцінки стану і ефективності використання на інноваційному підприємстві. На даному етапі

розвитку економіки з врахуванням існуючих напрацювань вітчизняних науковців актуальними на сьогодні є вирішення проблемних питань, що пов'язані саме з відображенням венчурного фінансування в системі бухгалтерського обліку підприємства-реципієнта з метою надання достовірної інформації венчурним інвесторам про ефективність використання венчурного фінансування та обґрунтування необхідності подальшого залучення такого фінансування для інноваційних підприємств. Адже венчурний інвестор, який вкладаючи кошти в розвиток інноваційного підприємства, має на меті в довгостроковій перспективі отримати високі надприбутки, а також зменшити і без того високі ризики такого фінансування діяльності інноваційних проектів.

На основі виявлених особливостей венчурного фінансування та обґрунтуванні його форм (облігації, конвертовані облігації, конвертовані привілейовані акції, привілейовані акції, звичайні акції, інші вкладення (кошти фізичних та юридичних осіб)) побудовано комплексний методичний підхід до бухгалтерського обліку венчурного фінансування на основі розробки концептуальної схеми бухгалтерського обліку венчурного фінансування інноваційних підприємств, яка включає наступні етапи:

1) визначення етапів венчурного фінансування інноваційного підприємства (стартовий етап: етап раннього росту; етап розширеного фінансування);

2) визначення об'єктів бухгалтерського обліку – форми венчурного фінансування;

3) рахунки бухгалтерського обліку;

4) формування вартості венчурного фінансування;

5) відображення операцій відповідно до розроблених Методичних рекомендацій щодо обліку венчурного фінансування інноваційного підприємства;

б) система звітності щодо відображення інформації про венчурне фінансування (в частині внесення змін до діючої фінансової звітності та розробки внутрішньої управлінської звітності) (рис. 1).

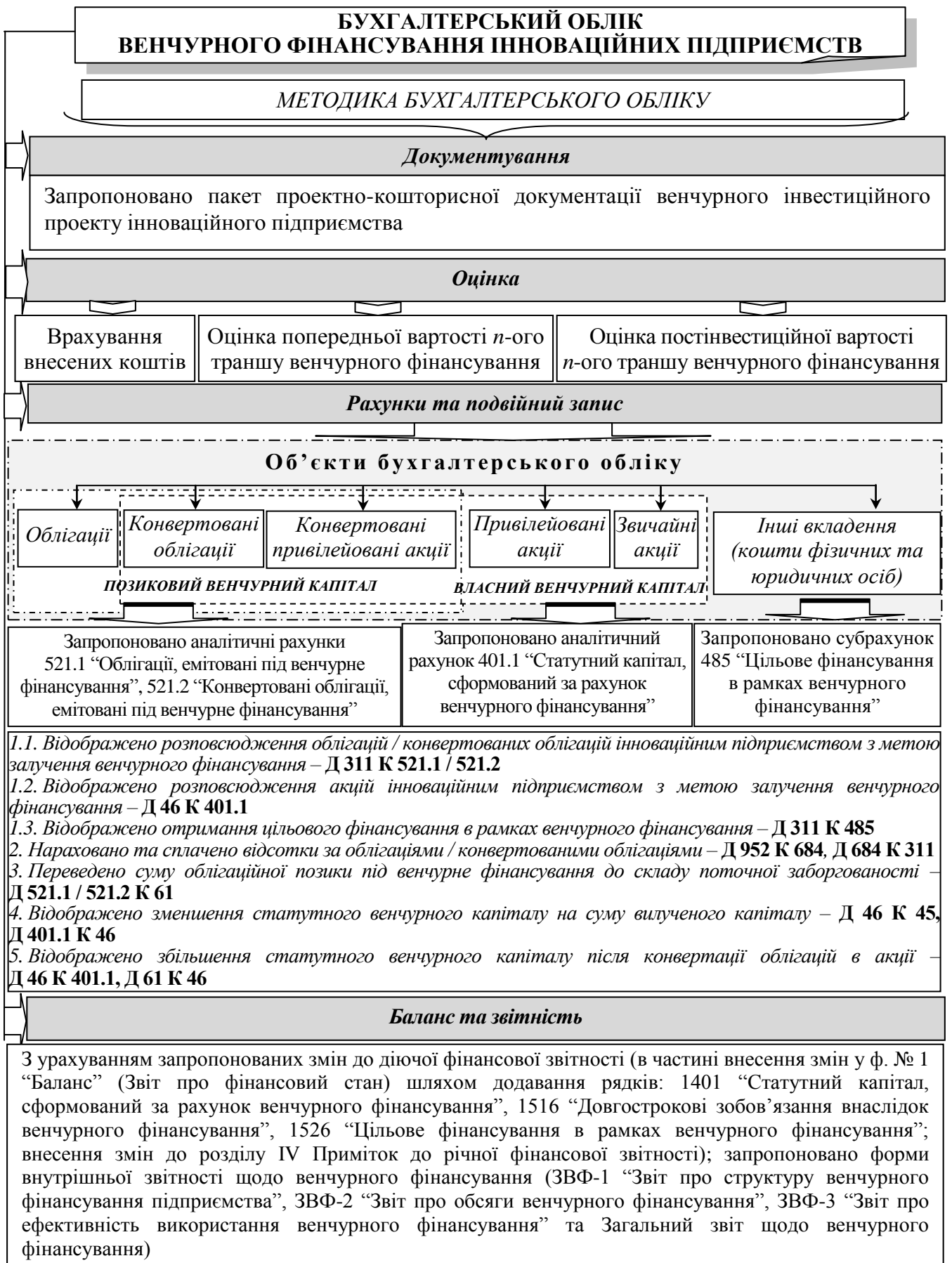


Рис. 1. Концептуальна схема бухгалтерського обліку венчурного фінансування інноваційних підприємств

Запропоновані розробки дозволяють уточнити порядок облікового відображення венчурного фінансування та сприяють формуванню своєчасної і достовірної бухгалтерської інформації щодо обсягів залученого венчурного фінансування, ефективності його використання та необхідності залучення додаткового фінансування у венчурних інвесторів.

Список використаної літератури

1. Кириленко В. Венчурні інвестиційні фонди України: сутність та перспективи розвитку / В. Кириленко // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль, 2009. – № 1. – 223 с. – С. 7-19.
2. Українському ринку венчурних інвестицій прогнозують стрімкий ріст [Електронний ресурс] / За даними сайту УКРБІЗНЕС. – Режим доступу до статті: <http://news.ub.ua/24626-ukrayinskomu-rinku-venchurnih-investiciy-prognozuyut-strimkiy-rist.html>

д.е.н, професор Хомин П.Я.

професор кафедри обліку й аудиту

Тернопільський НТУ імені Івана Пулюя

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НА ТЛІ МЕТОДОЛОГІЧНИХ ПРОБЛЕМ

Загалом, коли підходити до бухгалтерського обліку як мистецтва ведення записів у синтетичних чи аналітичних реєстрах, то ніяких особливих проблем немає, бо кожен знає їхню методику, яка в теорії сформульована у вигляді постулатів “а’жур” (день у день) та альфи і омеги, чи простіше “від балансу до балансу”, введених у науковий обіг Йоганом Фрідріхом Шером (1846-1920).

Проте стосовно його методології на думку відразу спадають слова нобелівського лауреата М. Блауга, що сучасна теорія вкрита рубцями учорашніх проблем, цілком співзвучні з бухгалтерським обліком. Бо вони

відомі з часів Луки Пачіолі й подібно до колообігу води в природі на певному етапі випаровуються з його теорії¹, перетворюючись у хмарки туманних згадок, однак через деякий час ллються на неї, наче несподівана злива, застаючи зненацька подорожніх, які забули про необхідність застатися парасолькою.

Саме така алегорія напрошується, приміром, щодо капіталу, який визнаний у світі ядром облікової системи, але донині є *terra incognita* не тільки у вітчизняній, але й світовій теорії. Причому не винятково обліковій, а передусім економічній загалом, і повернений в результаті реформування бухгалтерського обліку, став проблемою-несподіванкою, адже навіть на рівні дефініції вона не сформульована, не дивлячись, що фігурує вже у знаменитій праці Луки Пачіолі.

Така живучість проблематики бухгалтерського обліку в немалій мірі зумовлена двома видами причин: перший породжений снобізмом учених-теоретиків, котрі подібно до саркастичного зауваження Ч. Хорнгрена, вважають нібито "наука – все, що викладається у вузі, або, навпаки, все, що викладається у вузі – наука", притримуючись помилкової, на наш погляд, вимоги Р. Чамберса й А. Дженнінгса "про необхідність побудови теорії бухгалтерського обліку, яка витікає з логічних постулатів і через це принципово не пов'язаної з практикою та її звичаями" [1, с.373], можливо й підсвідомо, бо навряд чи всі вони чули про таких американських авторів.

Другий вид причин витікає з ігнорування афоризму І. Канта: "Теорія без практики мертва, практика без теорії сліпа", відтак точнісінько згідно з ним те, що "видається нині за теорію бухгалтерського обліку, являє собою або непотрібну схоластику ..., або азбучні істини ..., у той час, як глибинні ідеї, постулати й парадокси, котрі лежать в основі теорії, не розглядаються зовсім, перетворюючи курс теорії в курс без теорії" [2, с.4-5].

¹ Відомо бо, що в радянські часи категорія капіталу була викреслена з теорії "соціалістичного" бухгалтерського обліку, а в період т. зв. "перебудови", цілком у відповідності з принципом колообігу за законами фізики, повернулася в облікову теорію.

Відтак статус-кво наступний: ”Теоретик зневажає практика за те, що він не розуміє його, увінчаного дипломами метра. Зневажаючи теоретиків, кожний практик-бухгалтер створює свою методологію”, отож, ”як доволі в’їдливо зауважив Болдуїнг, бухгалтери перетворили облікові процедури в сакральні ритуали” [1, с. 385] – досить навести перед будь-якою аудиторією кореспонденцію рахунків дебет 98 ”Податок на прибуток”, кредит 79 ”Фінансові результати”, аби впевнитися, що виникає ситуація, подібна до описаної польським письменником Б. Прусом у романі ”Фараон” із затемненням сонця. Власне такий розрив між теорією і практикою є головною проблемою бухгалтерського обліку, якщо розглядати його в цілому.

Та подібно до того, як художнику – зауважував Н. Макіавелі у своєму творі ”Государ”, – коли він малює пейзаж, треба спуститися в долину, аби охопити поглядом пагорби і гори, та піднятися на гору, щоби охопити поглядом долину, стосовно проблем бухгалтерського обліку також не можна обійтися спостереженням із однієї точки, а тому доводиться розглядати їх не тільки синтезовано, так би мовити одним гірським масивом, але й підходячи зблизька до окремих кам’яних брил.

Тим паче, що ще нікому не вдалося довести до завершення будь-яку з проблем бухгалтерського обліку, бо для цього в однієї людини не вистачить ні сили, ні життя. Ото й кожному з допитливих дослідників, насамперед молодих, які тільки-но ступають на кам’янистий, а нерідко й тернистий шлях науки, не бракне матеріалу з проблематики бухгалтерського обліку, аби оригінальними дослідженнями за цією тематикою поповнити скарбницю його теорії та практики.

Головне, аби при цьому формулювати власні міркування, хай навіть і помилкові, але в жодному разі не видавати за них чужі, можливо безспірні, що стало в останні роки пандемією, оскільки такий шлях ніколи не приведе до вирішення проблем бухгалтерського обліку, а лише посилюватиме їхню консервацію, зрештою й мислення тих, хто вдається до компіляцій і плагіату.

На жаль, не зважаючи на наявність у кожній статті постановки проблеми, аналізу публікацій, в яких започатковано її вирішення, ”обґрунтованих” висновків, які поглиблюють теорію й практику, позаяк після штампа ”значний внесок у формування теоретичних основ дослідження та розвиток методологічних підходів ... зробили такі вчені”, обов’язково зазначається сакраментальне ”проте чимало наукових праць торкаються лише дослідження певних складових окресленої проблеми”, мовляв, ми вже точно не з їхнього числа, отож розпотрошимо цю проблему до найменшого гвинтика. Ба більше, вже навіть у кандидатських дисертаціях фігурує рубрика ”вперше”, в якій наводиться не менш як один постулат, до того нібито незнаний.

Та oprіч десятка-півтора прізвищ знаних і незнаних авторів, у публікаціях яких так чи інакше присутні ключові слова, обрані в якості складових назви чергової публікації наступних претендентів на ”розвиток методологічних підходів”, ніколи не конкретизується, в чому саме полягає цей ”значний внесок”. В кінцевому підсумку так само немає жодних фактів, що підтверджували би власний вклад у вирішення ”дослідження певних складових окресленої проблеми”, не дивлячись на копії прикладених довідок про впровадження ”висновків і рекомендацій виробництву”. З чого пригадується сакраментальна максима: коли факти цьому суперечать, тим гірше для фактів.

Що є наслідком вилучення аналізу з бухгалтерського обліку, хоча О. Рудановський писав: ”Усякий практичний облік як за формою, так і за змістом є обліковим аналізом” [1, с. 492]. Та найгірше, що цих ”лекал радянського синдрому начотництва й профанації” [3, с. 76] ніяк не вдається позбутися й замість повернення аналізу на ”круги своя”, далі маємо глибокодумні розмірковування про недоліки інформаційного забезпечення менеджменту й відстоювання бешамелю² під назвою ”управлінський облік” чи то пак ””контролінг”, який ніяк не можуть конкретизувати десятки, а мо’ й сотні тих,

² Соус із суміші яєць, молока і борошна.

хто фігурує в кліше штампа ”значний внесок у формування теоретичних основ дослідження та розвиток методологічних підходів зробили ...”.

І це при тому, що менеджери справді потребують інформації, яка могла би стати основою для прийняття рішень, але не таких, які побутують нині, а інноваційних. Отож замість болісного висотування з пальців, чим заповнити рубрику *вперше* в ”новизні” дисертацій із бухгалтерського обліку, треба перш за все достеменно дослідити добре забуті старі проблеми бухгалтерського обліку: глядь, надібаємо не ефемерії, що є наслідком поганого знання іноземних мов, чи навіть умисних рекламних трюків перекладачів, а справжні, на вирішення яких чекають практики.

Список використаної літератури

1. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
2. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учёта / Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
3. Шаров О. Політична економія як дзеркало сучасної [р]еволюції /Олександр Шаров // Економічна теорія, 2015. – № 4. – С. 71-81.

Худик А.Г.

студент 3 курса

к.э.н., доцент Горбач Н.Ф.

доцент кафедры бухгалтерского учета,

анализа и аудита в АПК и транспорте

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: aalinchiks96@mail.ru

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УЧЕТА И АНАЛИЗА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И МСФО

Учёт расчётов является неотъемлемой частью деятельности любого субъекта хозяйствования. В каждой организации ведется учёт расчётов, в том числе с разными дебиторами и кредиторами.

Правильные и своевременные расчёты имеют большое значение для предприятия. Особая роль отводится управлению дебиторской и кредиторской задолженности, что входит в обязанности аппарата бухгалтерии и финансовой службы.

В словаре финансовых терминов дано следующее определение понятию «дебиторская задолженность» — это «сумма долгов, причитающихся предприятию, организации или учреждению от юридических или физических лиц в итоге хозяйственных взаимоотношений с ними. По экономическому содержанию дебиторская задолженность является задолженностью покупателей за отгруженные товары и сданные работы, неоплаченные в срок, а также за товары, документы по которым не переданы в банк на инкассо в обеспечение ссуд; превышение задолженности рабочих и служащих по ссудам, полученным на индивидуальное жилищное строительство или на приобретение товаров в кредит, над банковскими ссудами, выданными на эти цели» [1].

Для предприятия очень важно не допустить необоснованного увеличения

дебиторов и суммы их долгов, избегать дебиторской задолженности с высокой степенью риска, вовремя выставлять платёжные счета, следить за сроками их оплаты и своевременно принимать меры по истребованию просроченной задолженности.

Для того чтобы в полной мере и степени изучить сущность расчётов необходимо рассмотреть нормативно-правовое обеспечение бухгалтерского учёта расчётов с дебиторами и кредиторами; рассмотреть особенности синтетического и аналитического учёта расчётов предприятия с разными контрагентами; изучить порядок отражения информации о состоянии расчётов в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основной целью изучения дебиторской задолженности является определение реальной стоимости дебиторской задолженности в условиях меняющейся покупательной способности денежных средств.

Однако в Республике Беларусь выделяют ещё некоторые цели при анализе дебиторской задолженности:

- оценка платежной дисциплины покупателей и заказчиков;
- анализ рисков дебиторской задолженности и вероятности возврата средств;
- выявление в составе дебиторской задолженности обязательств, маловероятных для взыскания;
- разработка политики кредитования покупателей, направленной на ускорение расчётов и снижение риска неплатежей.

В Республике Беларусь дебиторская задолженность должна быть классифицирована в зависимости от сроков погашения на краткосрочную (к погашению в течение 12 месяцев с отчетной даты или нормального операционного цикла) и долгосрочную (к погашению в течение срока, превышающего 12 месяцев, или нормального операционного цикла). Данная норма не противоречит МСФО, в частности IAS 1 «Представление финансовой отчетности» [2].

Однако в Республике Беларусь в настоящее время отсутствует деление

задолженности на торговую и прочую дебиторскую задолженность (следует также отметить, что в Республике Беларусь отсутствует такой нормативный документ как Торговый кодекс в отличие, например, от стран Европы).

Еще одной отличительной чертой составления бухгалтерской (финансовой) отчетности по МСФО в части отражение дебиторской задолженности является не включение в ее состав выданных авансов (авансы выданные (полученные) должны отражаться отдельной строкой). В Республике Беларусь такая норма пока не предусмотрена.

На основании данных бухгалтерского баланса ОАО «Бобруйский мясокомбинат» за 2013-2015 гг. была изучена динамика краткосрочной дебиторской задолженности предприятия (таблица 1). За исследуемый период долгосрочная дебиторская задолженность в ОАО «Бобруйский мясокомбинат» отсутствует.

Таблица 1

Динамика краткосрочной дебиторской задолженности ОАО «Бобруйский мясокомбинат» за 2013-2015 годы

Показатели	Фактически по			Изменение, (+, -)
	состоянию на 31 декабря			
	2013 года	2014 года	2015 года	
Краткосрочная дебиторская задолженность, млн руб.	96 343	76 540	60 476	-35 867
Доля дебиторской задолженности в краткосрочных активах организации, %	60,34	60,33	57,54	-2,80

Как видно из таблицы 1, сумма дебиторской задолженности не постоянна и с каждым годом уменьшается. При этом наибольшая ее сумма наблюдается в 2013 году, что составляет 96 343 млн руб. Причем в 2013 и 2014 годах наблюдается и наибольший удельный вес дебиторской задолженности (60,34 %

и 60,33 % соответственно). Наименьшая сумма дебиторской задолженности за анализируемый период была в 2015 году и составляла 60 476 млн руб., а удельный вес составлял 57,54 %. Причем тот факт, что дебиторская задолженность составляет практически половину стоимости краткосрочных активов не является положительным для организации, т. к. всегда существует риск невозврата данных сумм.

Состав и структуру дебиторской задолженности анализируют, как правило, в разрезе поставщиков, покупателей, работников, учредителей, а также выделяют сумму просроченной дебиторской задолженности при её наличии.

Анализ состава и структуры дебиторской задолженности ОАО «Бобруйский мясокомбинат» проведен на основании данных государственной статистической отчетности формы 12-ф (расчёты) «Отчёт о состоянии расчётов» (таблицы 2, 3). В данной форме отчетности суммы дебиторской задолженности представляются в более подробном виде с разбивкой на отдельные виды. Это делает возможным проведение более подробного анализа дебиторской задолженности, что нельзя сделать по данным бухгалтерского баланса, в котором сумма дебиторской задолженности представлена одной строкой.

Таблица 2

Анализ состава дебиторской задолженности ОАО «Бобруйский мясокомбинат» в разрезе стран за 2013-2015 годы

Показатели	Фактически по			Изменение, (+, -)
	состоянию на 31 декабря			
	2013 года	2014 года	2015 года	
Дебиторская задолженность, млн р., в том числе	96 343	76 540	60 476	-35 867
Беларусь	45 115	39 524	32 777	-12 338
Россия	29 042	37 000	27 699	-1 343
Другие страны	22 186	16	—	-22 186

Из таблицы 2 видно, что наибольший удельный вес в дебиторской задолженности занимает задолженность контрагентов из России, причем наибольший удельный вес наблюдался в 2014 году (48,43 %), а наименьший – в 2013 году (30,14 %). Дебиторская задолженность контрагентов из России периодически сокращается, и соответственно то увеличивается, то уменьшается на незначительную величину доля дебиторской задолженности контрагентов из Беларуси. Данный факт связан с расширением деятельности ОАО «Бобруйский мясокомбинат» и все большей ориентацией на внутренний рынок. Однако основным контрагентом является Россия.

Таблица 3

Состав дебиторской задолженности ОАО «Бобруйский мясокомбинат» за 2013-2015 год, млн руб.

Показатели	Фактически по состоянию на 31 декабря					
	2013 года		2014 года		2015 года	
	Всего	в т.ч. просроченная	Всего	в т.ч. просроченная	Всего	в т.ч. просроченная
Дебиторская задолженность	96 343	16 108	76 540	28 128	60 476	42 635
Из неё задолженность покупателей за товары, работы, услуги	85 472	16 108	70 704	28 128	60 304	42 632
Прочая	1 120	—	5 536	—	172	3

Исходя из таблицы 3 заметно, что наибольший удельный вес в общей сумме дебиторской задолженности составляет задолженность покупателей за товары, работы, услуги: 92,38% в 2014 году и 99,7% в 2015 году. Удельный вес просроченной дебиторской задолженности в общей сумме дебиторской

задолженности в 2014 и 2015 году составляет 36,75% и 70,5% соответственно. В 2015 году значительно увеличилась сумма дебиторской задолженности, в том числе увеличилась и сумма просроченной дебиторской задолженности в абсолютном выражении и в относительном выражении, что является отрицательным фактором для организации, т. к. наличие сумм просроченной дебиторской задолженности может привести к возникновению безнадежных долгов, что ухудшит финансовые результаты организации.

Согласно главе 6 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 102 от 30.09.2011 г. субъекты хозяйствования имеют право создавать на конец отчетного периода резервы по сомнительным долгам, периодичность и способы создания которых закрепить в своей учетной политике [3].

В Республике Беларусь величина резервов по сомнительным долгам определяется одним из следующих способов, которые не противоречат МСФО:

1) по каждому дебитору на основе анализа платежеспособности дебитора, возможности погашения им задолженности полностью или частично и других факторов;

2) по группам дебиторской задолженности на основе ее распределения по срокам непогашения по данным инвентаризации; для каждой группы устанавливается коэффициент сомнительной задолженности группы исходя из информации, имеющейся за предыдущий период, который не должен превышать пяти лет.

Сумма резервов по сомнительным долгам для каждой группы дебиторской задолженности определяется путем умножения коэффициента сомнительной задолженности группы на сумму дебиторской задолженности соответствующей группы на конец отчетного периода.

3) по всей сумме дебиторской задолженности на основе выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за отчетный период и коэффициента сомнительной задолженности.

Коэффициент сомнительной задолженности определяется как отношение общей суммы признанной безнадежной к получению дебиторской задолженности, списанной со счетов учета расчетов, за предыдущий период, который не должен превышать пяти лет, к общей сумме выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за соответствующий период.

Сумма резервов по сомнительным долгам, относимая на расходы отчетного периода, определяется путем умножения коэффициента сомнительной задолженности на сумму выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за отчетный период.

Вышеуказанные способы создания резерва по сомнительным долгам (резерва под обесценение дебиторской задолженности) не противоречат МСФО, но в Республике Беларусь сочетание разных методов одновременно на практике не применяется в отличие от других стран.

Следует отметить, что в Республике Беларусь дебиторская задолженность оценивается по стоимости сделки, т.е. справедливой стоимости. Однако, основываясь на IAS 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», после первоначального признания дебиторская задолженность должна быть оценена по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной процентной ставки, с помощью которой осуществляется дисконтирование и производится расчет ожидаемых в будущем денежных выплат от дебиторов [4].

Метод эффективной процентной ставки предполагает расчет амортизированной стоимости дебиторской задолженности и процентного дохода (расхода) в течение исследуемого периода.

Амортизированная стоимость дебиторской задолженности определяется по формуле:

$$\text{Амортизированная стоимость} = \frac{\text{Номинальное значение задолженности}}{(1 + r)^{(t/365)}},$$

где r — процентная ставка (ставка дисконта);

t — период между возникновением и погашением задолженности.

В МСФО предусмотрены различные способы выбора процентной ставки. В статье будет использована ставка рефинансирования, утвержденная Национальным банком Республики Беларусь 01.04.2016 г. в размере 24%.

По состоянию на 31 декабря 2015 г. дебиторская задолженность покупателя по одному из заключенных договоров с ОАО «Бобруйский мясокомбинат» составляет 136 млн руб. Срок взыскания данной задолженности наступает 28 августа 2016 г.

Основываясь на формуле указанной выше, амортизированная стоимость дебиторской задолженности будет равна:

$$\frac{136}{(1 + 0,24)^{(241/365)}} = 117,76 \text{ млн руб.}$$

Таким образом, сумма дисконта составляет 18,24 (136-117,76) млн руб. и должна быть включена в качестве затрат на создание резерва под обесценение дебиторской задолженности.

Следует отметить, что при учете дебиторской задолженности особое внимание необходимо уделить анализу оборачиваемости и факторам, которые влияют на сроки и полноту ее погашения. Для этого аналитический учет необходимо вести в разрезе контрагентов с целью определения их платежеспособности. Это позволит выбрать оптимальные условия работы и предусмотреть их при заключении договоров.

Список использованной литературы

1. Толковый словарь финансовых терминов/[Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.dogma.by>. — Дата доступа: 20.03.2016.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» / [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ru/2015/ias1.pdf>. — Дата доступа: 20.03.2016.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, от 30 сент. 2011 г., № 102: в ред. постановления

М-ва финансов Респ. Беларусь от 31.12.2013, № 96 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2016. — Дата доступа: 24.03.2016.

4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» / [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ru/2015/ias39.pdf>. — Дата доступа: 20.03.2016.

Худик А.Г.

студент 3 курса

к.э.н., доцент Смолякова О.М.

заместитель декана учетно-экономического факультета

Белорусский государственный экономический университет

E-mail: aalinchiks96@mail.ru

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ АНАЛИЗА ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ АПК

Хозяйственная деятельность любого предприятия неразрывно связана с движением денежных средств. Денежные средства являются наиболее ограниченным ресурсом при рыночных методах хозяйствования, и успех предприятия во многом определяется способностью руководителей рационально распределять и использовать деньги. Денежные средства обслуживают практически все аспекты операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. При этом постоянные денежные средства в одной сфере сопровождается расходом их в другой. Таким образом, можно вывести определение денежных потоков – совокупность поступлений и выплат денежных средств, обусловленных хозяйственной деятельностью предприятия, распределённых по времени и сгруппированных по однородным признакам[1]. Приток денежных средств осуществляется за счёт выручки от продажи готовой

продукции, увеличения уставного капитала, полученных кредитов и займов, целевого финансирования и поступлений и т.д., а отток денежной наличности возникает вследствие покрытия текущих затрат, инвестиционных расходов, платежей в бюджетные и внебюджетные фонды и т.д. Таким образом, можно вывести определение чистого денежного потока: Чистый поток денежных средств – разница между поступлениями и отчислениями денежных средств [2].

Чистый денежный поток нельзя отождествлять с прибылью. Принципиальные различия между суммой полученной прибыли и величиной денежных средств заключается в следующем. Прибыль выражает чистый доход, полученный предприятием за определённое время (месяц, квартал, год), что не совпадает с реальным поступлением денежных средств. Она признаётся после совершения продажи, а не после поступления денежных средств. Однако при высоких показателях прибыли, возможно, что предприятие будет неплатежеспособным. Прибыль выражает прирост авансированной стоимости, что характеризует эффективность управления предприятием. Но наличие прибыли не означает присутствия у предприятия свободных денежных средств, доступных для расходования. Помимо показателя прибыли в отечественной практике анализа широкое применение получили такие показатели как затраты на 1 рубль готовой продукции, темп прироста объёмов продаж, оборачиваемость капитала, рентабельность капитала, рентабельность производства, и т.д. Все эти показатели, безусловно, характеризуют эффективность функционирования предприятия, однако денежные потоки выражают движение всех денежных средств, которые не учитываются при расчёте прибыли: капитальные вложения, налоги, штрафы, долговые выплаты кредиторам, заёмные и авансированные средства.

Денежный поток, создаваемый основной деятельностью компании, перетекает в сферу инвестиционной деятельности, где может использоваться для модернизации производства или других инвестиций, приносящих доход. Но этот же поток может перетечь и в сферу финансовой деятельности, где будет использован, например, для погашения кредитов. Поэтому анализ денежных

потоков рассматривается как раздел анализа платёжеспособности организации, а также как основное направление совершенствования финансовой устойчивости.

Для исследования денежных потоков применяются два метода: прямой (основан на изучении денежных средств по счетам организации, т.е. анализируются денежные потоки по их основным видам: выручки от реализации, выплаты заработной платы, закупка сырья и т.д.) и косвенный (базируется на принципах анализа финансовых ресурсов: он позволяет увязать данные бухгалтерского баланса, отчёта о движении денежных средств и отчёта о прибылях и убытках).

Анализ потока денежных средств осуществляется по трём направлениям: основная, инвестиционная и финансовая. В данной работе мы рассмотрим методику анализа денежного потока от основной деятельности на примере предприятия ОАО «Бобруйский мясокомбинат». Основная деятельность является главным источником прибыли, она должна выступать и основным источником денежных средств. Для осуществления анализа нам необходима информация, содержащаяся в приложении к бухгалтерскому балансу №4 «Отчёт о движении денежных средств» и приложения 2 № «Отчёт о прибылях и убытках». Используется также оперативная информация о наличии и движении денежных средств, учитываемых на счетах 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета».

Основными каналами притока денежных средств по основной деятельности являются выручка от реализации, получение авансов от заказчиков, доходы от операций с иностранной валютой, прочие поступления. Данные для оценки динамики движения денежных средств по основной деятельности предоставлены в таблице 1.

Согласно данным таблицы 1, абсолютный прирост чистого денежного потока от основной деятельности составляет 59 766 млн.руб, что на первый взгляд может свидетельствовать о положительной динамике платёжеспособности ОАО «Бобруйский мясокомбинат».

Таблица 1

Движение денежных средств по основной деятельности, млн.руб

Показатели	2013 год	2014 год	Абсолютный прирост (+/-)	Темп роста, %
<i>Поступление денежных средств</i>				
Выручка от реализации продукции	499 679	414 099	- 85 580	82,87
Прочие поступления	38 433	69 806	31 373	181,63
<i>Приток денежных средств</i>	<i>538 112</i>	<i>483 905</i>	<i>-54 207</i>	
<i>Использование денежных средств</i>				
Приобретение запасов, работ, услуг	409 374	292 726	-116 648	71,5
Выплата заработной платы	40 308	45 819	5 511	113,67
Расчёты с бюджетом по налогам	21 742	17 905	-3 837	82,35
Прочие выплаты	61 268	62 269	1001	101,6
<i>Отток денежных средств</i>	<i>532 692</i>	<i>418 719</i>	<i>-113 973</i>	
Чистый поток денежных средств по основной деятельности	5 420	65 186	59 766	1202,7

Однако если взглянуть на абсолютный прирост положительного и отрицательного денежного потока, то мы увидим, что движение денежных средств значительно замедлилось. Зачастую это связано именно с недостатком положительного денежного потока. Это свидетельствует о том, что организация не обладает достаточным количеством денежных средств для текущих расходов и платежей.

Для более детального анализа необходимо рассмотреть влияние каждого показателя на чистый денежный поток от основной деятельности, рассчитанный прямым методом, способом цепных подстановок (таблица 2, 3).

Как видно из таблицы 3, значительное уменьшение чистого денежного потока произошло вследствие сокращения поступлений денежных средств от реализации продукции на сумму более 85 млрд. рублей. Как следствие, предприятие было вынуждено сократить расходы по приобретению запасов, работ и услуг. Таким образом, эти данные еще раз подтверждают сказанное выше: наличие общей положительной тенденции увеличения суммы чистого денежного потока не всегда свидетельствует о высокой платежеспособности предприятия и росте его деловой активности.

Таблица 2

Расчет показателей чистого денежного потока, млн.руб

Показатели		Чистый денежный поток средств по основной деятельности						
		2013	Усл 1	Усл 2	Усл 3	Усл 4	Усл 5	2014
<i>Поступление денежных средств</i>								
Выручка от реализации услуг	2013	+						
	2014		+	+	+	+	+	+
Прочие поступления	2013	+	+					
	2014			+	+	+	+	+
<i>Использование денежных средств</i>								
Приобретение запасов, работ, услуг	2013	+	+	+				
	2014				+	+	+	+
Выплата заработной платы	2013	+	+	+	+			
	2014					+	+	+
Расчёты с бюджетом по налогам	2013	+	+	+	+	+		
	2014						+	+
Прочие выплаты	2013	+	+	+	+	+	+	
	2014							+
Чистый поток денежных средств по основной деятельности		5 420	- 80 160	- 48 787	67 861	62 350	66 187	65 186

Таблица 3

Расчет влияния факторов на изменение показателя чистого денежного потока, млн.руб

Факторы	Влияние факторов на изменение чистого денежного потока
<i>Поступление денежных средств</i>	
Выручка от реализации услуг	- 85 580
Прочие поступления	31 373
<i>Использование денежных средств</i>	
Приобретение запасов, работ, услуг	116 648
Выплата заработной платы	- 5 511
Расчёты с бюджетом по налогам	3 837
Прочие выплаты	- 1 001
Общее изменение чистого денежного потока	59 766

Вследствие недостаточной величины положительного денежного потока, как в приведенном примере, субъекты хозяйствования вынуждены сокращать расходы или вообще оказываются неспособны рассчитываться по своей

кредиторской задолженности. В такой ситуации даже при наличии определенной величины чистого денежного потока предприятие может оказаться неплатежеспособным.

Многие экономисты предлагают использовать косвенный метод для расчета чистого денежного потока. Данный метод позволяет объяснить причины расхождения между финансовыми результатами и свободными остатками денежной наличности. Расчёт чистого денежного потока косвенным методом осуществляется путём соответствующей корректировки чистой прибыли на сумму изменений в запасах, дебиторской задолженности, кредиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений и других статей актива, относящихся к текущей деятельности. Источниками информации для расчёта и анализа денежных потоков косвенным методом является отчётный бухгалтерский баланс и отчёт о прибылях и убытках.

Однако основным преимуществом прямого метода является то, что он показывает общие суммы поступлений и платежей и концентрирует внимание на те статьи, которые генерируют наибольший приток и отток денежных средств.

Список использованной литературы

1. Савицкая Г.В. Экономический анализ / Г.В. Савицкая - М.: Новое знания, 2003. - 472с.;
2. Кузнецова И.Д. Управление денежными потоками предприятия / И.Д. Кузнецова – Иваново: Иван. гос. хим.-технол. ун-т, 2008. -27с.;
3. Толковый словарь финансовых терминов/[Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.dogma.by>. — Дата доступа: 20.03.2016.

Цвик А.Г.

Трушина А.Ю.

Асистент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: Zutaro4ka@mail.ru

ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ МОТИВАЦІЇ ПЕРСОНАЛУ

Питання виплат працівникам на підприємствах різних форм власності з позиції стимулювання, розміру нарахування та відображення в обліку відіграють важливу роль у житті суспільства. Одним із основних механізмів стимулювання та заохочення працівників для досягнення цієї мети вже довгі роки залишається система мотивації праці, що реалізується шляхом встановлення спеціальних премій, доплат та надбавок.

Заробітна плата, з точки зору О. А. Грішнєвої, – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано, або має бути виконано [1]. Як відомо, заробітна плата виконує відтворювальну регулюючу, соціальну функцію, функцію стимулювання платоспроможного попиту населення та стимулюючу функцію. Якщо сутність відтворювальної функції полягає у забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідними життєвими благами для відновлення робочої сили, то стимулююча функція заробітної плати полягає у встановленні залежності розміру заробітної плати від особистого вкладу працівника та результатів діяльності всього колективу підприємства. Ця залежність повинна постійно стимулювати працівника в покращенні результатів своєї діяльності. Реалізація цієї функції забезпечується через розробку на підприємстві ефективних систем оплати та преміювання праці, залученням працівників до управління підприємством та ін [6].

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці» № 108/95 ВР структура заробітної плати складається з основної та додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних та компенсаційних виплат, що включають:

- винагороди та премії, які мають одноразовий характер;
- компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми [2].

Премія – грошова сума, що виплачується понад основну заробітну плату як заохочення за успішну трудову діяльність. Л. Д. Ухова пропонує в рамках широкого поняття «преміювання» трактувати даний процес як один зі способів виплати додаткової винагороди за працю та преміювання, як спосіб матеріального заохочення працівників, які відзначилися, що здійснюється поза виплатою основної й додаткової винагороди за працю [3]. Вона відзначає, що в першому випадку має факт преміювання у формі преміальної системи (основної і додаткової) оплати праці, що є засобом виробництва регулярних додаткових виплат працівникам понад їхній основний (погодинний або відрядний) заробіток за ту ж саму роботу з метою грошового заохочення досягнутих успіхів і стимулювання подальшої високоефективної праці. Г. І. Коритцев, зазначає, що, якщо розглядати преміювання в аспекті грошового заохочення – це право, а не обов'язок роботодавця, і працівник, у свою чергу, має право отримати такий вид заохочення лише в тому разі, якщо роботодавець самостійно шляхом закріплення в локальних нормативних актах підприємства встановлює види, розміри, умови й порядок преміювання працівників без обмеження в централізованому порядку максимальних розмірів [4].

Законодавством преміювання регулюється на підприємстві ст. 97 Кодексу законів про працю і ст. 15 Закону «Про оплату праці» № 108/95-ВР від 24.03.1995 року. Умови (порядок) преміювання і розміри премій, якими можуть бути заохочені працівники підприємства, визначаються в Положенні про преміювання працівників підприємства, розробленому власником підприємства або уповноваженим ним органом, узгодженому з представниками трудового

колективу (профспілки) і включеному до Колективного договору. Якщо ж колективний договір на підприємстві не укладено, власник або уповноважений ним орган зобов'язаний узгодити питання про преміювання працівників з профспілковим представником, що представляє інтереси більшості працівників, а у разі його відсутності – з іншим органом, що уповноважений трудовим колективом на представництво.

Всі види премій можна узагальнено поділити на дві групи: премії, виплата яких здійснюється на систематичній основі; та одноразові премії.

Винагороди та заохочення, що мають одноразовий характер, класифікують наступним чином:

- винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або здійснюються понад встановлені зазначеними актами норми.

- премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду;

- премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, введення в дію у строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші;

- премії за виконання важливих та особливо важливих завдань;

- одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і в натуральній формі).

У бухгалтерському обліку премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язаннями через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому [5].

Кореспонденцію рахунків з обліку нарахування премій наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Господарські операції з нарахування премій

Зміст	Дт	Кт	Сума, грн
Нараховано премію, виплата якої передбачена колективним договором	23,91,92,93	66	???
Нараховано премію, що не передбачена колективним договором	44	66	???
Нараховано премію за рахунок профспілки	48	66	???

У сільському господарстві показниками преміювання можуть бути підвищені порівняно з нормами надою молока, приріст тварин, збереження молодняку різних тварин, забезпечення товарного виходу продукції сільськогосподарського виробництва тощо. Премія за особистий внесок працівника у результати роботи цеху, дільниці, бригади, підприємства тощо може підвищуватися відповідно до спеціальної шкали за кожен відсоток перевиконання зазначених вище показників.

Таким чином, заробітна плата як складова системи мотивації персоналу, має сприяти не тільки стимулюванню працівників, їх зацікавленості у підвищенні продуктивності праці, а й диференціації оплати праці залежно від отриманих результатів.

Список використаних джерел

1. Грішнова О.А. Економіка праці і соціально-трудова відносини: Підручник/ О.А. Грішнова// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://libfree.com/191458287_ekonomikaekonomika_pratsi_ta_sotsialnotrudovi_vidnosini__grishnova_oa.html
2. Закон України «Про оплату праці» № 108/95 ВР від 24 квіт. 1995 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>
3. К вопросу о правовом регулировании поощрений за труд // Социальные конфликты в правовом контексте: анализ и проблемы регулирования: сб. на

тр. /отв. ред. М. П. Клейменов. – Омск : ОмГУ, 2005. – С. 159–168.

4. Коритцев Г.І. Премія як грошове заохочення працівників/Г.І. Коритцев// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.yourfuture.org.ua/ua/pb/2012/8/Korytcev.pdf>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» /Міністерство фінансів України// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>
6. Ткаченко Н.М, Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К.: Алерта, 2006. – 1080 с.

Циба Т.О.

студентка гр. МгОА-1-15

науковий керівник: к.е.н., доцент Чернецька О.В.

доцент кафедри обліку, аудиту та управління

фінансово-економічною безпекою

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

E-mail: tatyannatsyba20@gmail.com

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ

В процесі дослідження розрахунків з підзвітними особами на підприємстві були виявлені певні порушення, які призводять до погіршення стану контролю за порядком здійснення розрахункових операцій та можуть спричиняти зловживання на підприємстві. З метою уникнення цього ми пропонуємо ввести використання банківських платіжних карток на підприємстві, які є різновидом платіжного засобу безготівкової форми оплати розрахунків. Згідно Закону України «Про платіжні системи» банківські платіжні картки є спеціальним платіжним засобом у вигляді пластикової або іншого виду картки, який використовується для:

- оплати за товари і послуги;
- перерахування коштів зі своїх рахунків на рахунки інших осіб;
- одержання готівки в касах банків, у торговців і в банкоматах;
- інших розрахункових операцій за договором між банком і клієнтом.

Слід зазначити, що емісію в нашій країні проводять лише банки, які уклали договір із платіжною організацією відповідної платіжної системи і які отримали дозвіл на це. Сама собою банківська платіжна картка є власністю банку, а клієнтові її дають просто у користування. Разом із картою клієнт отримує конверт із персональним ідентифікаційним номером, тобто кодом для ідентифікації держателя картки під час роботи з нею. По закінченні строку дії картки, який зазначено у договорі з банком і на самій картці, її необхідно здати до банку для продовження або заміни на нову. В іншому разі вона автоматично припиняє діяти після закінчення останнього місяця року, зазначеного на її лицьовому боці. У разі розірвання договору про надання використання картки за заявою власника карткового рахунку кошти, що знаходяться на цьому рахунку, перераховують на інші банківські рахунки цієї особи або видають їй.

Для того, щоб користуватися корпоративними банківськими платіжними картками, підприємству необхідно відкрити в банку поточний картковий рахунок. Потім банк видає картку на ім'я довіреної особи підприємства, при цьому карток може бути декілька. Таким чином, клієнт банку і власник корпоративного рахунку - підприємство, а держатель картки- довірена особа (працівник), уповноважена керівництвом проводити розрахунки від імені підприємства. Після цього згідно з п. 3.10 Положення про емісію БПК підприємство має право:

- проводити безготівкові розрахунки в національній валюті на території України, пов'язані із господарською діяльністю підприємства;
- одержувати готівку для витрат на відрядження в межах України;
- оплачувати експлуатаційні витрати, пов'язані з утриманням і перебуванням повітряних, морських і автотранспортних засобів на території України.

Після одержання картки у банку ми пропонуємо відобразити її на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворої звітності» за фактичною вартістю емісії. Для цього можна відкрити окремий субрахунок, наприклад 08/1 «Корпоративні банківські платіжні картки». По закінченні строку користування картою (при переході в інший обслуговуючий банк, ліквідації підприємства, відмові від використання картки у господарській діяльності, закінченні строків її дії та ін.) підприємство поверне картку до банку і відобразить дану операцію за кредитом того самого субрахунку 08/1 «Корпоративні банківські платіжні картки».

Що стосується місця її зберігання, поки чітких вимог не має. Ми рекомендуємо зберігати картки у касі, причому бажано в сейфі поряд з іншими цінностями і грошовими коштами. Рух карток можна відображати в реєстрі або у журналі видачі із зазначенням дати, прізвища, ім'я, по батькові підзвітної особи. Даний журнал краще вести відповідальній особі, уповноваженій на це керівником підприємства. Такий реєстр допоможе не тільки проконтролювати, кому і коли видано картки, але і як звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, дозволить контролювати цільове використання коштів на картрахунку.

На практиці виписка знадобиться кожного разу при затвердженні авансового звіту як підтвердження списання грошей з картрахунку. Таку виписку можуть дати клієнту в самому банку, надіслати поштою, у вигляді текстового повідомлення на мобільний телефон, через банкомат або іншим способом, закріпленим у договорі між банком - емітентом і держателем картки. У нашому випадку все - таки краще мати паперовий варіант виписки, який можна додати до бухгалтерських документів.

При видачі картки підзвітній особі, кошти будуть видані їй під звіт тільки лише після їх списання з картрахунку підприємства. Отже, в момент передачі картки заборгованості не виникає. А виходить, і строки подання звіту про використання коштів наданих під звіт працівником, до якого він зобов'язаний

додати підтверджуючі документи починають вважати лише з дня зняття грошей з картрахунку.

Таким чином, в досліджуваному підприємстві, застосовуючи корпоративні банківські платіжні картки, помітно підвищиться контроль за порядком видачі готівки у підзвіт і значно зменшить можливість зловживання. Крім того, використання картки заощадить сили і час при проведенні розрахунків, адже відпадає необхідність одержувати готівку в банку для видачі авансу, не потрібно оформляти прибуткові та видаткові касові ордери – достатньо просто один раз відкрити картрахунок, перерахувати на нього кошти і видати співробітнику картку, відобразивши в журналі видачі карток. Це також забезпечує підприємству максимальну безпеку коштів: при втраті картки гроші зберігаються - потрібно лише повідомити про це до банку, і операції за картрахунком призупинять, потім підприємство може одержати нову картку і продовжити розпоряджатися своїми коштами.

Список використаної літератури

1. Городянська Л. Особливості організації обліку дебіторської заборгованості на підприємстві [Текст] / Л.Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 6. – С. 9-17.
2. Наумчик А. Методологічні підходи по формуванню стратегії розвитку аграрного сектора / А. Наумчик // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. - 2006. - №2. – С.12-18.

к.е.н. Черненко К.В.

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: kseniya_chernenk@mail.ru

ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В АГРОФОРМУВАННЯХ

Передумовою ефективного розвитку будь-якого сільськогосподарського підприємства, незалежно від форми власності, є матеріальна зацікавленість у результатах своєї праці робітників. При цьому можливі зловживання у цій сфері з боку матеріально відповідальних осіб. Ще однією особливістю праці робітників в агроформуваннях є сезонність, тому важливо якісно організувати внутрішній контроль (аудит) оплати праці в агропідприємствах.

Однак на практиці виникає багато проблем і питань. Внутрішній контроль присутній на кожному підприємстві, проте ефективність його забезпечується не завжди. Так, невеликі підприємства найчастіше не мають достатнього персоналу, матеріальних ресурсів та рівня знань управлінців для організації необхідної системи контролю. Там, частіше за все, система контролінгу включає директора, головного бухгалтера, інших провідних спеціалістів. Окремої служби контролю немає. Великі підприємства, навіть володіючи достатньою базою та маючи службу контролю, можуть бути погано керовані, як наслідок, неуть великі витрати, які негативно впливають на ефективність діяльності підприємства.

Аудит розрахунків з оплати праці в агропідприємствах відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього контролю. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати в сільському господарстві сезонний, трудомісткий, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Основне завдання аудиту оплати праці — перевірка дотримання нормативно-правових актів при нарахуванні зіробітної праці та утриманнях з неї,

правильності ведення бухгалтерського обліку з оплати праці.

Під час аудиту використовуються різні методи й методичні прийоми: перерахунок, перегляд, оцінка фактичної наявності, зіставлення, оцінка. Перевіряються розрахункові та платіжні відомості, особові рахунки співробітників, а також первинні документи (табелі, наряди тощо), на основі яких здійснюються нарахування заробітної плати. Потрібно звернути увагу на правильність заповнення цих документів, відповідність їх заповнення чинному законодавству та нормативним документам. Після тестування аудитор розробляє програму перевірки, згідно з якою здійснюється детальне вивчення операцій.

Кожне агропідприємство в умовах ринкових відносин може застосовувати різні форми оплати та матеріальної винагороди, може залучати сезонних працівників. Тому аудитор визначає, яка система оплати праці застосовується на підприємстві, і відповідно обирає шлях перевірки. Методом арифметичного контролю встановлюються помилки в підрахунках у первинних документах або у розрахункових відомостях.

Звертається увага на правильність оформлення та нарахування різних виплат робітникам. До них відносять виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік), виплати компенсуючого характеру (надбавки та доплати за роботу в нічний час, понадурочні роботи), виплати за невідпрацьований час (оплата чергових і додаткових відпусток, тимчасової непрацездатності тощо), оплата простоїв, браку. Аудитор повинен враховувати, що нарахування премій має бути затверджено наказом керівника та обумовлене в колективному договорі, контракті [1, с.50-55].

Приділяється увага перевірці виплат за договорами підряду та іншими договорами цивільно-правового характеру. Досліджуючи правильність розрахунку середнього заробітку, слід враховувати, що в його суму включаються всі види оплат, крім оплати за роботу, яка виконувалась у понаднормовий час, у святкові дні, працівниками, які працюють за сумісництвом, за час, який фактично не було відпрацьовано, премії, які не входять до фонду оплати праці, та інші виплати, які мають тимчасовий характер [2, с. 44].

Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань з нарахованої заробітної плати. Як уже зазначалося, основна увага приділяється прибутковому податку з фізичних осіб. Під час перевірки здійснюється арифметичний контроль сум утриманого податку. Підтверджується законність застосування пільг, які передбачені чинним законодавством; встановлюються випадки неутримань або часткових утримань прибуткового податку з сум матеріальної допомоги, подарунків та компенсаційних виплат. За даними договорів страхування, які укладаються із страховими компаніями, платіжних доручень та особистих рахунків працівників визначаються факти перерахувань грошових коштів з рахунків підприємства на користь працівника за договорами добровільного страхування. Суми страхового відшкодування оподатковуються прибутковим податком під час їх виплати.

Утримання за виконавчими листами повинні здійснюватися тільки у разі їх наявності або особистої заяви працівника. Утримання за товари, які продані в кредит, і за позиками, здійснюються на основі доручення- зобов'язання або договорів. Далі встановлюється правильність вказаної в облікових реєстрах кореспонденції рахунків та суми нарахованої заробітної плати, також та утримань з неї в обліковому періоді. Досліджується відповідність аналітичного обліку із заробітної плати синтетичному обліку за рахунком «Розрахунки з оплати праці». При цьому порівнюється залишок, який відображається в балансі за рахунком на 1-ше число місяця, з даними розрахунково-платіжної відомості, а сума заборгованості за розрахунковою відомістю — з сумами платіжної відомості, за якою заробітна плата виплачена працівникам.

Особливо прискіпливо вивчають нарахування заробітної плати тимчасовим (сезонним) працівникам. Необхідно з'ясувати причину цих витрат й уточнити, чи не було випадків нарахування заробітної плати на основі підроблених документів або через підставних осіб. Зазначивши все вище сказане про аудиторську перевірку, представимо методику аудиту оплати праці у вигляді:

- перевірка правильності документального оформлення виплат

працівникам та несуперечність їх нормам чинного законодавства та положенням в агроформуванні;

- перевірка наявності та дотримання умов колективного договору , положень про оплату праці, про соціальний пакет;
- перевірка відповідності бази нарахування оплати праці обсягам виконаних робіт при відрядній і при погодинній формі оплати праці;
- перевірка надання соціальних гарантій працівникам та їх об-лікове відображення;
- перевірка правильності обчислення сум відпусток та компенсації за її невикористання;
- перевірка правильності нарахування виплат допомоги з тим-часової непрацездатності із врахуванням страхового стажу працівника;
- перевірка правильності здійснення нарахувань та утримань податків та зборів до фондів соціального страхування із виплат та відповідно до виконавчих листів;
- встановлення правильності включення окремих виплат пра-цівникам до собівартості продукції, робіт, послуг;
- перевірка законності та правильності облікового відображення операцій з виплат працівникам;
- перевірка даних реєстрів синтетичного та аналітичного обліку операцій з виплат працівникам на відповідальність;

Внутрішній аудит в агроформуванні повинен функціонувати незалежно. Його організація потрібна, перш за все, не для виявлення порушень та покарання винуватців, а для визначення слабких місць в організаціях та надання рекомендацій щодо підвищення ефективності систем та процесів. Організація аудиту оплати праці виявляє слабкі місця саме в роботі працівників бухгалтерії та інших матеріально відповідальних осіб. Для оптимізації витрат часу при внутрішньому аудиті оплати праці складається план проведення аудиторської перевірки. Якщо будуть виявлені порушення, потрібно скласти рекомендації щодо їх виправлень. Для удосконалення аудиту оплати праці необхідно

використовувати спеціальні комп'ютерні програми, котрі до того ж заощадять витрати часу аудитора (наприклад, «IT Audit: Ауди-тор», «ЕкспресАудит: ПРОФ», AuditXP «Комплекс Аудит» та ін.). Кожна з таких програм забезпечує певну методику проведення аудиту, що систематизує виконання аудиторських процедур, автоматизацію ряду складних і трудомістких операцій, у тому числі й за рахунок аналізу даних, що утримуються в інформаційних базах бухгалтерського обліку клієнтів [4, с. 1].

Список використаної літератури

1. Баранов О. Удосконалення системи аудиту оплати праці: проблеми та шляхи вирішення / О. Баранов, С. Міклуха // Довідник економіста. — 2014. — № 10. — С. 50—55.
2. Бондар М.І. Аудит в АПК: Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2003.
3. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. — Тернопіль: Економічна думка, 2009. — С. 3.
4. Чистов Д.В, Долгалев С .М. Комп'ютерні програми для автоматизації аудиторської діяльності. — Електронний ресурс, 2011. — Режим доступу до сайту: http://www.fa-kit.ru/main_dsp.php?top_id=376..

к.е.н. Черненко К.В.

ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку,

Михайловська М.О.

здобувач вищої освіти магістр спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: tany198122@ukr.net

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ПЛОЩИНІ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Основні засоби мають значну питому вагу в загальній сумі активів підприємства, вони є одним із найважливіших об'єктів фінансового обліку, що вимагає контролю за їх рухом, організації синтетичного й аналітичного обліку, визначення зносу (амортизації), проведення ремонту, модернізації, оновлення застарілих і технічно недосконалих об'єктів [3].

Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко і миттєво здійснювати роботу бухгалтерії та адаптувати її до правових норм, які часто змінюються, в тому числі і в частині обліку основних засобів [3].

Автоматизована система бухгалтерського обліку «1С:Бухгалтерія 8.2» призначена для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності: оптову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю (включаючи субкомісію), надання послуг, виробництво тощо [4].

Життєвий цикл об'єкта основних засобів в організації виглядає наступним чином: облік придбання або створення основного засобу; прийняття об'єкта ОЗ до обліку; облік амортизації об'єктів ОЗ. На об'єкт ОЗ нараховують амортизацію, розподіляючи їх первісну вартість за періодів корисного використання згідно з вибраним способом амортизації; облік переміщення об'єктів ОЗ; облік

модернізації об'єктів ОЗ; переоцінка об'єктів ОЗ; інвентаризація об'єктів ОЗ; вибуття об'єктів ОЗ [3].

Загальна схема автоматизації обліку основних засобів з використанням програми «1С:Підприємство 8.2» представлено на рис. 1.



Рис. 1. Послідовність автоматизації обліку основних засобів з використанням програмного продукту «1С: Підприємство 8.2»*

* узагальнено автором

Етап надходження на підприємство і приймання основних засобів та необоротних активів до обліку включає: облік незавершених капітальних інвестицій у придбання і створення основних засобів та необоротних активів - введення активів в експлуатацію [1].

Основним засобом в типовій конфігурації «1С: Підприємство 8.2» вважається об'єкт введений в експлуатацію. При реєстрації даної операції в інформаційній базі системи задаються параметри обліку основного засобу. Перелік об'єктів основних засобів зберігається в довіднику «Основні засоби». З форми елемента довідника «Основні засоби» є можливість роздрукувати

«Інвентарну картку обліку основних засобів» [1].

Об'єктом аналітичного обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на підприємстві є окремий об'єкт. Аналітичний облік основних засобів в системі «1С: Підприємство 8.2» організовується за матеріально-відповідальними особами і підрозділами, в яких основні засоби використовуються. Дана інформація зберігається в реєстрі відомостей «Місцезнаходження ОЗ» (команда меню «Операції»).

Оприбуткування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів оформляється в системі «1С: Підприємство 8.2» документом «Надходження товарів і послуг» з видом операції «Устаткування».

Введення в експлуатацію основних засобів оформлюється в системі «1С: Підприємство 8.2» документом «Введення в експлуатацію ОЗ».

В процесі експлуатації основні засоби можуть передаватися з одного підрозділу в інше, міняти призначення використання і т.д. Для автоматизації цієї облікової операції в типовій конфігурації системи «1С: Підприємство 8.2» призначений документ «Переміщення ОЗ» [1].

В процесі експлуатації об'єктів основних засобів підприємство має витрати, які можна поділити на дві групи, кожна з яких має свої правила відображення в бухгалтерському і податковому обліку: Це: витрати, пов'язані з покращенням об'єкта (модернізація, реконструкція, дообладнання тощо), приводять до збільшення майбутніх очікуваних економічних вигід; витрати на підтримку об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо).

Документ «Модернізація та ремонт ОЗ» призначений для відображення в обліку модернізації (реконструкції) основних засобів для цілей бухгалтерського і податкового обліку.

Для відображення в обліку вибуття основних засобів у зв'язку з їх моральним і фізичним зношуванням, а також при ліквідації у зв'язку з надзвичайною ситуацією в системі «1С: Підприємство 8.2» призначений документ «Списання ОЗ» [1].

Важливим питанням є нарахування амортизації (зносу) необоротних активів. Нарухування амортизації основних засобів виконується в документі «Закриття місяця». Щоб почати виконання обліку амортизації ОЗ, необхідно зайти в пункт меню «Операції», потім вибрати «Регламентовані операції» і «Закриття місяця».

Для обліку амортизації основних засобів необхідно додати новий документ. Вказуємо в ньому дату останнього дня місяця і вибираємо час доби (щоб документ був сформований в кінці дня, обираємо час 23:59:58; залишаємо ще одну секунду для документу «Визначення фінансових результатів»). Прибираємо всі параметри и виставляємо тільки ті, які стосуються обліку амортизації ОЗ і нематеріальних активів. Робимо активною всю групу «Нарухування амортизації» основних засобів. Потім натискаємо кнопку «Ок». Продивитися проводки, які сформувалися при обліку амортизації основних засобів, можемо з допомогою кнопки «Дт - Кт» на панелі в документі «Закриття місяця» [1].

Для контролю нарахувань по амортизації основних засобів необхідно проглянути відомість по нарахуванню амортизації за визначений період. Знаходимо її в пункті меню «Основні засоби» - «Відомість амортизації ОЗ за період» (бухгалтерський облік).

Для основних засобів передбачено кілька звітів (меню «ОС и НМА» - «Звіти по ОС»): «Стан ОЗ», «Відомість по амортизації ОС», «Інвентаризаційна книга ОС». Зручними звітами також є стандартна рахунками бухгалтерського і податкового обліку: «Аналіз рахунку»; «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 10»; «Обороти по рахунку 10»; «Головна книга» [2].

Отже, автоматизація обліку амортизації необоротних активів є надзвичайно ефективним заходом вдосконалення облікової роботи, запорукою впровадження диференційованого «1С:Бухгалтерія 8.2» забезпечує вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства. Дозволяє вести бухгалтерський і податковий облік господарської діяльності декількох організацій.

Список використаної літератури

1. Автоматизація обліку основних засобів в системі «1С-Підприємство 8.2» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://studopedia.org/14-103292.html>.
2. Заика А. А. Практика бухгалтерского учета в программе 1С: Бухгалтерия 8.1 / А. А. Заика. – М. : Издательство: «ИНТУИТ», 2010. – 358 с.
3. Шипунова О. В. Порівняльна характеристика обліку основних засобів в інформаційних системах [Електронний ресурс] / А.С. Воронцова, О.В. Шипунова // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Серія: Економічні науки. – 2012. - №2. – С. 175 – 185. – Режим доступу: <http://bulletin.uabs.edu.ua/store/econo/2012/5e5a743d417a2ae616e98973a719f9da.pdf>.
4. 1 С : Підприємство 8.2 / Бухгалтерія для України / Облік необоротних активів [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://stimul.kiev.ua/tags.php>.

*к.е.н., доцент Чернецька О.В.
доцент кафедри обліку, аудиту та управління
фінансово-економічною безпекою
Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет
E-mail:sbi.dsaeu@gmail.com*

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК ЧИННИК ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ

Економічна криза безпосередньо впливає на фінансовий результат господарювання аграрних підприємств, що вимагає прийняття рішень щодо підвищення рівня їх конкурентоспроможності та економічної безпеки. Аграрні підприємства змушені швидко реагувати на зміни в зовнішньому економічному середовищі, щоб досягнути бажаної мети – як на близьку, так і на стратегічну перспективу. Це передбачає відповідне забезпечення процесу управління на підприємстві, зокрема інформаційне, облікове чи аналітичне, що дозволить виявити потенційні ресурси для збільшення позитивного фінансового результату, ефективно їх використати в процесі оперативного управління,

усунути небажані відхилення від розроблених заходів системи управління фінансовими результатами та намітити напрямки стратегічного розвитку аграрного підприємства.

Повністю погоджуємось з Вольською В.В., яка стверджує, що без володіння оперативною інформацією неможливе ефективне ведення виробничої діяльності в сільському господарстві [1]. Дійсно, ефективне інформаційне забезпечення дозволить адаптуватись до вимог зовнішнього економічного середовища, застосовувати відповідні методи та важелі впливу на вчасне виявлення та мобілізацію наявних резервів аграрного підприємства.

Як відзначають Касич А. О., Циган Р. М., Карбан О. І., основою інформаційного забезпечення системи управління на підприємстві є бухгалтерський облік, який в поєднанні з економічним аналізом формує обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством [2]. Автори наголошують, що аналітичні дані є основою для економічного обґрунтування стратегічних рішень розвитку підприємства. Водночас, на думку Труфіної Ж.С., аналітичне забезпечення є основою системи внутрішньогосподарського контролю за формуванням фінансового результату підприємства [6].

Тобто, особливої уваги набувають аналітичні інструменти управління фінансовими результатами підприємства. Як зазначає Скалюк Р.В., використання цих інструментів спрямоване на оптимізацію величини фінансових результатів, забезпечення сталого зростання прибутковості та економічного розвитку підприємств в довгостроковій перспективі їх діяльності. Зокрема, автор наголошує на важливості використання оптимальних співвідношень темпів зростання фінансових результатів, що забезпечить отримання підприємствами ряду наступних переваг: 1) підвищення результативності господарської діяльності з урахуванням формування оптимального обсягу загальних витрат; 2) стає зростання прибутковості (зменшення збитковості), ділової активності; 3) примноження, оптимальна мобілізація та реалізація фінансового потенціалу, що сприятиме довгостроковому економічному розвитку підприємства [5]. Вищезазначене

підкреслює важливість застосування аналітичних процедур при розробці інструментів системи управління фінансовими результатами в аграрних підприємствах.

Після відбору показників для процесу моніторингу фінансових результатів логічно здійснити їх аналіз для формування вихідної інформації з метою прийняття на її основі ефективних управлінських рішень. Тютюнник Ю.М. наголошує, що аналіз фінансових результатів є необхідною умовою ефективного управління доходами і витратами підприємств із метою збільшення прибутку та підвищення рентабельності [7].

Після аналізу показників в динаміці варто розглянути вплив факторів на відповідні зміни. Як зазначає Козуб В.О. [3], значною перевагою факторної моделі є можливість деталізації вихідної моделі за рахунок розширення її показниками другого, третього та інших рівнів. Повністю погоджуємось з Л. А. Поливаною [4], яка акцентує увагу, що, як правило, фактори зовнішнього середовища – це об'єктивні чинники, які не залежать від діяльності підприємства, а чинники внутрішнього середовища – це чинники, які залежать від діяльності підприємства.

Фінансовий результат аграрних підприємств залежить від обсягу виробництва і реалізації виробленої продукції. Ціна на продукцію формується під впливом попиту і пропозиції. Підприємство не може безпосередньо впливати на ці чинники, однак воно мусить максимально їх враховувати.

На суму прибутку, крім рівня цін, можна впливати шляхом зміни структури витрат на виробництво продукції та її обсягу. Взаємозв'язок між обсягом виробництва, постійними і змінними витратами та прибутком виражає показник лівериджу. Чим більша величина лівериджу, тим чутливіша реакція прибутку на зміну обсягів виробництва. На наш погляд, для сільськогосподарських підприємств дуже важливим є дослідження характеру прояву даної закономірності. Отже, в системі управління фінансовим результатом вважаємо за доцільне врахувати такий чинник, як розмір і структуру витрат та обсяг виробництва, а також їх взаємозв'язок з фінансовим результатом.

Всі виявлені фактори в процесі моніторингу мають бути враховані при побудові факторних та кореляційно-регресійних моделей. В якості підсистеми комплексного економічного аналізу господарської діяльності підприємства можна розглядати функціонально-вартісний аналіз, оскільки цей вид аналізу є не тільки засобом зниження витрат і підвищення фінансового результату, але також інструментом вдосконалення прийняття управлінських рішень. ФВА призначений для здійснення системного відстеження технологічного процесу виробництва, направлено на мінімізацію витрат, встановлення взаємозв'язок «витрати-результат», для забезпечення підвищення якості продукції.

Таким чином, аналітичне забезпечення є передумовою формування ефективної системи управління фінансовими результатами в аграрних підприємствах, оскільки аналіз чинників формування фінансових результатів дасть можливість приймати оптимальні управлінські рішення в контексті збільшення прибутку в аграрних підприємствах.

Список використаної літератури

1. Вольська В.В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств / В.В. Вольська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. - № 3 (24). – С. 83-88.
2. Касич А. О. Науково - методичні основи обліково -аналітичного забезпечення управління прибутком підприємства / А. О.Касич, Р. М.Циган, О. І. Карбан // Проблеми економіки. – 2013. - № 1. - С.191-196.
3. Козуб В.О. Моніторинг фінансових результатів торговельного підприємства в оперативному режимі / В.О. Козуб. - Режим доступу: http://www.rusnauka.com/32_PVMN_2011/Economics/10_96884.doc.htm.
4. Поливана Л. А. Організаційно–методичні основи побудови системи моніторингу фінансових результатів підприємства / Л. А. Поливана // Вісник ЖНАЕУ. – 2012. – № 2, т. 2. – С. 349–357.
5. Скалюк Р.В. Аналітичні інструменти оптимізації управління фінансовими

результатами промислових підприємств / Р.В. Скалюк // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2011. - № 1 (55). – С.277-279.

6. Труфіна Ж.С. Аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського контролю фінансових результатів діяльності підприємства . Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Чернівці: ЧТЕІ КНТЕУ, 2012. – Вип. 1(45). Економічні науки. .- 448 с. С. 385-390
7. Тютюнник Ю.М. Формування та факторний аналіз фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств / Тютюнник Ю.М. // Вісник Полтавської державної аграрної академії. – 2011. -№ 1. -С.117-121.

д.е.н., професор Чорна М.В.

завідувач кафедри економіки підприємств харчування та торгівлі

к.е.н., доцент Зубков С.О.

доцент кафедри економіки підприємств харчування та торгівлі

к.е.н. Чатченко О.Є.

доцент кафедри менеджменту організацій

Харківський державний університет харчування та торгівлі

E-mail: zx1981@ukr.net

ФОРМУВАННЯ МЕТОДИЧНОГО ІНСТРУМЕНТАРІЮ РІВНЯ ВИКОРИСТАННЯ МОЖЛИВОСТЕЙ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОПИТУ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА В АСПЕКТІ ПІДВИЩЕННЯ ЇХ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ

У сучасних умовах розвитку вітчизняного споживчого ринку вивчення попиту в підприємствах ресторанного господарства являє собою дуже важливу проблему на шляху підвищення його економічної ефективності. З метою планування діяльності тобто обґрунтування обсягів випуску продукції та послуг необхідно знати, яку продукцію, в якому обсязі, за якою ціною, коли, як, кому та де воно буде реалізувати. Від цього залежать обсяг реалізації та прибуток

підприємства. За умов ринкової економіки аналіз попиту на продукцію та послуги стає одним з пріоритетних аналітичних завдань. Одним з таких завдань є оцінка рівня використання можливостей реалізації попиту, яку пропонується проводити за запропонованим методичним інструментарієм, що передбачає послідовну реалізацію наступних процедур (рис. 1).

1. Формування вихідної інформаційної бази. У якості базових показників, що складають інформаційну базу оцінки обрано ті, що найбільш істотно впливають на реалізацію попиту на продукцію підприємств ресторанного господарства. Це, передусім доходи населення, які є вагомим чинником у формуванні платоспроможного попиту загалом.

З іншого боку перерозподіл споживачів внаслідок конкуренції між підприємствами ресторанного господарства дає додатковий поштовх до зростання нереалізованого попиту. З боку підприємства, показником, який визначає ступінь реалізації попиту є його товарооборот. Розрахунок динаміки даних показників дає можливість відслідкувати тенденції їх зміни. Отже, результатом формування вихідної інформаційної бази має стати розрахунок показників темпів зростання доходів споживачів, темпів зростання товарообороту ресторанного господарства та темпів зростання товарообороту підприємства ресторанного господарства, оскільки лише у порівнянні можливо відслідкувати зміни у реалізації можливостей попиту.

2. Розрахунок коефіцієнтів відповідності. Наступним етапом дослідження є оцінка того наскільки підприємствам ресторанного господарства вдалося реалізувати можливості чинників зростання попиту в своїй діяльності. Для цього доцільно, по-перше, порівняти темпи зростання товарообороту підприємств та темпи зростання доходів споживачів. За рівних умов позитивним є перевищення темпів зростання товарообороту над темпами зростання доходів населення. По-друге, варто порівняти темпи зростання товарообороту підприємств з темпами зростання товарообороту ресторанного господарства в цілому. Їх перевищення свідчатиме про більш успішне задоволення попиту, ніж у середньому на ринку та характеризуватиме ситуацію, коли зростання попиту на продукцію

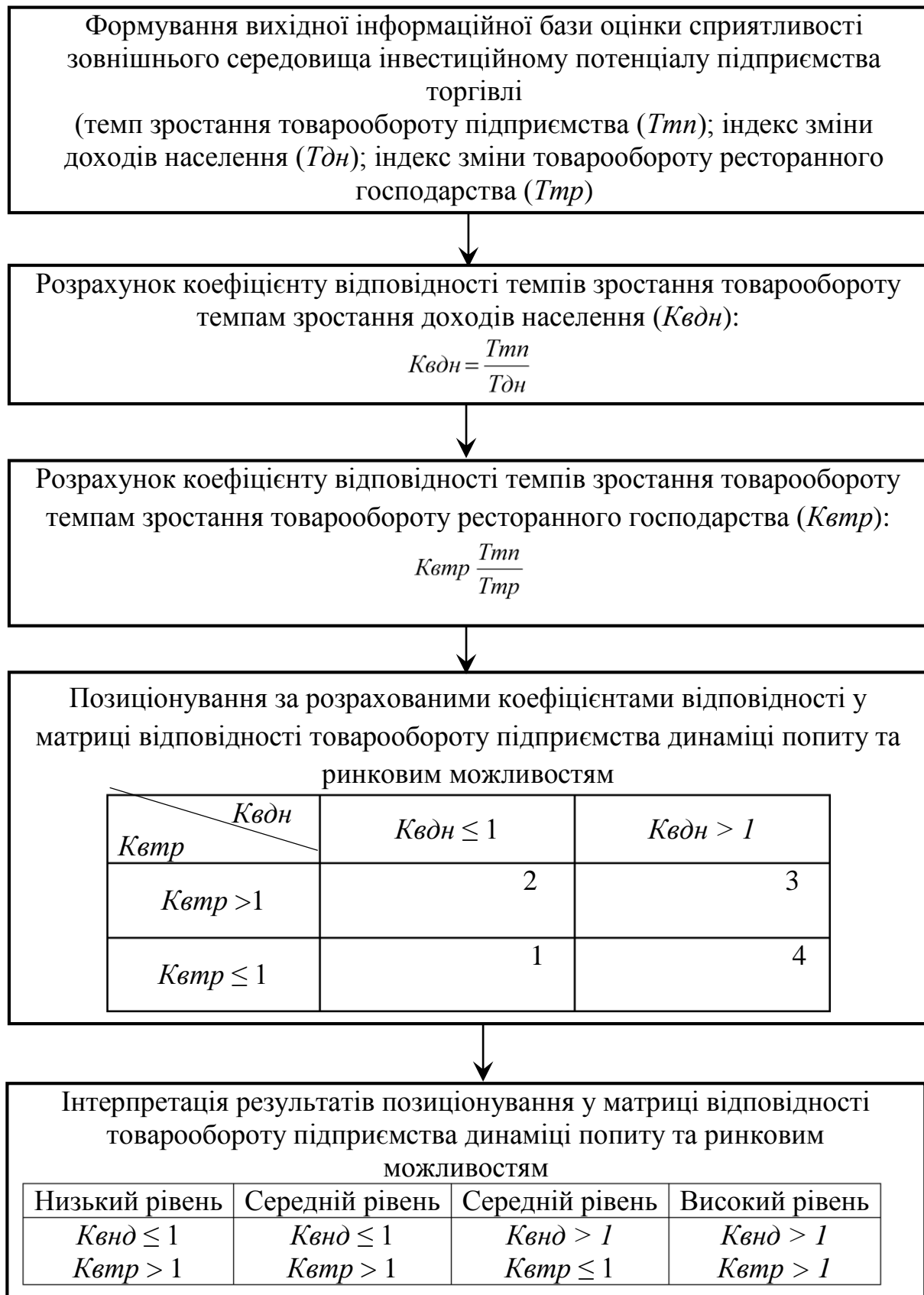


Рис. 1. Структурно-логічна послідовність оцінки рівня реалізації можливостей реалізації попиту на продукцію підприємств ресторанного господарства

підприємств ресторанного господарства відбулося у тому числі за рахунок реалізації його конкурентних переваг над іншими підприємствами, внаслідок чого останні знизили свій товарооборот через зменшення відвідувачів.

З цією метою пропонується розраховувати коефіцієнт відповідності темпів зростання товарообороту темпам зростання доходів населення та коефіцієнт відповідності темпів зростання товарообороту темпам зростання товарообороту ресторанного господарства. Значення коефіцієнтів відповідності більше 1 свідчить про вдале використання наявних можливостей реалізації попиту з точки зору можливостей споживачів та з точки зору можливостей ринку ресторанного господарства.

3. Позичювання у матриці «Відповідності». Оцінку показників відповідності доцільно перекласти у графічну площину та відобразити на матриці «Відповідності», що характеризує відповідність товарообороту підприємства динаміці попиту та ринковим можливостям (рис. 2).

Коефіцієнт відповідності товарообороту

<i>Квтр</i>	<i>Квдн</i>	$K_{вдн} \leq 1$	$K_{вдн} > 1$
$K_{втр} > 1$		2 $K_{вдн} \leq 1$ $K_{втр} > 1$	3 $K_{вдн} > 1$ $K_{втр} > 1$
$K_{втр} \leq 1$		1 $K_{вдн} \leq 1$ $K_{втр} \leq 1$	4 $K_{вдн} > 1$ $K_{втр} \leq 1$

Коефіцієнт відповідності доходу

Рис. 2. Матриця «Відповідності» товарообороту підприємства динаміці попиту та ринковим можливостям

Таким чином, матриця відповідності товарообороту підприємства динаміці попиту та ринковим можливостям характеризує можливості підприємства

ресторанного господарства трансформувати зростання доходів населення у зростання власного товарообороту, а також зростання товарообороту внаслідок перерозподілу ринку ресторанного господарства за рахунок реалізації конкурентних переваг підприємства на ньому.

4. Інтерпретація одержаних результатів. За результатами позиціювання в матриці можливі чотири рівня оцінки реалізації можливостей реалізації попиту на продукцію підприємств ресторанного господарства.

Перший квадрант матриці відображає найгіршу ситуацію, коли підприємство ресторанного господарства не змогло реалізувати потенційні можливості зростання попиту, а також не скористалося існуючими ринковими можливостями, втративши конкурентні переваги. Такий варіант характеризує низький рівень реалізації можливостей попиту на продукцію підприємства ресторанного господарства. Підприємству слід більше уваги приділяти посиленню конкурентних переваг та запитам споживачів.

Другий квадрант матриці відображає ситуацію, за якою підприємство ресторанного господарства не змогло реалізувати потенційні можливості зростання попиту, проте існуючі конкурентні переваги дозволили наростити обсяги реалізації продукції, темпи зростання яких перевищили середньоринкові. Такий варіант характеризує середній рівень реалізації можливостей попиту на продукцію підприємства ресторанного господарства. За такої ситуації підприємствам слід більше уваги приділяти запитам споживачів.

Третій квадрант матриці відображає найбільш сприятливу ситуацію, коли підприємству вдалося використати всі наявні можливості зростання попиту населення на продукцію підприємств ресторанного господарства. Такий варіант характеризує високий рівень реалізації можливостей попиту на продукцію підприємства ресторанного господарства.

Четвертий квадрант матриці відображає ситуацію, коли підприємству вдалося реалізувати можливості зростання попиту за рахунок збільшення доходів населення, проте не вдалося повною мірою реалізувати існуючі ринкові можливості. Такий варіант також характеризує середній рівень реалізації

можливостей попиту на продукцію підприємства ресторанного господарства. Але за такої ситуації підприємствам слід більше уваги приділяти посиленню конкурентних переваг та методам конкурентної боротьби на ринку.

Чут М. А.

Аспірант кафедри фінансів

Науковий керівник: д.е.н., професор Корнєєв В. В.

Чернігівський національний університет

E-mail: maxchut@gmail.com

ПІДХОДИ ДО ВИВЧЕННЯ ЕВОЛЮЦІЇ ПОНЯТТЯ «КОНТРОЛІНГ» ТА ЙОГО РОЛІ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В сучасних умовах можна спостерігати широке використання терміна «контролінг», як в теорії, так і в практиці управління підприємствами різних галузей економіки. Дане поняття широко увійшло в діловий і науковий лексикон в ХХ столітті. Однак розуміння його сутності обумовлює появу безлічі дискусій, як в наукових, так і в ділових колах. Фахівці різняться в думках і завданнях, функціях і технологіях контролінгу. При цьому головним чином, звертає на себе увагу відсутність єдності в розумінні самої категорії «контролінг».

Значний внесок у вивчення і розвиток теорії та методології контролінгу як нової управлінської концепції внесли зарубіжні дослідники, серед яких І. Ансофф, Дж. Б'юкенен, Х. Дитхер, Е. Майер, Р. Манн, Г. Піч, Дж. Мун, Дж. Паллард і ін.

Традиційно найбільш повна розробка і впровадження концепції контролінгу була здійснена в США. Але історично його поява відноситься до етапу формування державного управління в середні віки у Великобританії. Так, вже в XV столітті в Англії існувала посада «comptrollour», в обов'язки якої входило документування і контроль фінансових і товарних потоків [5, с. 26]. У 1778 р в США створюється державне відомство «Controller, Auditor, Treasurer and

six Commissioners of Accounts». Функціями цього відомства було управління державним майном і контроль руху і використання грошових коштів.

Поява контролінгу, як концепції, в сучасному його розумінні відносять до 1880 року пов'язуючи це з компанією «Atchison, Topeka and Santa Railway System». Контролінг застосовувався на підприємствах для вирішення завдань фінансово-економічного характеру, управління інвестиціями і основним капіталом.

У 1892 році посада контролера з'являється у великій американській компанії General Electric. Поява контролерів на даній стадії було обумовлено особливостями американського законодавства, згідно з яким компанії керувалися загальними зборами акціонерів і радою директорів. Такий метод управління був недостатньо ефективний, що і зумовило необхідність створення спеціалізованого департаменту для інформаційного контролю органів управління. Завдання контролерів зводилися в більшій мірі, до необхідності проведення ревізій. Але на цьому етапі розвитку контролінг як технологія керування не був оцінений в належній мірі.

Згодом основним фактором зростання інтересу до контролінгу в США стали високі темпи зростання промисловості в країні - значний розвиток промисловості та збільшення масштабів діяльності компаній, ускладнення технологічних аспектів виробництва, зумовив необхідність вдосконалення технологій управління. Паралельно в банківській сфері, в зв'язку з активізацією діяльності держави, також з'явилася необхідність в департаменті контролінгу для вирішення ряду специфічних завдань.

З іншого боку, важливий вплив на становлення контролінгу мала економічна криза 30-их років ХХ століття, показала значимість планування і управлінського обліку в діяльності підприємства. Під час світової економічної кризи був сформований перспективний погляд на аналізовані процеси - якщо раніше контролер здійснював облік і ревізії за фактом діяльності підприємства, то з цього часу функції контролінгу змістилися також і в сферу майбутньої діяльності підприємства.

Іншою важливою подією в розвитку контролінгу стало заснування спеціалізованої організації контролерів в 1931 році - *Controllers Institute of America*, яка пізніше (в 1962 році) була перейменована в *Financial Executive Institute (FEI)*.

Відповідно до класифікації цієї організації, функціями контролера було планування, складання і інтерпретація звітів, оцінка та консультування, ведення обліку та звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів, регулювання різних аспектів оподаткування та страхування, підготовка звітів для державних органів, забезпечення збереження майна підприємства, проведення економічних досліджень [6, с. 109].

Зазначені функції відносяться до основних елементів американської моделі контролінгу. Таке розуміння контролінгу було обумовлено, перш за все тим, що в США і Великобританії був відсутній чіткий поділ на зовнішній і внутрішній облік. Незважаючи на те, що контролінг в його сучасному розумінні виник в США, цей термін в країні не використовується - його замінює поняття «управлінський облік» (*managerial accounting, management accounting*), який передбачає вирішення завдань контролінгу. Співробітників, в чиї функції входить реалізація управлінського обліку називають контролерами.

З точки зору управлінського обліку (*management accounting*), управлінська діяльність спрямована на своєчасне забезпечення керівного складу підприємства необхідними даними для прийняття ефективних управлінських рішень.

Американська школа контролінгу називає контролінг безпосередньо інструментом управління підприємством (К. Друрі, Р. Каплан, Д. Нортон, Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер і т.д.) [8, с. 6].

Поява контролінгу на європейському континенті припала на післявоєнний період. Найбільший розвиток ця сфера управлінської діяльності отримала в Німеччині. Елементи концепції контролінгу втілювалися в життя в дочірніх компаніях американських корпорацій, що було пов'язано з тим, що розвиток контролінгу в цей період в Європі було обумовлено в тому числі американською економічною експансією.

Необхідність застосування концепції контролінгу в Німеччині на перших порах була сприйнята кілька критично, що було пов'язано з некоректною інтерпретацією цього елемента управління і ототожнення його з контролем.

Однією з передумов впровадження концепції контролінгу в німецьких компаніях стала реалізація системи управління по центрам відповідальності [6, с. 110].

Автономна теорія контролінгу в Німеччині починає формуватися з середини ХХ століття. Німецькі дослідники контролінгу акцентували свою увагу на теоретико-методологічній складовій цієї сфери (Р. Манн, Е. Майер, Г. Піч, Х. Фольмут, Д. Хан та ін.). Зростання інтересу до контролінгу в Німеччині був обумовлений і тим, що в німецькій теорії і практиці менеджменту спостерігалася відсутність поняття «управлінського обліку». в цей період бухгалтерія мала чіткий поділ на фінансову і виробничу. Категорія ж «контроль», яка прийшла в теорію і практику управління підприємствами в Німеччині з англійської мови стала означати якісно новий спосіб управління підприємством. Зростання інтересу до контролінгу зумовило появу ряду спеціалізованих освітніх установ.

Відмінність німецької моделі контролінгу від американської полягає в елементах цих моделей. Так, якщо американська модель контролінгу, в більшій мірі, має орієнтацію на оперативний рівень управління, а контролер в даному випадку виступає продовженням руки власників компанії і гарантією збереження його майна, то німецька модель контролінгу орієнтована на підтримку прийняття рішень оперативного і стратегічного характеру. Якщо в німецькій концепції контролінгу, функції контролера обмежені класичними: плануванням, аналізом, управлінням і контролем; то в американській концепції контролеру ставляться додаткові завдання, пов'язані з організацією зовнішнього обліку і контролі за податковою оптимізацією.

Підходи до розуміння і трактування суті контролінгу досить різноманітні і, нерідко, можуть бути навіть діаметрально протилежні, що говорить про те, що контролінг, як сфера діяльності, переживає інтенсивний розвиток, як в теорії, так і в практиці управління діяльністю сучасних підприємств.

Зарубіжні дослідники, Р. Манн е Е. Майер відносять контролінг до концепції інформації і управління, що базується на системі «direct cost», яка, в свою чергу заснована на групуванні витрат в залежності від їх зв'язку з обсягами виробництва та реалізації продукції, кількістю витраченого часу і іншими показниками, що характеризують ступінь використання виробничих потужностей і можливостей компанії [3, с. 156]. Згодом дослідники резюмують, що контролінг являє собою «... оперативну систему, орієнтовану на ліквідацію дефіциту, досягнення цілі, отримання прибутку, подібну до біокібернетичним контуром регулювання» [3, с. 156].

Е. Майер визначає контролінг також як комплекс методів оперативного і стратегічного управління: обліку, планування, аналізу та контролю, що об'єднуються на якісно новому етапі розвитку ринкових відносин в єдину систему, функціонування якої підпорядковане певній меті, а також як керівну концепцію ефективного управління фірмою і забезпечення її довгострокового існування [2, с. 43].

Німецький дослідник Х. Дітгер називає контролінг інформаційною системою забезпечення, орієнтованою на результат управління компанією, основною функцією якої є підтримка керівництва підприємства [7, с. 18].

Відповідно до трактуванням Дж. Палларда, контролінг являє собою систему управління компанією, спрямованої на поступальний ефективний, економічний і рентабельний її розвиток [4, с. 189].

Говорячи про особливості становлення контролінгу в Україні, можна констатувати, що ця категорія для української теорії і практики управління підприємством є відносно новим. Тільки з початку 90-х рр. ХХ століття в Україні з'являються дослідження в сфері контролінгу. При цьому впровадження цієї концепції в країні, з переходом на ринкові рейки управління проходило досить критично, що було обумовлено тим, що контролінг в значній мірі ототожнювався з традиційним контролем, а західний термін «контролінг» не приносить нічого якісно нового для української теорії та практики менеджменту сучасного етапу.

Серед українських дослідників досить розповсюджена точка зору ототожнення контролінгу з управлінським обліком, що також вказує на необхідність чіткішого тлумачення поняття контролінгу.

На нашу думку, проведення асоціацій поняття контролінгу з поняттям управлінського обліку є некоректним. Основною метою управлінського обліку є забезпечення актуальної інформації для прийняття управлінських рішень. Поняття контролінгу є ширшим, воно включає в себе крім управлінського обліку планування, контроль, координацію та ризик-менеджмент.

Давидович І. Є. у своєму навчальному посібнику «Контролінг» також стверджує, що завдання контролінгу значно більші за обсягом від завдань управлінського обліку, який входить у систему контролінгу як одна з його складових. Науковець заперечує поширене ототожнення контролінгу в Німеччині та управлінського обліку у США, Великобританії. Зокрема на німецьких підприємствах виділяють фінансовий, виробничий облік та контролінг [1, с. 66].

Підводячи підсумок дослідження, можна стверджувати, що управлінський облік є вихідним елементом системи контролінгу, оскільки забезпечує службу контролінгу вичерпною, достовірною та необхідною інформацією щодо витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на всіх стадіях виробничого процесу, що дає змогу здійснювати підготовку виважених управлінських рішень на підставі такої інформації. Ототожнення контролінгу з управлінським обліком обмежує значення і функціональність першого. Контролінг є ширшим поняттям, ніж управлінський облік.

Метою ефективних підприємств на даному етапі розвитку стає вартісно-орієнтоване управління, що полягає в управлінні та максимізації вартості компанії. Виходячи з цього, система контролінгу має будуватися безпосередньо на вартісно-орієнтованій концепції. Аналіз наведених підходів до розуміння сутності контролінгу дозволяє сформулювати авторське трактування досліджуваного терміну з урахуванням вартісно-орієнтованої спрямованості в управлінні підприємствами. Таким чином, контролінг являє собою процес

безперервного інформаційного забезпечення керівництва підприємства, заснований на застосуванні методів оперативного і стратегічного менеджменту, обліку, аналізу, планування і контролю, метою якого є забезпечення довгострокового ефективного функціонування і вартісно-орієнтованої спрямованості підприємства.

Список використаної літератури

1. Давидович І. Є. Контролінг / Давидович І.Є. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 552с
2. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления: пер. с нем. / под ред. С.А. Николаевой. М.: Финансы и статистика, 1993. – 92 с
3. Манн Р., Майэр Э. Контроллинг для начинающих / Пер. с нем.; Под ред. и с пред. В.Б. Ивашкевича. — М.: Финансы и статистика, 1992. — 208 с
4. Паллард Дж. Справочник по вычислительным методам статистики. / Паллард Дж. - М.: Финансы и статистика, 1982. – 344 с.
5. Попова Л. В. Контроллинг: учебное пособие / Попова Л. В., Исакова Р.Е., Головина Т.А. - М. Дело и Сервис, 2003. – 192 с.
6. Потылицына Е.А. Генезис понятия «контроллинг» / Потылицына Е.А. // Проблемы современной экономики. 2011. № 2. С. 109-112
7. Хан Дитгер. Планирование и контроль: концепция контроллинга/ пер. с немец., Под ред. и с предисл. А. А. Турчака. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 800 с
8. Ernesto Lopez-Valeiras. Sustainable Innovation, Management Accounting and Control Systems, and International Performance / Ernesto Lopez-Valeiras, Jacobo Gomez-Conde, David Naranjo-Gil // Sustainability 2015, 7(3).
9. Moon, J. Management Control for Sustainability Strategy / Moon, J., Gond, J.-P.; Grubnic, S.; Herzig, C. // CIMA Research Executive Summary Series 7; Chartered Institute of Management Accountants. London, UK, 2011.

к.е.н. Шепелюк В.А.

доцент кафедри обліку і аудиту

ПВНЗ «Інститут ділового адміністрування»

E-mail: vera-ronya@yandex.ru

ГЛОБАЛІЗАЦІЯ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КОРПОРАЦІЯХ

У сучасних умовах господарювання актуальним стає питання підвищення ефективності функціонування приватизаційних процесів в Україні. У цьому аспекті особливої актуальності для українських корпорацій в умовах європейської інтеграції набуває питання гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Корпоративна проблематика в розвитку національної економіки вирішується розробкою науково обґрунтованих заходів щодо кардинальних перетворень організації корпоративного бізнесу та оптимізації інформаційного середовища підприємства, основою якого є бухгалтерський облік. Тому на сучасному етапі міжнародної інтеграції у сфері економіки посилилась увага до проблеми його уніфікації. Зараз відомі два основні підходи до вирішення цієї проблеми: гармонізація і стандартизація.

Питання гармонізації і стандартизації бухгалтерського обліку та звітності висвітлені у наукових працях таких вчених, як: Ф. Ф. Бутинець, С. В. Голов, В. М. Пархоменко, В. П. Швець та ін.

В умовах глобалізації виникають інші користувачі системи бухгалтерського обліку – глобальні. Науковці по різному аналізують вплив глобалізації на розвиток бухгалтерського обліку, так, на думку одних, реформування бухгалтерського обліку та приведення його до вимог міжнародних стандартів сприяє його розвитку, інших – не сприяє [1, с. 187]. Поділяючи точку зору останніх, потрібно зазначити, що бухгалтерський облік починає змінюватися на користь глобальних користувачів – світових організацій.

Облікова інформація перетворюється у виробничий фактор, котрий, як зазначає Н.Г. Сапожнікова, раціоналізує використання капіталу [2, с. 37]. Отже, глобалізацію з одної сторони необхідно розглядати як джерело нових можливостей в бухгалтерському обліку, його наповнення, з іншої – як конфлікт міжнародних і національних інтересів в обліковій сфері. Під впливом глобалізації в корпораціях бухгалтерський облік розвивається за напрямом гармонізації, стандартизації, реформування системи регулювання в обліковій сфері.

Учасники корпоративних відносин зацікавлені в прозорості інформації, сформованої за єдиними принципами.

Корпоративні відносини – це, насамперед, відносини всередині самої корпорації між різними групами учасників корпорації, між ними і професійним менеджментом, між директорами та менеджментом. Характер цих відносин різний: це відносини в сфері управління (які ширше, ніж відносини внутрішні організаційні), майнові відносини (наприклад, визначення розміру винагороди членам ради директорів). Від того, наскільки налагоджені механізми взаємовідносин всередині корпорації, залежить стан корпорації назовні: її «прозорість» і привабливість для інвесторів. Тому друга складова корпоративних відносин – це зовнішні відносини корпорації з партнерами, кредиторами, персоналом, біржами, спеціалістами фондового ринку, державними органами, які здійснюють контроль над діяльністю корпорації.

Достовірність облікової інформації для учасників корпоративних відносин досягається за рахунок дії комплексу таких інституціональних механізмів: впорядкованої системи професійних стандартів, кодексів професійної етики, ефективної організації облікового процесу, формування контрольного середовища, зовнішнього та внутрішнього [3, с. 105]. Основним механізмом забезпечення достовірності інформації є система професійних стандартів [4, с 7].

Таким чином, під стандартизацією бухгалтерського обліку в корпорації визначається діяльність зі встановлення єдиних правил, норм, положень ведення

бухгалтерського обліку, складання і представлення фінансової звітності та розроблення нормативних документів (законів, стандартів), що їх закріплюють. Стандартизація є засобом зниження ризиків і невизначеності для користувачів облікової інформації. Це відбувається за рахунок уніфікації бухгалтерських процедур та порядку формування публічної фінансової звітності.

Питаннями стандартизації бухгалтерського обліку нині безпосередньо займаються як спеціальні міжнародні організації, так і уповноважені національні органи. Серед перших насамперед слід назвати Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), створений у 1973 р. в Лондоні організаціями професійних бухгалтерів Австралії, Канади, Франції, Японії, ФРН, Мексики, Голландії, Великобританії, Ірландії та США. Іншою авторитетною міжнародною організацією є Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ), створена у 1977 р. в Мюнхені. Сферою діяльності цієї організації є розробка етичного, освітнього та аудиторського напрямів у бухгалтерському обліку [5].

Нинішній курс розвитку бухгалтерського обліку в Україні все більше спрямовується на приведення системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) – відбувається стандартизація обліку.

Міжнародні стандарти фінансової звітності - це правила, що встановлюють вимоги до визнання, оцінки та розкриття інформації про майно підприємства, джерела його утворення, фінансові результати та використовуються для складання фінансових звітів організацій в світовому масштабі. Вони забезпечують порівнянність показників, представлених у бухгалтерській звітності організацій, що функціонують в різному економічному середовищі, і є умовою доступності звітної інформації для зовнішніх користувачів.

Процедура переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) містить низку нюансів для корпоративного сектора: - трансформація бухгалтерської звітності, складеної відповідно до національних стандартів на звітність в стандартах МСФЗ; - ведення паралельно з національними стандартами обліку відповідно до МСФЗ.

Отже, інтеграційні процеси в економіці України супроводжуються формуванням корпоративних структур, ускладненням їх управління, що впливає на внутрішньо-корпоративну систему бухгалтерського обліку. Гармонізація бухгалтерського обліку і звітності за рахунок зближення стандартів є достатньо тривалим процесом. Відмінності в регламентаціях бухгалтерських систем зберігаються, а отже питання конвергенції національних стандартів потребує часу. Це примушує застосовувати альтернативний спосіб гармонізації бухгалтерського обліку. В якості такого способу пропонується трансформування фінансової звітності, що дозволяє забезпечити співставність і достовірність звітної інформації через деяке її перетворення.

Список використаної літератури

1. Георгієва А. І. Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації / А.І. Георгієва. // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. - № 4(16). – С. 186-192.
2. Сапожникова Н.Г. Развитие методологии и практики корпоративного учета и отчетности: автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Наталья Глебовна Сапожникова; Воронежский государственный университет. – Воронеж, 2008. – 391
3. Панков В.В. Институциональная теория бухгалтерського учета и аудита: учеб. пособ. / В.В. Панков. – М.: “ИнформБюро”, 2011. – 168.с
4. Основи стандартизації: підручник / О.В. Заболотний, М.Д. Кошовий, В.О. Книш та ін., – Х.: Нац. аерокосм. ун-т “Харк. Авіа. Ін.-т”, 2010. – 304 с.
5. Яструбський М.Я. Розвиток обліку в Україні в контексті міжнародних інтеграційних процесів / М.Я. Яструбський. Електронний ресурс. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2012./52.pdf

*к.е.н., доцент Шерер І.Л.
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Одеський національний економічний університет
E-mail: tutor121960@gmail.com*

КОМПЛЕКСНИЙ ПІДХІД В ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ОСНОВНИХ ЦЕХІВ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Відмінності в характеристиках допоміжних виробництв вимагають розробки адекватних організаційних структур, здатних інтегрувати зусилля трудових колективів на шляхах до досягнення цілей, що стоять перед ними. У всіх випадках потрібно прагнути чіткої орієнтації можливих варіантів організаційних структур на кінцеву економічну ціль допоміжних виробництв.

Реалізація сформульованого в [2] принципу комплексності управління відокремленими об'єктами вимагає, на нашу думку, вирішення двох головних завдань організації внутрішнього контролю. Необхідно, по-перше, створити для кожного виду допоміжних виробництв цільові комплекси, що включають підрозділи контрольованої і контролюючої систем. Наведені в табл. 1, цілі є для них загальними, а ця обставина дає усі підстави шукати шляхи їх з'єднання в організаційному аспекті.

По-друге, потрібно радикально змінити діючу в промисловості практику переважної централізації функцій внутрішнього контролю в економічних відділах заводоуправління і піти по шляху доцільного поєднання централізованого і децентралізованого підходів. Тоді можна буде зосередити в створюваних комплексах всі функції оперативного, поточного і, до певної міри, подальшого контролю, підсилити їх взаємозв'язок і цільову спрямованість.

В той же час необхідно істотно поліпшити координацію діяльності окремих видів допоміжних виробництв, досягти комплексності контролю всієї системи виробничого обслуговування основних цехів. При цьому слід мати на

увазі, що конкретні форми організації повинні бути залежними від масштабів виробництва і ряду інших характеристик. І якщо на крупних підприємствах діяльність допоміжних виробництв контролюють відповідні управління, а виробничі підрозділи мають корпусну організацію, то на середніх і дрібних підприємствах доцільними будуть інші її форми.

Що стосується завдання, пов'язаного з необхідністю комплексного контролю процесів, що протікають в допоміжних виробництвах, то його необхідно вирішувати шляхом передачі частини функції контролю із заводських відділів безпосередньо в цільові комплекси. Аналогічний підхід до децентралізації функцій контролю підсистем ресурсів, виробництва і збуту вже описаний в літературі. Він передбачає передачу з планово-економічного відділу робіт по поточному контролю економічних параметрів підсистеми засобів праці у відділ головного механіка, підсистеми предметів праці – у відділ постачання, підсистеми трудових ресурсів – у відділ праці і заробітної плати, підсистеми виробництва продукції – у виробничо-диспетчерський відділ. При цьому за планово-економічним відділом передбачається зберегти перспективне планування економічного розвитку системи, методичне керівництво і координацію в області поточного планування, виконання звітних робіт по плануванню діяльності підприємства, методичне керівництво аналітичною роботою, узагальнення аналітичної інформації, підготовленої в інших відділах підприємства, зведений підрахунок резервів підвищення ефективності виробництва [1, с. 162-163].

Аналогічним чином можна децентралізувати функцію внутрішнього контролю, залишити за бухгалтерією методичне керівництво організацією контролю у всіх підрозділах, контроль законності господарських операцій і збереження власності, узагальнення інформації про функціонування всіх підсистем, що надається різними відділами, складання звітів [1, с. 163].

Такий підхід, як справедливо вважають його прихильники, усуне всі недоліки, що виникають в умовах переважної централізації: складність взаємодії відділів, «розсіювання» відповідальності за економічні результати на рівні

виробничих підрозділів, інформаційну невпорядкованість, відсутність або недостатній рівень контролю доцільності і законності господарських операцій в місцях їх здійснення [1, с. 81 – 99].

Підкреслюється, що доцільна децентралізація не руйнує єдину систему збору і узагальнення бухгалтерської інформації, не послаблює контрольну функцію і загальне керівництво обліком. Пояснюється це, по-перше, тим, що бухгалтерський облік як цілісна інформаційна система складається з підсистем, виділених відповідно до природного складу економічних об'єктів, і стосовно цих підсистем в бухгалтеріях формуються групи виконавців, кожна з яких веде облік операцій у межах своєї підсистеми. Систематизацію вихідної інформації здійснюють зведені групи, що завершують обліковий цикл на рівні балансових узагальнень і формують з окремих підсистем струнку систему бухгалтерського обліку. Це обумовлює принципову можливість передати обов'язки по веденню обліку і внутрішнього контролю у відповідні заводські служби, а узагальнювати результативну інформацію по самотійних ділянках обліку в головній бухгалтерії. Відмінність полягає лише в тому, що в даному випадку бухгалтерія узагальнюватиме інформацію, створену, так би мовити, на стороні тими ж людьми, але що працюють вже в інших структурних підрозділах. При цьому не міняється ні зміст результатної інформації, ні методика її узагальнення, цілісність системи бухгалтерського обліку, таким чином, зберігається.

По-друге, зберігається єдине керівництво обліком з боку головного бухгалтера і його центрального апарату. Вироблення методичних правил ведення обліку, обов'язкових для всіх підрозділів, функціональне підпорядкування їх керівництва головному бухгалтеру з усіх питань організації і методики обліку, право постійного контролю роботи бухгалтерів кожного виробничого і управлінського підрозділу підприємства – все це дозволить головному бухгалтеру централізовано управляти системою господарського, зокрема бухгалтерського обліку [1, с. 106 – 107].

Вище викладене свідчить про можливість і доцільність реалізації принципу комплексності в організації внутрішнього контролю діяльності

допоміжних виробництв шляхом максимально допустимої передачі з відділів і служб заводууправління в цільові комплекси попереднього, поточного і подальшого контролю.

Принципове рішення цієї задачі показано в табл. 1.

Таблиця 1

Економічні цілі і функції допоміжних виробництв

Цільові комплекси допоміжного виробництва	Економічні цілі (загальні для всіх комплексів)	Види внутрішнього контролю		
		Попередній	Поточний	Подальший
Інструментальний	Оптимізація об'ємів продукції, послуг в номенклатурі. Досягнення необхідних якісних характеристик продукції, послуг.	+	+	+
Ремонтно-механічний	Забезпечення ритмічності випуску продукції, послуг. Оптимізація складу засобів праці.	+	+	+
Ремонтно-будівельний	Ефективність використання засобів праці. Оптимізація запасів предметів праці.	+	+	+
Транспортний	Оптимізація чисельності працюючих	+	+	+
Енергетичний	Оптимізація витрат, залежних від діяльності допоміжних виробництв	+	+	+

Намагаючись осмислити можливі варіанти організації внутрішнього контролю, доцільні для різних по масштабах підприємств, ми приймаємо у якості головної, класифікацію допоміжних цехів за обсягом виробництва. Інші, показані в табл. 2 класифікації, доповнюють її уточнюючими характеристиками і у взаємозв'язку з нею дозволяють підійти до конкретних варіантів організації контролю.

Наведені в табл. 2 дані свідчать, що для інструментальних і ремонтних виробництв типовими є три групи підрозділів:

Таблиця 2

Характеристика крупних, середніх і дрібних виробництв по
класифікаційних ознаках

Ознаки і підстави класифікацій	Обсяг виробництва					
	Інструментальні, ремонтні			Транспортні, енергетичні		
	Великі	Середні	Дрібні	Великі	Середні	Дрібні
Тип виробництва						
- індивідуальний	-	+	+	-	-	-
- серійний	+	+	+	+	+	+
- масовий	+	-	-	+	+	+
Широта номенклатури						
- значна	+	+	+	-	-	-
- незначна	-	-	-	+	+	+
Стабільність номенклатури						
- стабільна	-	-	-	+	+	+
- нестабільна	+	+	+	-	-	-
Однорідність продукції						
- однорідна	-	-	-	+	+	+
- різнорідна	+	+	+	-	-	-
Складність продукції						
- проста	-	-	-	+	+	+
- складна	+	+	+	-	-	-
Характер здійснення виробничого процесу в часі						
- безперервний	+	-	-	+	+	+
- дискретний	+	+	+	+	+	+

- крупні підрозділи з серійним або масовим типом виробництва, значною і нестабільною номенклатурою різнорідної і складної продукції, що випускається безперервно або через певні проміжки часу;

- середні підрозділи з індивідуальним або серійним типом виробництва, значною і нестабільною номенклатурою різнорідної і складної продукції, що випускається через певні проміжки часу;

- дрібні підрозділи з індивідуальним або серійним типом виробництва, значною і нестабільною номенклатурою, різномірною і складною продукцією, що випускається через певні проміжки часу.

Існування цих трьох груп допоміжних виробництв, схожих по більшості класифікаційних характеристик, але принципово різних по обсягах виробництва продукції, робіт і послуг, обумовлює необхідність розробки адекватних варіантів організації внутрішнього контролю. За інших рівних для даного випадку умов обсяг виробництва визначає внутрішню орієнтацію цільових комплексів - як виробничу, так і управлінську. Цей висновок є справедливим також для транспортних і енергетичних цехів, що мають загальні класифікаційні характеристики номенклатури, однорідності і складності продукції, але різні характеристики типу і обсягу її виробництва.

Список використаної літератури

1. Валуев Б.И. Проблемы развития учёта в промышленности. – М. Финансы и статистика, 1984. – 215 с.
2. Шерер І.Л. Організаційні форми та госпрозрахунковий механізм управління допоміжними виробництвами (на прикладі підприємств машинобудування). Дис. канд. екон. наук. Одеса, 1989 р. 174 с.
3. Шерер І.Л. Можливі підходи до структуризації економічних цілей допоміжних виробництв промислового підприємства Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2 / відпов. ред. І.Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015 . с. 397-401.
4. Рубцов С.В. Методика програмно-целевого управління підприємством: [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.printer-publisher.ruprint.ru>.

*к.е.н., професор Шпанковська Н.Г.
почесний професор кафедри обліку і аудиту,
к.е.н., доцент Труш Ю.Т.
доцент кафедри обліку і аудиту
Національна металургійна академія України,
E-mail: Ulatrush@i.ua*

УДОСКОНАЛЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Первинною ланкою національної економіки України є підприємство. Вони утворюються на загальнолюдських принципах справедливості, рівності і свободи членів трудового колективу, чим започатковують моральну основу правової держави; надають можливість кожному громадянину, носію суспільного прогресу, реалізувати свої творчі та трудові можливості, та утворюють таким чином соціальну основу правової держави, а також утворюють економічну основу функціонування правової держави. Надійність перелічених основ правової держави забезпечується соціальною відповідальністю підприємств та їхніх об'єднань, бо «соціальна відповідальність є тим фундаментом, на якому розбудована вся система відносин у суспільстві» [1, с. 6].

В українських реаліях загострюється актуалізація соціальної відповідальності серед підприємств та їх об'єднань на державному рівні, оскільки сприяє формуванню надійного підґрунтя для сталого соціально-економічного та культурного розвитку держави, а також налагодженню зв'язків між державними і підприємницькими структурами.

Соціальна відповідальність є предметом дослідження багатьох науковців, зокрема: Галушко О.С., Гришук В.К., Зайчук О.В., Зінченко А.Г., Криницька Л.В., Малиновський В.Я., Матузов М.І., Потьомкіна Ю.С., Савченко І.Г., Саприкіна М.А., Сенічкіна О.Е., Сенякин І.М., Сухонос В.В., Хачатуров Р.Л., Ягутян Р.Г. та багатьох інших. Вони досліджують особливості розуміння,

перспективи і проблеми впровадження та розвитку соціальної відповідальності бізнесу в українських реаліях; обґрунтовують ознаки класифікації соціальної відповідальності; пропонують методики оцінки рівня соціальної відповідальності підприємства та її впливу на розвиток і посилення конкурентних переваг підприємства. Зокрема, дослідники соціальної відповідальності класифікують її за різними ознаками: за соціальними ролями [2, с. 74], за соціальними нормами [1, с. 60], за сутнісним змістом [1, с. 60], за формами вираження [3, с. 464], за часовим виміром [2, с. 74], за аспектами відповідальності [4, с. 640] тощо. Слід відзначити, що ознаки класифікації соціальної відповідності, які використовуються або пропонуються дослідниками, формулюються ними по-різному, а перелік їх видів у ряді випадків містить значні відмінності від тих, що сформовані попередниками. Існування різноманітності поглядів та видів соціальної відповідальності вимагає їхніх узагальнення і систематизації. Необхідність їх поглибленого дослідження вимагає ще й деталізації видів соціальної відповідальності.

Тому ціллю дослідження визначено удосконалення класифікації соціальної відповідальності.

Аналіз літератури показав, що найбільш неузгодженими є погляди вчених на класифікацію соціальної відповідальності за соціальними нормами [1, с. 60] (або соціальними ролями [2, с. 74], або формами вираження [3, с. 464]). Слід відзначити, що за цією ознакою майже в усіх працях виділяються такі види соціальної відповідальності як: політична [5, с. 31; 2, с. 74; 6; 7, с. 58; 8, с. 61; 1, с. 60; 3, с. 464], юридична [5, с. 31; 6; 7, с. 58; 8, с. 61; 1, с. 60; 3, с. 464], моральна [5, с. 31; 6; 7, с. 58; 8, с. 61; 1, с. 60; 3, с. 464] і професійна [5, с. 31; 2, с. 74; 7, с. 58; 3 с. 464], що наочно показано в таблиці 1.

Виокремлення в корпоративній соціальній відповідальності політичної складової робить діяльність підприємства залежним від політичної ситуації в країні. Разом з тим підприємство не може бути повністю політично вільним, оскільки політичні норми впливають на зміст нормативно-правового

Таблиця 1

Розвиток поглядів вчених на класифікацію соціальної відповідальності за видами соціальних норм

Вид соціальної відповідальності	Автор, джерело, рік дослідження, ознака класифікації							
	Грядунова Л.І. [5, с. 31]	Плахотный А.Ф. [2, с. 74]	Малиновський В.Я. [6]	Савченко І.Г. [7, с. 58]	Сенякин І.М. [8, с.61]	Грищук В.К. [1 с.60]	Потьомкіна Ю.С. [3, с.464]	Авторський погляд
	1971	1981	2003	2005	2010	2012	2012	2016
	<i>Відсутня</i>	<i>соціальна роль</i>	<i>відсутня</i>	<i>відсутня</i>	<i>відсутня</i>	<i>соціальна норма</i>	<i>форма вираження</i>	<i>соціальна норма</i>
Правова (юридична)	Правова		юридична	юридична	юридична	правова	юридична	нормативно-правова
Політична	Політична	політична	політична	політична	політична	політична	політична	
Конституційна			конституційна					
Моральна	Моральна		моральна	моральна	моральна	моральна	моральна	морально-етична
Громадська (цивільна)	Цивільна	цивільна			громадська			громадська
Релігійна					релігійна			
Виробнича	Виробнича	виробнича						трудова, техніко-технологічна, професійно-компетентна
Професійна	Професійна	професійна		професійна			професійна	
Дисциплінарна						дисциплінарна		
Екологічна				екологічна			екологічна	екологічна
Економічна							економічна	економічна
Естетична								естетична
Партійна	партійна	партійна		партійна				-
Сімейна	сімейна	сімейна						-
Тощо				тощо				-

забезпечення, яким керується підприємство в економічній діяльності (Конституція, закони, стандарти, укази, постанови та ін.).

Працям минулого століття є характерним наявність таких видів соціальної відповідальності як: громадська або цивільна [5, с. 31; 2, с. 74; 8, с. 61], виробнича [5, с. 31; 2, с. 74], партійна [5, с. 31; 2, с. 74; 7, с. 58] та сімейна [5, с. 31; 2, с. 74]. Цивільна і виробнича соціальні відповідальності є актуальними і нині, а от партійна соціальна відповідальність через відсутність жорсткої диктатури єдиної загально визнаної партії втрачає своє значення, тому, напевно, не виділяється дослідниками в працях XXI століття. Стосовно виробничої соціальної відповідальності вважаємо за необхідне відзначити її неоднорідність, оскільки у виробничому процесі відбувається взаємодія праці робітників, які мають певні професійні знання, з засобами праці. В зв'язку з цим виробничі норми потрібно поділяти на трудові, професійно-компетентні та техніко-технологічні, і, відповідно, виробничу соціальну відповідальність представити як трудову, професійно-компетентну і техніко-технологічну.

Стосовно сімейної соціальної відповідальності необхідно відзначити її важливість в умовах сьогодення. Але вона не притаманна корпоративній соціальній відповідальності, оскільки внутрішньосімейні стосунки не повинні впливати на професійну діяльність членів однієї родини. З приводу цього деякі корпорації обмежують занятість членів однієї сім'ї наступним чином: вони не можуть бути підпорядковані один одному, виконувати одну роботу разом або, навіть, працювати на одному підприємстві.

В сучасних працях з'являється такий вид соціальної відповідальності як екологічна [7, с. 58], що обумовлено значним погіршенням стану навколишнього середовища і підвищенням вимог до очисних систем підприємств і заходів, які ними проводяться для зниження шкідливого впливу на навколишнє середовище.

В поодиноких працях вченими ще виділяються релігійний [1, с. 60], дисциплінарний [1, с. 60] та економічний [3, с. 464] види соціальної відповідальності. Щодо останньої, то підприємство є суб'єктом господарювання (СГ), який встановлює зв'язки з контрагентами; виробляє продукцію,

споживаючи для цього ресурси; реалізує готову продукцію своїм споживачам і т.д. відповідно з діючим законодавством, задля отримання прибутку і нарощення вартості підприємства. СГ повинен дотримуватися економічних норм і відповідно нести економічну соціальну відповідальність.

Для визначення остаточного переліку видів соціальної відповідальності за класифікаційною ознакою «Соціальні норми» необхідно дослідити, які саме норми визнаються як соціальні. Серед чисельних праць, присвячених соціальним нормам, найбільш повні їх переліки надають дослідники Грищук В.К. [1, с. 53] і Матузов М.І. [9, с. 53]. Результати дослідження їх відношення до корпоративної соціальної відповідальності наведені в таблиці 2.

Соціальна відповідальність окрім як за видами соціальних норм розподіляється дослідниками за сутнісним змістом [1, с. 60] або у часовому вимірі [2, с. 74] та як аспекти відповідальності [4, с. 640] на негативну (ретроспективну) або позитивну (перспективну). Наявність двох назв у одного виду соціальної відповідальності в даному випадку ускладнює (заплутує) розуміння його сутності. Так, пояснення або конкретизацію сутнісного змісту соціальної відповідальності через терміни часового вимірювання: ретроспективна і перспективна, що надане в джерелі [3, с. 74], вважаємо не вдалим, оскільки виникає питання про визначення оперативної відповідальності, яка в часовому вимірі має повне право на своє місце. Тому, за сутнісним змістом вважаємо більш коректним і корисним виокремлювати тільки негативну і позитивну соціальну відповідальність, не використовуючи їх хибні поняття-аналоги з часового виміру.

Дослідниками в джерелі [1; 10] вказується, що соціальна відповідальність має форми реалізації: добровільну та примусову. А авторський колектив під керівництвом О. В. Зайчука [11], порівнюючи юридичну і соціальну відповідальності вказує, що юридична відповідальність має примусовий характер, а соціальна – не є засобом примусу. Разом з тим, в цій же праці [11] визначається, що юридична відповідальність, яка має примусовий характер, є важливим різновидом соціальної відповідальності.

Таблиця 2

Встановлення видів соціальних норм, притаманних корпоративній соціальній відповідальності

Види соціальних норм	Гришук В.К. [1, с. 53]	Матузов М.І. [9, с. 53]	Авторський погляд	
			Відношення до корпоративної соціальної відповідальності	Вид корпоративної соціальної відповідальності
1	2	3	4	5
Звичаї	звичаї	звичаїв, звичок	Діяльність працівників підприємства, а особливо його реклама, зовнішнє оформлення та призначення продукції не повинні суперечити звичаям, традиціям, релігійним поглядам та культурі населення регіону (країни), в якій вони проваджуються, а також повинні бути підпорядковані внутрішньокорпоративним звичаям, національним традиціям та культурі	Громадська соціальна відповідальність, яка поєднує в собі відповідальність за діяльність робітників підприємства згідно з загальнонародськими нормами прийнятими певною громадою
Традиції	традиції	традиції		
Релігійні (канонічні)	релігійні (канонічні)	релігійні		
Культури	культури,			
Моральні	моралі	моральні	Діяльність працівників в межах підприємства і за його межами повинна відповідати загальноприйнятим моральним і етичним нормам та правилам пристойності	Морально-етична соціальна відповідальність
Етичні	етичні	правила етикету, коректності, пристойності, обрядів, ритуалів		
Естетичні	-	естетичні	Естетичні норми поширюються на формування іміджу та образу підприємства в свідомості учасників ринкових відносин, визначенні кольорів і форм торговельних марки і знаку підприємства тощо	Естетична соціальна відповідальність
Політичні	політичні	політичні	Діяльність працівників підприємства не повинна підпорядковуватися політичним нормам, оскільки вони частіше за все суперечать місії підприємства, а ті, які є загально визнаними, реалізовані в нормативно-правовому забезпеченні підприємства	Не виділяється

Продовження таблиці 2

1	2	3	4	5
Корпоративні	корпоративні	корпоративні	Корпоративні норми, одним з різновидів яких є норми громадських організацій, повинні відповідати нормам, які підприємство визначило для себе як провідні. Вони є загальними по відношенню до інших норм (громадських, морально-етичних, тощо).	Не виділяється, оскільки є узагальненням інших норм
Громадських організацій	норми громадських організацій	-		
Ділові	-	ділові	Також як і корпоративні норми є загальними по відношенню до інших норм	Не виділяється, оскільки є узагальненням інших норм
Технічні	технічні	-	Для сучасного виробництва з високим рівнем механізації та автоматизації праці техніко-технологічні норми визначають складність праці та поведінку працівника під час праці. Вони набувають особливого значення при відповідальності перед працівником, членами його родини, а також суспільства, оскільки технологічні процеси і відповідні їм технічні засоби здійснюють вплив на навколишнє середовище	Техніко-технологічна соціальна відповідальність
Праві	права	правові	Діяльність працівників підприємства повинна знаходитися в нормативно-правовому полі, оскільки вони повинні також виконувати вимоги нормативних документів, які регулюють їх діяльність	Нормативно-правова соціальна відповідальність
Сімейні	-	сімейні	Як зазначалося, сімейні норми не повинні впливати на діяльність і відповідальність підприємства	Не виділяється, оскільки не повинні впливати на діяльність підприємства

Таблиця 3

Розвиток поглядів вчених на класифікацію соціальної відповідальності за
видами соціальних норм

Вид соціальної відповідальності	Автор, джерело, рік дослідження, ознака класифікації			
	Плахотный А.Ф. [2, с. 74]	Сухонос В.В [4,с. 640]	Грищук В.К. [1, с.60]	Авторський погляд
	1981	2005	2012	2016
	<i>у часовому вимірі</i>	<i>аспекти відповідальності</i>	<i>за сутнісним змістом</i>	<i>за сутнісним змістом</i>
Негативна (ретроспективна)	ретроспективна	негативна (ретроспективна)	негативна (ретроспективна)	ретроспективна
Позитивна (перспективна)	перспективна	позитивна (перспективна)	позитивна (перспективна)	перспективна

Звідси витікає, що авторський колектив під керівництвом О.В. Зайчука також поділяє думку про добровільну та примусову форму реалізації соціальної відповідальності як більш узагальненої по відношенню до юридичної. З огляду на це, а також те, що до складу корпоративної соціальної відповідальності входить нормативно-правова соціальна відповідальність, то остання за формою реалізації може бути і добровільною, і примусовою.

Соціальна відповідальність розрізняється дослідниками ще і за суб'єктами. Так, за цією ознакою Плахотний А.Ф. виділяє особисту і суспільну відповідальність [2]; Потьомкіна Ю.С. – індивідуальну, колективну та соціальних інститутів [3, с. 466]; Криницька Л.В. виділяє соціальну відповідальність за групами стейкхолдерів: клієнти, суспільство, співробітники [12]. Вважаємо, що виділення видів соціальної відповідальності тільки за суб'єктом не в повній мірі відображає складність загальносоціологічної категорії «відповідальність», яка характеризується не тільки суб'єктом, що несе відповідальність, а і особою чи інститутом, перед якими цей суб'єкт відчуває відповідальність. Тому необхідно говорити про адресну відповідальність

суб'єкта. Дане бачення відповідальності реалізовано Ільчуком Л. в праці [13], в якій він структурує соціальну відповідальність за рівнями: відповідальність перед споживачем, відповідальність перед підлеглими, відповідальність перед суспільством і країною, відповідальність перед акціонерами чи компаньйонами.

В результаті аналізу досліджень вчених ми прийшли висновку, що в теорії корпоративної соціальної відповідальності, через наявність внутрішніх і зовнішніх зв'язків суб'єкта господарювання (СГ) необхідно визначати відповідальність суб'єктів на мікро-, макро- та мезорівнях, а якщо економічна діяльність підприємства виходить за межі країни, то і на мегарівнях. Так, на мікрорівні необхідно розрізнити соціальну відповідальність:

- робітника перед менеджерами;
- менеджера перед власниками;
- менеджера перед робітниками;
- власників перед менеджерами та робітниками;
- власника перед компаньйонами (співвласниками).

Корпоративна соціальна відповідальність СГ на мікрорівні проілюстрована на рисунку 1.



Рис.1. Корпоративна соціальна відповідальність на мікрорівні

На мезорівні як на сполученій ланці між державою і суб'єктами господарювання [14] дії та вчинки робітників, менеджерів та власників підприємства представляє СГ, тому на мезорівні доцільно говорити про соціальну відповідальність СГ (або деякі дослідники використовують термін «соціальна відповідальність бізнесу») перед:

- споживачами;
- постачальниками;
- мешканцями регіону, в якому підприємство веде свою діяльність;
- підприємствами галузі або конкурентами;
- науково-дослідними інститутами галузі;
- тощо.

А також соціальну відповідальність перед підприємством споживачів його продукції (робіт, послуг), постачальників, конкурентів, мешканців тощо.

На макрорівні у СГ незалежно від масштабів його діяльності виникає відповідальність перед державою, а у держави, яка створює умови для ведення діяльності, в особі державних службовців перед СГ. На мегарівні доречно вести мову про соціальну відповідальність СГ перед світовою спільнотою, яка включає споживачів, постачальників, конкурентів, мешканців тощо, а також їх відповідальність перед СГ.

Окрім наведених в літературі ознак і видів соціальної відповідальності, на основі наших попередніх досліджень сумісних з соціальною відповідальністю розширена класифікація видів соціальної відповідальності таблиця 3.

Як видно із таблиці 4, запропонована класифікація видів соціальної відповідальності охоплює увесь їхній комплекс і відповідає сучасним вимогам суспільства до діяльності суб'єктів господарювання – виробничих підприємств, як головної ланки національної економіки.

Суб'єкти господарювання як носій соціальної відповідальності забезпечує прямі і зворотні зв'язки корпоративної соціальної відповідальності з усіма їх видами за ієрархічними рівнями управління.

Таблиця 3

Доопрацювання класифікації соціальної відповідальності *

Ознака угруповання	Вид соціальна відповідальність
1 За значущістю	1.1 Суттєва важлива соціальна відповідальність 1.2 Дуже серйозна соціальна відповідальність 1.3 Важлива соціальна відповідальність 1.4 Неважлива соціальна відповідальність
2 В залежності від повторення дій і проступків	2.1 Первинна соціальна відповідальність 2.2 Повторювана соціальна відповідальність 2.3 Багаторазова соціальна відповідальність
3 За реальністю обґрунтування і здійснення	3.1 Неминуча соціальна відповідальність 3.2 Можлива (імовірна) соціальна відповідальність 3.3 Неможлива соціальна відповідальність
4 За місцем виникнення відповідальності	4.1 Службова соціальна відповідальність 4.2 За межами виконання службових обов'язків соціальна відповідальність 4.3 Професійна соціальна відповідальність
5 В залежності від відкритості оголошення	5.1 Гласна соціальна відповідальність 5.2 Частково оголошена соціальна відповідальність 5.3 Закрита (конфіденційна) соціальна відповідальність
6 За оперативністю притягнення до відповідальності	6.1 Оперативна («по слідах») соціальна відповідальність 6.2 Відкладена соціальна відповідальність 6.3 Уникнута соціальна відповідальність

*Складено авторами на підставі власних гіпотези і досліджень

Проведене угруповання забезпечило більш повне охоплення видів соціальної відповідальності, що є необхідним для визначення методів, які слід застосовувати при дослідженні кожного конкретного виду соціальної відповідальності, який має характерні йому особливості.

Список використаної літератури

1. Грищук В.К. Соціальна відповідальність: навчальний посібник. – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. – 152 с.
2. Плахотный А.Ф. Проблемы социальной ответственности. – К.: Вища школа, 1981. – 191 с.
3. Потьомкіна Ю.С. Категорія «відповідальність» у сфері державної служби // Університетські наукові записки. – 2012. - № 3 (43). - С. 460-468.
4. Сухонос В.В. Теорія держави і права: навчальний посібник для студентів денної та заочної форм навчання спеціальності “Правознавство”. – Суми: Університетська книга, 2005. – 640 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_DPD/TDP_posibnik.pdf.
5. Грядунова Л.И. Социальная ответственность личности в условиях социализма / Л.И. Грядунова. – К., 1971. – С. 31.
6. Малиновський В. Я. Державне управління: Навчальний посібник. - Вид. 2-ге, доп. та перероб.- К.: Атіка, 2003. - 576 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://radnuk.info/pidrychnuku/derj-ypr/492-malinovski/9632--54-----541---.html>.
7. Савченко І.Г. Соціальна відповідальність в контексті розбудови соціальної держави в Україні / І.Г. Савченко // Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. пр. – № 2 (24): у 2 ч. – Харків: Вид-во ХарПІ НАДУ «Магістр», 2005. – Ч. 1. – С. 55 – 63.
8. Сенякин І.М. Соціальна відповідальність та її види // Теорія держави і права. Курс лекцій Видання друге, перероблене і доповнене / Під редакцією доктора юридичних наук, професора, заслуженого діяча науки РФ Н.І. Матузова і доктора юридичних наук, професора А.В.Малько. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bibliograph.com.ua/teoria-gosudarstva-i-prava-1/116.htm>.
9. Матузов М.І. Право в системі соціальних норм // Теорія держави і права. Курс лекцій Видання друге, перероблене і доповнене / Під редакцією доктора юридичних наук, професора, заслуженого діяча науки РФ Н.І. Матузова і

- доктора юридичних наук, професора А.В.Малько. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bibliograph.com.ua/teoria-gosudarstva-i-prava-1/53.htm>.
10. Хачатуров Р.Л. Юридическая ответственность / Р.Л. Хачатуров, Р.Г. Ягутян. – Тольятти: Международная академия бизнеса и банковского дела, 1995. – 200 с.
 11. Теорія держави і права. Академічний курс: Підручник / О.В. Зайчук [та ін.]; відп. ред. О.В. Зайчук. - К.: Юрінком Інтер, 2006. - 685 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ebk.net.ua/Book/law/zauchuk_tdp/part3/2401.htm.
 12. Криницька Л.В. Вплив корпоративної соціальної відповідальності на ефективність діяльності підприємства. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://kneu.edu.ua/krynytska/tezu>.
 13. Ільчук Л. Соціальна відповідальність бізнесу: українські реалії. // Центр перспективних соціальних досліджень Міністерства соціальної політики України та НАН України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://cpsr.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=188:2012-06-18-05-17-21&catid=16:2010-06-10-20-23-45&Itemid=23.
 14. Сенічкіна О. Е. Активізація інноваційної праці фахівців у промисловості на макро-, мезо- та мікроекономічному рівні. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3153>.

Щербак К.Б.

студентка напряму підготовки «Облік і аудит»

к.е.н., доцент Мокієнко Т.В.

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: mockienko@list.ru

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО РОЗРАХУНКИ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Взаємовідносини і відповідно розрахункові операції з постачальниками та підрядниками починаються з пошуку і вибору їх підприємством. Розрахунки з постачальниками і підрядниками – це взаємні розрахунки підприємств за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги. Вони є переважними, й саме від безперервності та планованості організації даних розрахунків вирішальною мірою залежить стан усіх розрахунків підприємства, його фінансовий стан та платоспроможність.

Постачальник – юридична або фізична особа, яка здійснює поставку товарно-матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, палива, будівельних матеріалів, запасних частин, товарів), надання послуг (подачу електроенергії, газу, води, тощо), виконання робіт.

Постачальники та підрядники – це підприємства, які відвантажують продукцію (виконують роботи, надають послуги) покупцям, тобто по відношенню до постачальників підприємства-споживачі завжди виступають покупцями їхніх товарно-матеріальних цінностей, різноманітних послуг, включаючи отримання електроенергії, газу, пари, води, автопослуг, послуг зв'язку, послуг з переробки матеріальних цінностей тощо.

Бухгалтерська фінансова звітність, ґрунтуючись на узагальнених даних бухгалтерського обліку, виступає ланкою зв'язку між підприємством із

зовнішнім середовищем. Вона задовольняє вимоги щодо необхідного обсягу інформації, можливостей її засвоєння зовнішніми і внутрішніми користувачами.

Документальним підтвердженням відносин між постачальниками, підрядниками та підприємством є договір. Укладення договору сприяє виникненню юридичного зобов'язання, яке ніяк не відображається на рахунках бухгалтерського обліку та в балансі.

Це зобов'язання з'явиться в обліку лише після того, як суб'єкти господарювання перейдуть до виконання взятих на себе обов'язків і відповідно за П(С)БО 11 «Зобов'язання» в Балансі (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1) всі поточні зобов'язання відображаються за сумою погашення, тобто у фінансовій звітності в розділі поточних зобов'язань відображається сума, яка буде фактично сплачена при погашенні такого зобов'язання [4].

Сума погашення – недисконована сума грошових коштів або їх еквівалентів, що, як очікується, буде сплачено для погашення зобов'язань під час звичайної господарської діяльності підприємства.

Відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у балансі у розділі III пасиву «Поточні зобов'язання і забезпечення» рядок 1615 «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги».

Обліковий процес здійснюється на підставі первинної документації та закінчується складанням фінансової звітності, де розкривається інформація про власний капітал та його складові. Фінансова звітність має достовірно та правдиво відображати інформацію про елементи власного капіталу та фінансово-майновий стан підприємства, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. діяльність платника податків відповідно до даних фінансового та податкового обліку.

Система розрахунків з постачальниками є складовою обліку кожного підприємства. Діяльність, що пов'язана із здійсненням закупівель, є комплексною, оскільки пов'язана як з функціональними видами діяльності на підприємстві, так із зовнішнім оточенням, наприклад, із постачальниками, які

можуть впливати на здобуття стійкої конкурентної переваги на ринку [6]. Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності передбачено, що при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту [3].

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

У Звіті про рух грошових коштів наведено дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду внаслідок операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності (наказ Мінфіну № 433 від 28 бер. 2013 р.) передбачено, що при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту. Відповідно за якою формою буде складатися цей звіт необхідно передбачити в Наказі про облікову політику.

У розділі 1 «Рух коштів внаслідок операційної діяльності» за прямим методом кількість основних статей значно скоротилась, однак у додаткових – крім статей, які були в попередній звітній формі, додалися надходження від операційної оренди, отримання роялті, авторських прав. У цьому ж розділі надходження та видатки, що пов'язані з векселями, відобразатимуться в складі інших надходжень та видатків.

Структура розділів 2 «Рух коштів внаслідок інвестиційної діяльності» та 3 «Рух коштів внаслідок фінансової діяльності» за прямим та непрямим методом не відрізняється [2].

Таким чином, відповідно до прийнятих змін, у фінансовій звітності більшість об'єктів обліку показується узагальнено в певній групі однорідних об'єктів. Інформація щодо заборгованості з постачальниками та підрядниками

відображається в наступних формах звітності: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про рух грошових коштів.

Список використаних джерел

1. Власюк Г. В. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками [Електронний ресурс] / Г. В Власюк. – Режим доступу: <http://archive.nbu.gov.ua/>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. - Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Неуров І. В. Форми співпраці «постачальник – покупець» [Електронний ресурс] / І. В. Неуров. – Режим доступу до статті: archive.nbu.gov.ua/portal/natural/.../36.pdf.
4. Орлов І. В. Розрахунки підприємства за операціями придбання : економічно-правовий зміст / І. В. Орлов // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. - 2015. - №24 - С. 17 - 25.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» № 20 від 31 січ. 2000 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. - Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
6. Петренко Н. І. Документування операцій з пасивами підприємства / Н. І. Петренко // Економіка: реалії часу. - 2012. - № 2 (3). - С. 141 - 146.

Юмаєва Г.О.

магістр гр. МЕП-15

Харківській торгово-економічний інститут КНТЕУ

ПРОБЛЕМАТИКА ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА У СУЧАСНИХ УМОВАХ

У сучасному ринковому просторі найголовнішим показником ефективності діяльності підприємства виступає величина її вартості. В умовах функціонування значної кількості підприємств та перенасиченості ринку товарами й послугами, питання про забезпечення конкурентоспроможності національного виробника постає ключовим, оскільки на шляху до економічного зростання України підтримка вітчизняних підприємств відіграє провідну роль. Підвищення вартості українських компаній є запорукою оздоровлення підприємницького сектору України в цілому, а також підвищення іміджа країни на міжнародній ринковій арені.

Серед фінансових питань оцінка вартості підприємства є одним з найскладніших, оскільки включає до себе широкий спектр підходів та методів, головним завданням яких є надання результатів з найбільш високим ступенем точності, а також врахування множини особливостей здійснюваної господарської діяльності на обраному сегменті ринку.

Розрахунок величини ринкової вартості бізнесу є трудомісткою та багатоаспектною процедурою. За своєю сутністю головними завданнями якої є розрахунок, обґрунтування та узгодження таких елементів, як: співвідношення структурних статей витрат та доходів, ефективність використання наявних ресурсів підприємства та забезпечення ними виробництва на всіх технологічних етапах, ефективність стилю керівництва та управлінських рішень, тощо.

В Україні, згідно закону «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001, N 47, ст.251) законодавчо визначені теоретичні основи процедури проведення

оцінки вартості національних підприємств: визначені суб'єкти оцінки, підстави проведення оцінки, державне регулювання оціночної діяльності, тощо [1]. Але, через перенесення досвіду оцінки вартості міжнародних компаній на реалії функціонування українського ринку сформувався ряд особливостей, які вітчизняним підприємствам необхідно враховувати під час застосування методів оцінки вартості бізнесу:

- оцінка вартості підприємства проводиться лише за діючим бізнесом, у свою чергу, якщо господарська діяльність підприємства зупинилася оцінка буде проводитися за майновими правами та майновим комплексом;

- оцінка спеціалізованих майнових об'єктів (заклади готельно-ресторанної сфери, бензозаправні станції, тощо) класифікується як оцінка майна з торговим потенціалом, оскільки включає до себе не лише земельні ділянки й споруди, а й інші види активів;

- наявність ситуації зацікавленості покупця лише у зовнішніх зв'язках бізнесу, при чому у цьому випадку майновий комплекс грає другорядну роль. У цьому випадку існує об'єктивна необхідність у виділенні майнового комплексу для продажу іншому покупцю, інше.

Ситуаційність та змінний характер ключових факторів, що мають прямий вплив на результати оцінки вартості підприємства породжує низку проблем, з якими стикаються як міжнародні так і вітчизняні компанії при здійсненні своєї господарської діяльності. Основними з них є наступні:

- наявність складнощів при пошуку інформації, низький рівень її достовірності та повноти, а також наявність певного ступеню захисту інформації на законодавчому рівні (комерційна тайна);

- невідповідність величини бухгалтерської та реальної оцінки підприємства;

- наявність необхідності індивідуального підходу до оцінки певних видів нематеріальних активів підприємства;

- наявність значної залежності оцінки вартості підприємства від наявності кваліфікованих кадрів та досвіду у певній спеціалізації;

– негативний вплив соціально-економічної нестабільності країни на результати оцінки вартості підприємства.

На сьогоднішній час в Україні ці проблеми мають найбільшу актуальність, оскільки ринкові умови функціонування підприємств поскладнюються економічною кризою та тенденцією до зменшення загальної купівельної спроможності населення. Проблематикою відшукування шляхів вирішення наявних проблем на мікрорівні, а також методів виведення країни на новий соціально-економічний рівень розвитку займається значна кількість сучасних спеціалістів. Тому, у межах оцінки вартості підприємства, доцільним буде запропонувати такі напрямки заходів для підвищення ефективності та точності розрахунків за різними підходами:

– необхідно встановити відповідність методів оцінки до реалів українського ринку, оскільки перенесення досвіду міжнародних стандартів оцінки вартості бізнесу є неспівставним;

– необхідно мінімізувати вплив соціально-економічного становища країни за рахунок створення оптимального алгоритму розрахунку, а також використання підходів і методів до українських підприємств;

– необхідно запровадити систему стимулювання спеціалістів у сфері оцінки вартості підприємства, для залучення найбільш кваліфікованих кадрів, що зумовить підвищення точності розрахунків;

– необхідно розробити комплекс заходів на рівні держави для збільшення рівня привабливості національних підприємств, а також відновлення спеціального режиму інвестицій.

Таким чином, на сьогоднішній час недостатність ступеня визначеності законодавчої бази щодо оцінки вартості бізнесу породжує диференціацію механізмів оцінки та елементів активів підприємства, що підлягають обліку. Впровадження досвіду міжнародних компаній в Україні зумовило невідповідність теоретичних засад методів оцінки вартості до їх застосування підприємствами на практиці, що у свою чергу зумовило значний ступінь неточності розрахунків величини вартості бізнесу.

Тому, на шляху розвитку механізму оцінки вартості на підприємницькому секторі України необхідною умовою повинна стати оптимізація підходів та методів на базі відшукування найбільш вдалого алгоритму оцінки активів підприємства під час здійснення різних за своїм змістом ринкових угод, а також залучення найбільш кваліфікованих кадрів. У свою чергу, структурні зміни теоретичних засад призведуть на практиці до підвищення привабливості українських підприємств та їх іміджу для міжнародних інвесторів.

Список використаної літератури

1. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001, №2658-III// Відомості Верховної Ради України. – 2001. – №47. – Ст. 251

Юркова О.М.
студентка 5 курсу
освітньо-кваліфікаційного рівня «Спеціаліст»
Науковий керівник: к.е.н., доцент Бондаренко Т.Ю.
Криворізький економічний інститут
ДВНЗ «Криворізький національний університет»
E-mail: elena_yurkova94@mail.ru

ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ, ЯКІ ВПЛИВАЮТЬ НА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Діяльність кожного підприємства малоефективна, якщо немає чітко налагодженої та ефективною системи прийняття управлінських рішень, яка допомагає підприємству краще працювати та приносити хороші результати. У свою чергу ефективність управлінських рішень неможлива без ефективною системи контролю, а отже контроль, як функція управління, потребує постійного прогресивного розвитку на основі наукового підходу.

Саме у фінансовому результаті віддзеркалюється прогресивність технології та організації виробництва, ефективність управління, особливості діяльності підприємства, і саме ці фактори визначають якість та обсяг виготовленого і реалізованого продукту, його собівартість, рівень реалізаційних цін, дохід та прибуток

Проблемами контролю фінансових результатів операційної діяльності займалися такі вчені: Бардаш С.В., Мних Є.В., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Максимова В.Ф., Усач Б.Ф., Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В., Корінько М.Д., Стельмах В.С., Єпіфанов А.О., Сало В.І., Єпіфанова М.А., Цилюрик Г.І., Костирко Р.О., Нападовська Л.В., Калюга Є.В. та інші.

Метою статті є розгляд особливостей контролю результату операційної діяльності підприємства, які впливають на прийняття управлінського рішення.

Існує ряд особливостей контролю фінансових результатів операційної діяльності, які в подальшому можуть впливати на прийняття управлінського рішення.

Зокрема, необхідно чітко контролювати правильність розрахунку фактичної собівартості реалізованої продукції, а також перевірити правильність списання витрат на собівартість реалізованої готової продукції. Адже це впливає на ціну готової продукції та визначає витрати на виготовлення продукції. І далі менеджер або управлінський персонал приймає рішення чи доцільно виготовляти даний вид продукції, скільки йому необхідно витрат матеріалів на виготовлення готової продукції, а також чи отримає підприємство прибуток від реалізації такого виробу.

На фактичний розмір доходу від реалізації продукції значною мірою впливають її обсяг, собівартість, система ціноутворення, ставки податку на додану вартість, якість і структура реалізованої продукції. У зв'язку з цим, під час проведення контролю потрібно перевірити, як вплинув кожен фактор на розмір доходу від реалізації, що потребує використання розрахунково-аналітичних методичних прийомів контролю. Управлінці повинні простежувати процес ціноутворення, склад собівартості продукції, якості матеріалів, аби

продукція яка випускається була якісною і користувалась попитом. Вони аналізують всі затрати та доходи та приймають рішення, яке на їх думку буде визначальним фактором у подальшій діяльності підприємства. Вони можуть знаходити шляхи економії ресурсів, тим самим зменшивши витрати та виготовлення продукції, використовувати більш дешеві ресурси, купувати найсучасніше обладнання, яке спрощує процес виготовлення продукції.

Особливу роль у діяльності кожного підприємства є розробка облікової політики, яка містить інформацію про способи ведення обліку, методи оцінки зобов'язань, активів тощо. Саме вона містить інформацію про методи оцінки і визнання доходів та витрат від операційної діяльності. І при її розробці управлінський персонал врахував особливості підприємства, специфіку виробництва, яка допомагає чіткіше вести облік та контролювати кожен процес виробництва. Тому, перевірка облікової політики грає важливу роль в діяльності підприємства, адже перевіряється дотримання підприємства законодавства та нормативів облікової політики.

Також при перевірці фінансових результатів операційної діяльності слід звернути увагу, на складання звітності і на те що у звітності має бути відображена якісна інформація, адже вона зменшує інформаційний ризик користувачів звітів. Викривлена інформація, особливо у фінансовій звітності, спотворює макроекономічні показники та перешкоджає прийняттю адекватних управлінських рішень на загальнодержавному рівні.

При перевірці правильності відображення доходів та фінансових результатів операційної діяльності, необхідно переконатися у тому, що при складанні фінансової звітності (перш-за-все, форми № 2 «Звіт про фінансові результати»), підприємством було дотримано основних вимог до річних звітів: всі операції повинні бути зареєстровані; всі операції мають бути зареєстровані і представлені належним чином (занесені до відповідного періоду; правильно оцінені; включені до відповідного рахунку; повинні стосуватися діяльності підприємства; мають бути правильно представлені у річних звітах); зареєстровані операції повинні відображати реальний стан справ на підприємстві

[2, с.165]. Управлінський персонал повинен чітко контролювати організацію обліку та правильність складання документів, а особливо звітності, що в подальшому впливає на стан підприємства.

Керівник повинен приймати рішення, спираючись на варіанти, розроблені аналітиками, серед яких вибрати оптимальний найчастіше складно.

Його інтуїція повинна використовуватися на додаток, а не як заміна результатів роботи аналітиків. Аналітики розглядають ухвалення рішення як самостійний процес, для керівників ухвалення рішення є лише частиною всього процесу керування, де необхідно враховувати й об'єктивні, і суб'єктивні фактори, що впливають на рішення проблеми.

У залежності від ситуації і кінцевого результату керівник повинен постійно коректувати розміщення і навчання кадрів, технологію й організацію праці, номенклатуру і якість застосовуваних матеріалів, реалізацію продукції і прибутковість організації.

Оскільки для реалізації управлінських рішень керівник організовує не тільки свою власну діяльність, а працю інших людей, йому необхідно обрати оптимальну комунікативну структуру системи передачі управлінських рішень.

Слід зазначити, що під час розробки варіантів прийняття управлінських рішень широко застосовуються економіко-математичні методи і моделі. В рамках всіх цих моделей підприємство може оцінити свої можливості, продукти, ринки, стан конкурентоспроможності споживачів і напряму діяльності, прийняти своєчасне, ефективне рішення.

Прийняття управлінського рішення складний процес, який знаходить своє відображення у адміністративних, економічних, організаційних аспектах діяльності підприємства. До нього належать управлінська складова, яка включає комплекс різноманітних умінь, навиків, необхідних менеджерам для реалізації функцій управління. Прийняття правильного управлінського рішення – головна функція сучасного менеджера, що включає в себе реальну оцінку існуючої ситуації, можливих загроз та негативних факторів впливу.

Контроль виконання рішень є об'єктивною необхідністю, оскільки навіть найоптимальніші плани не можуть бути реалізовані, якщо не будуть доведені до виконавців і поставлені на контроль.

Дослідивши питання контролю фінансового результату операційної діяльності підприємства можна сказати, що підприємство для того щоб досягнути поставлених задач, які ставить керівництво, має здійснювати внутрішній контроль на підприємстві, це по-перше, а по-друге, цей контроль необхідний для того, щоб контролюючі органи, які в межах своїх повноважень будуть здійснювати перевірку фінансового результату операційної діяльності змогло реально оцінити стан справ на підприємстві.

Список використаної літератури

1. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підручник. - К.:Знання-Прес, 2002. – 253 с.
2. Скоропад І. С. Державний фінансовий контроль в Україні / І. С. Скоропад, Н. І. Пахолок // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011.- Вип. 21.7. – с. 262 – 266
3. Кочетова О.І. Управління фінансовими результатами підприємств України / Кочетова О.І., Крамаренко І.С. // Тези доповідей учасників I Всеукраїнської науково-теоретичної інтернет-конференції студентів і аспірантів, 2013

к.е.н. Яловега Л.В.

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,

Борщагова Н.О.

здобувач вищої освіти бакалавр спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: Uluanchenko@ukr.net

ПОРІВНЯННЯ ОБЛІКУ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) ЗГІДНО З П(С)БО 7 ТА МСБО 16

Основним нормативним документом, що регламентує облік основних засобів підприємства приватного сектору в Україні є П(С)БО 7 «Основні засоби» (далі – П(С)БО 7). Аналогом вітчизняного стандарту вважають Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment»), (далі – МСБО 16).

На особливу увагу заслуговує такий аспект обліку основних засобів як амортизація. Визначення цього терміну за національними та міжнародними стандартами, по-суті є тотожними. Так, згідно з П(С)БО 7 «амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [3]. МСБО 16 визначає амортизацію (Depreciation) як систематичний розподіл вартості об'єкта основних засобів, яка підлягає амортизації, протягом терміну його корисної експлуатації [2].

Варто зазначити, що у вітчизняному та міжнародному стандарті існують певні відмінності щодо використання методів нарахування амортизації, зокрема, П(С)БО 7 визначає п'ять методів, з яких підприємство має право обрати будь-який, а саме: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний та виробничий. Відповідно до МСБО 16 для нарахування амортизації передбачено використання низки методів: прямолінійний метод, метод зменшення залишку, метод суми одиниць

продукції. Так, зокрема, метод суми одиниць продукції є аналогом вітчизняного виробничого методу, який з 2015 року Податковим Кодексом України виключено з використання. До того ж, у міжнародному стандарті зазначено, що перелік методів амортизації не є вичерпним.

Згідно з П(С)БО 7, вартість землі (земельних ділянок) не амортизується. Однак, як зазначено в МСБО 16 «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують, як вигоди, що мають бути отримані від неї» [2]. Крім того, за міжнародними стандартами кожен частину об'єкта основних засобів, собівартість якої є суттєвою стосовно загальної собівартості об'єкта необхідно амортизувати окремо.

Наразі МСБО 16 визначає вимогу стосовно того, що ліквідаційну вартість на термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, щонайменше, на кінець кожного фінансового року. Зміни ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта основних засобів відображається як зміна облікових оцінок (а не облікової політики). У національному П(С)БО такі норми відсутні.

Різниця між положеннями П(С)БО 7 та МСБО 16 полягає також стосовно початку нарахування амортизації. П(С)БО 7 визначено, що амортизація нараховується, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання. МСБО 16 передбачено, що амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та знаходиться у стані, в якому він придатний до експлуатації. Це означає, що відповідно до вимог МСБО 16 амортизацію слід нараховувати не тільки за повний, але й за частину місяця, в якому розпочато експлуатацію об'єкта основних засобів [1].

Слід також враховувати, що згідно з П(С)БО 7 нарахування амортизації здійснюють протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта. І призупиняється на період його реконструкції, модернізації, дообладнання та консервації. Проте за нормами МСБО 16 амортизацію не припиняють нараховувати навіть коли актив не використовується або вибуває з активного

користування, поки він не буде амортизований повністю. Водночас, якщо амортизація нараховується з використанням методу суми одиниць продукції, то вона може дорівнювати нулю під час простою або відсутності виробництва. У табл. 1. узагальнено порівняння обліку амортизації за П(С)БО 7 та МСБО 16.

Таблиця 1

Облік амортизації основних засобів згідно з П(С)БО 7 та МСБО 16

Відповідно до П(С)БО 7	Відповідно до МСБО 16
<i>Ремонт (поліпшення) основного засобу</i>	
Амортизація подібних активів не призупиняється на період реконструкції, ремонту чи модернізації	Ремонт або ж будь-яке технічне обслуговування активу не відміняє необхідності амортизації такого основного засобу
<i>Методи амортизації</i>	
Рекомендовано наступні п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий.	Методи нарахування амортизації: прямолінійний метод, метод зменшення залишку, метод суми одиниць продукції. В стандарті вказано, що перелік методів амортизації не вичерпним
<i>Амортизація землі</i>	
Вартість землі (земельних ділянок) не амортизується.	У деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї.

Детально дослідивши положення щодо амортизації основних засобів у П(С)БО 7 та МСБО 16 встановлено, що існує низка відмінностей в обліку нарахування амортизації основних засобів.

Таким чином, можна зробити висновок, що питання уніфікації Положення

(стандарту) бухгалтерського обліку 7 та Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 вимагає суттєвих доопрацювань і доповнень за напрямом пристосування їх до конкретних умов господарювання, з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні.

Список використаної літератури

1. Волотковська Ю. Облік основних засобів за МСФЗ у питаннях і відповідях / Ю. Волотковська // Баланс-бібліотека. – 2014. – № 8. – С. 67 – 71.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main/index>
4. Утенкова К. О. Облік основних засобів за національними і міжнародними стандартами / К. О. Утенкова // Облік і фінанси. – 2014. № 2 (64). – С. 43 – 48.

к.е.н. Яловега Л.В.

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,

Жолобецький А.Я.

здобувач вищої освіти магістр спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: Uluanchenko@ukr.net

ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Економічний потенціал сільськогосподарських підприємств багато в чому залежить від фінансових умов та можливостей підприємства. Великий вплив на оборотний капітал справляє збільшення або зменшення дебіторської

заборгованості, а отже, впливає і на економічний потенціал господарства.

У сучасних умовах господарювання набуває чинності ефективність управління дебіторською заборгованістю, питання своєчасності її повернення та попередження безнадійних боргів. У процесі виробничої та комерційної діяльності у підприємства може виникати дебіторська заборгованість за розрахунками з покупцями продукції, персоналом, власниками, бюджетом та позабюджетними фондами [1]. У цьому контексті важливого значення набуває обґрунтування дієвих механізмів управління дебіторською заборгованістю підприємств різних форм власності.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» (далі – П(С)БО 10). Норми П(С)БО 10 застосовуються всіма підприємствами, крім бюджетних установ. Керуватися зазначеним Положенням слід з урахуванням правил, встановлених іншими П(С)БО.

Згідно з даного положення, дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів. Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату [5].

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

Умовою достовірної оцінки дебіторської заборгованості є договір, у якому конкретно визначено ціну за одиницю відвантаженої продукції, а також відвантажувальні документи, що підтверджують факт отримання покупцем певної кількості продукції за договірною ціною на зафіксовану суму. Якщо дебіторська заборгованість виникла внаслідок виконання робіт або надання послуг, підставою для її оцінки служать також договори підряду, акти приймання-здачі виконаних робіт і послуг [2].

Дебіторська заборгованість у бухгалтерському обліку, здебільшого,

класифікується у залежності від термінів її погашення на поточну і довгострокову.

Довгостроковою дебіторською заборгованістю є сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу й буде погашена після 12 місяців від дати балансу. У балансі підприємства довгострокова дебіторська заборгованість відображається у розділі I «Необоротні активи» за статтею «Довгострокова дебіторська заборгованість», а короткострокова – у розділі II «Оборотні активи» за статтями «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги», «Дебіторська заборгованість за розрахунками», «Інша поточна дебіторська заборгованість».

Поточна дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом 12 місяців від дати балансу [5].

Поточна дебіторська заборгованість класифікується за трьома напрямками:

- дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість у погашенні її боржником;
- дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість у погашенні її боржником;
- дебіторська заборгованість, щодо якої немає впевненості у погашенні її боржником або строк позовної давності якої закінчився [5].

У більшості випадків можна визначити два головних види поточної дебіторської заборгованості: товарну і нетоварну (не операційну), що відображається на різних рахунках бухгалтерського обліку.

Операції називаються товарними, якщо мова йде про оплату продукції, робіт та послуг, тобто виникає внаслідок звичайної операційної діяльності підприємства.

Нетоварна (або не операційна) дебіторська заборгованість виникає від іншої діяльності підприємства (тобто операцій інших, ніж продаж продукції, товарів, виконання робіт або надання послуг). Прикладом таких операцій є розрахунки за виданими авансами, розрахунки з підзвітними особами,

розрахунки за нарахованими доходами, розрахунки за претензіями, розрахунки за відшкодуванням завданих збитків, розрахунки за позиками членам кредитних спілок, розрахунки з іншими дебіторами, розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), всі види розрахунків з працівниками (крім розрахунків з оплати праці).

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув термін позовної давності, вважається безнадійною. Отже, безнадійна заборгованість – це заборгованість, яка відповідає певним ознакам:

- заборгованість за зобов'язаннями, за якою минув термін позовної давності;

- заборгованість, яка є непогашеною внаслідок недостатності майна фізичної чи юридичної особи, оголошеної банкрутом у встановленому законодавством порядку, або юридичної особи, що ліквідується;

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

- прострочена заборгованість померлих осіб, а також визнаних у судовому порядку безвісти відсутніми, померлими чи недієздатними, а також прострочена заборгованість осіб, які засуджені до позбавлення волі [5].

Основними відмінностями вітчизняної та зарубіжної системи ведення обліку дебіторської заборгованості полягають, зокрема, для вітчизняного обліку є характерні чіткі норми ведення обліку, які суворо регламентовані, та недотримання яких зумовлює різні типи відповідальності, натомість у міжнародній системі обліку – зазначаються лише базові фундаментальні концепції ведення фінансового обліку. Тому підприємства, що ведуть облік за міжнародними стандартами мають право самостійно обирати форми фінансової звітності, методи відображення в них інформації про певні об'єкти обліку, а також у процесі встановлення відповідного рівня суттєвості, відображати у звітності лише всі суттєві дані бухгалтерського обліку.

Згідно з МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» позика і дебіторська заборгованість – це виробничі фінансові активи з фіксованими або визначеними в процесі діяльності платежами, які не коригуються на активному ринку. Порівняльна характеристика основних понять, що регулюють облік дебіторської заборгованості за міжнародними та вітчизняними стандартами наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика основних понять, що регулюють облік дебіторської заборгованості, в різних нормативних документах

Зміст	Національні стандарти	Міжнародні стандарти
1. Поняття «дебіторська заборгованість»	абз.4 п.4 П(С)БО 10	п. 9 МСБО 39
2. Первісна оцінка дебіторської заборгованості	справедлива вартість (п.6 П(С)БО 10)	Справедлива вартість (п.43 МСБО 39)
3. Оцінка на дату балансу	п. 7 П(С)БО 10) або п. 33 П(С)БО 13	Амортизована вартість (п. 46 МСБО 39)
4. Поняття «сумнівна заборгованість»	абз.7 п. 4 П(С)БО 10	п. 59 МСБО 39
5. Поняття «безнадійна заборгованість»	п. 4 П(С)БО 10	Конкретного визначення немає, однак є пояснення в п. 59, п.63 МСБО 39

Таким чином, між вітчизняними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку є вагомі відмінності. Україні у цьому плані слід удосконалювати систему обліку дебіторської заборгованості на основі норм міжнародних стандартів, проте обов'язково потрібно враховувати і національні наукові надбання, і особливості ведення бухгалтерського обліку в країні.

Для правильного ведення бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості за товарними операціями у вітчизняному законодавстві передбачено наступні нормативні документи.

Цивільний Кодекс України (далі – ЦКУ) передбачає умови укладання, зміни

та розірвання договорів купівлі-продажу, а також відповідальність за порушення господарських зобов'язань. Він регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників [7].

Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [6].

Важливим питанням обліку дебіторської заборгованості є її оцінка. Методи оцінки такої заборгованості повинні забезпечити дотримання одного з основних принципів підготовки та подання фінансової звітності – принципу обачності, згідно з якими сума активів і доходів підприємства не повинна бути завищена [2]. Методи оцінки дебіторської заборгованості в Україні визначені П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Дане Положення визначає три метода визначення резерву сумнівних боргів: на підставі інформації щодо платоспроможності окремих дебіторів, за питомою вагою безнадійних боргів в чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати, на підставі класифікації дебіторської заборгованості.

НПС(Б)О 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. визначається мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [4].

П(С)БО 15 «Дохід» № 290 від 29.11.1999 р. визначає те, що дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості [6].

Пунктом 6 П(С)БО 15 «Дохід» зазначено, що не визнаються доходами такі надходження від інших осіб: суми непрямих податків, такі як податок на додану

вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів; суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо; суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); надходження, що належать іншим особам; суми завдатку під заставу, або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від розміщення цінних паперів.

Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена Постановою Правління НБУ № 22 від 21.01.2004 р. є основним нормативним документом ведення обліку безготівкових операцій. В ній зосереджені порядок ведення безготівкових розрахунків, первинна документація та значення розрахункової дисципліни [3].

Наступним нормативним документом, що регулює облік розрахунків з покупцями є Положення про порядок реалізації і ведення бухгалтерського обліку операцій пов'язаних з продажем товарів, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 14-401 від 05.07.1993 р. (з послідуєчими змінами та доповненнями). Положення визначає основний порядок реалізації і ведення бухгалтерського обліку операцій, які пов'язані з реалізацією.

Отже, нормативна база, яка регламентує облік розрахунків з покупцями і замовниками та процес реалізації продукції досить велика і потребує детального його вивчення на підприємстві. Тому, потрібно слідкувати за постійними змінами в законодавстві України щоб не допустити помилок і порушень при обліку розрахунків з покупцями і замовниками.

Список використаної літератури

1. Білик М. Д. Управління дебіторською заборгованістю підприємств / М. Д. Білик // Фінанси України. – 2015. – № 12. – С. 19 – 23.
2. Грабчак Д. В. Проблеми реструктуризації дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства за умов нестабільного зовнішнього середовища /

Д. В. Грабчак // Вісник Хмельницького національного університету. – 2015. – № 6. – С. 133 – 136.

3. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затверджена постановою правління НБУ № 22 від 21 січ. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» № 237 від 8 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» № 290 від 29 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
7. Цивільний кодекс України № 435–IV від 16 січ. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

к.е.н. Яловега Л.В.

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,

Огур В.В.

здобувач вищої освіти магістр спеціальність «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

E-mail: Uluanchenko@ukr.net

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ

Виробничі запаси займають вагоме місце не тільки у складі майна суб'єкта господарювання, а й у структурі його витрат, оскільки вони є основною складовою при формуванні собівартості готової продукції.

З одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – виробничі запаси на рівні великого підприємства потребують значних капіталовкладень. Тому від правильного ведення обліку та аналізу ефективності використання виробничих запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

В умовах нинішньої економічної ситуації, що постійно змінюється, необхідно враховувати позитивні й негативні наслідки використання методів оцінки вибуття запасів, що є важливим показником обґрунтування собівартості продукції та розрахунку виробничих витрат [2].

Основним нормативним документом, що регулює питання оцінки запасів є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», згідно з яким використовуються п'ять методів оцінки списання запасів: ідентифікованої собівартості; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних витрат; ціни продажу [3].

Відповідно до п. 16 даного Положення, підприємство має право застосовувати одночасно декілька методів оцінки запасів. Проте існує обмеження, – для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання – застосовується виключно один із методів. Наразі допустима ситуація, коли в обліку окремі запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердження такої різниці в умовах їх використання [3]. Обраний метод оцінки для кожного виду запасів повинен бути внесений до Наказу про облікову політику підприємства і залишатися незмінним дотримуючись принципу послідовності [1].

Кожен із методів оцінки запасів за умови вибуття має свої переваги та недоліки. Так, зокрема, метод ідентифікованої собівартості є найточнішим, у процесі застосування якого для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, що уможливорює визначення її собівартість. Таким

чином підприємство може регулювати величину прибутку шляхом реалізації дорожчих або дешевших запасів. Однак даний метод є трудомістким, оскільки в результаті його застосування однакові запаси обліковуються за різною вартістю.

Метод середньозваженої собівартості характеризується об'єктивною оцінкою руху запасів на підприємстві. За умови застосування даного методу чистий прибуток буде мати середнє значення, що зазвичай відповідає фактичному. Більше того доцільність використання даного методу обумовлена рівномірністю списання запасів та реальністю стану їх залишків у балансі, а також даний метод не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею запасів. Недолік методу – це цінова політика, оскільки за умови підвищення цін даний метод призводить до несправедливого завищення прибутку, як результат – сплачуються більші податки.

Розглядаючи перевагами методу ФІФО, зауважимо, що він простий у використанні та запобігає можливості управління величиною прибутку. У період динамічного зростання цін метод надає найвищий із можливих рівень чистого доходу; залишки невикористаних матеріалів відображаються в активі балансу за цінами, що максимально наближені до реальної ринкової вартості. До недоліків даного методу слід віднести заниження величини витрат, що списуються відповідно закупівельним цінам на собівартість продукції, яка реалізується; у період зростання цін не виправдано завищується величина прибутку [4].

Метод нормативних витрат дає змогу оперативно відображати витрати шляхом обліку відхилень від норм; відокремлений облік зміни норм (контроль за здійсненням режиму економії); укрупнення об'єктів обліку, поскільки нормативні калькуляції складають за всіма видами виробів, а відхилення розраховують за групами однорідної продукції, унаслідок чого зменшується число об'єктів калькулювання; охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат; дає можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва. Недоліки – це постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін.

Метод ціни продажу притаманний виключно для роздрібно́ї торгівлі, його

недоліками є те, що у балансі відображається продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки, що розраховується за допомогою середнього відсотка торгових націнок. Розрахована у такий спосіб величина досить приблизна і може відхилитися від реальної вартості товарів [5].

Таким чином, вибір методу оцінки вибуття запасів повинен бути виваженим і продуманим рішенням, із обов'язковим врахуванням діючої системи обліку, оскільки в подальшому це має суттєвий вплив на формування фінансового результату, структуру балансу й облікову політику.

Список використаної літератури

1. Бухгалтерський фінансовий облік [текст] : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф. Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф. Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2009. – 912 с.
2. Людвенко Д. В. Списання виробничих запасів на підприємстві: найкращі методики оцінки / Д. В. Людвенко, К. А. Азавцева [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/15_NNM_2012
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>.
4. Фесенко В. В. Вибір методу оцінки списання запасів як фактор впливу на формування фінансових результатів / В. В. Фесенко // Управління розвитком. – 2012. – № 4. – С. 53 – 56.
5. Шендригоренко М. Т. Особливості та сфери застосування методів оцінки запасів при їх вибутті / М. Т. Шендригоренко // Економічні науки. Серія «Економіка та менеджмент»: збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – Випуск 9 (34). Частина 2. – Луцьк, 2012. – С. 572 – 579.

*к.ф.-м.н., доцент Ярмош О.В.
доцент кафедри менеджменту
Українська інженерно-педагогічна академія
E-mail: elena.iarmosh@gmail.com*

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА, ЗАСНОВАНОЇ НА ІННОВАЦІЯХ

У міру економічного розвитку суспільства значення інновацій усе більше зростає, й на сучасному етапі інновації стають найважливішим інструментом конкурентної боротьби господарюючих суб'єктів на всіх рівнях ієрархії – від окремих структурних одиниць підприємств до країн і регіонів.

Однак під час оцінки конкурентоспроможності вітчизняних підприємств незначна увага приділяється врахуванню інноваційної її складової. У той же час під час розробки стратегії розвитку підприємства зазвичай інноваціям виділяють особливе місце. Тому виникає необхідність впроваджувати на стратегічному рівні систему забезпечення конкурентоспроможності підприємства, заснованої на управлінні інноваціями [1]. При цьому використовувані для підвищення інноваційної конкурентоспроможності нововведення можуть бути різних видів: технологічні, виробничі, організаційні, соціальні – залежно від переслідуваних цілей. Традиційно конкурентні переваги промислових підприємств проявляються, в основному, у новій більш високій якості продукції та більш низькій в порівнянні з конкурентами собівартості. Однак сучасні умови вимагають також інновацій в системі менеджменту.

Метою роботи є виокремлення особливостей управління конкурентоспроможністю промислового підприємства, заснованої на інноваціях.

Дослідженню теоретичних та практичних питань управління конкурентоспроможністю підприємств присвячені праці М. Портера, І. Ансоффа, А. Курно, Ф. Еджуорт, Дж. Робінсона, Ж.-Ж. Ламбена, Ф. Котлера, Д. Кемпбела, Дж. Стоунхауса, Б. Х'юстона, С.І. Савчука, Г.Л. Азоева,

А.Ю. Юданова, Г.Л. Багієва, Т.О. Загорної, І.З. Должанського, М.Г. Долинської, В.Є. Реутова, О.М. Ястремської, Т.Ф. Рябової, В.А. Тарана, Н.М. Купріної, Х. Фасхієва, Р.А. Фатхутдінова, О.Г. Янкового та ін. [2,3].

Конкурентоспроможність підприємства повинна забезпечуватися такими показниками, як висока виробнича ефективність, яка реалізується завдяки сучасному обладнанню, технологіям, кваліфікованим працівникам та здатністю завоювати і тривалий час утримувати стійкі позиції на ринку, що забезпечується завдяки ефективному використанню принципів управління.

Відоме таке визначення інноваційної конкурентоспроможності, сформульоване в праці [4] на основі комплексного об'єднання ключових положень теорії інновацій і теорії конкуренції. Інноваційна конкурентоспроможність – це створення конкурентних переваг від впровадження інновацій, де інновація являє собою матеріалізований результат, отриманий від вкладення капіталу в нову техніку або технологію, у нові форми організації виробництва, праці, обслуговування та управління, включаючи нові форми контролю, обліку, методи планування, прийоми аналізу тощо, або інакше, здатність господарюючих суб'єктів, заснована на активній інноваційній діяльності, конкурувати зі своїми суперниками.

Інноваційна конкурентоспроможність показує наскільки стратегія, політика і поточна діяльність підприємства відповідає світовим тенденціям розвитку, наскільки воно здатне створити надійний заділ розвитку на майбутнє.

Підвищення уваги до інноваційного напрямку в конкурентній боротьбі підприємств закономірно ставить питання розробки і практичного створення ефективного механізму управління інноваційною конкурентоспроможністю.

Слід зазначити, що інноваційна конкурентоспроможність підприємства залежить від двох ключових факторів:

- а) від стану його інноваційного потенціалу;
- б) від моделі управління інноваційною діяльністю на підприємстві.

Вибір моделі системи управління та організації інноваційного процесу на підприємстві залежить від ряду факторів, основним з яких є рівень розвитку його

інноваційного потенціалу. Зокрема, мова йде, насамперед про такі додатки інноваційного потенціалу як рівень освіти працівників підприємства, стан науки і досліджень на підприємстві, наявність комплексної системи стимулювання інноваційної діяльності, наявність капіталу для досліджень і розробок, а також для реалізації інноваційно-інвестиційних проектів по впровадженню у виробництво нової продукції тощо.

Власний науково-технічний потенціал, що забезпечує можливість генерування інновацій, принципово важливий для українських підприємств, оскільки навіть в умовах глобалізації й активного поширення нових знань новітні досягнення в області високих технологій українським підприємствам навряд чи вдасться одержати ззовні повною мірою.

Дослідження вітчизняних і закордонних методик оцінки інноваційного потенціалу та інноваційної конкурентоспроможності показало значну розбіжність підходів, а також наявність істотних недоліків у статистичній базі розрахунків. Розрахунок інтегрального показника рівня інноваційної конкурентоспроможності на різних ієрархічних рівнях, на нашу думку, можна проводити як середньозважену величину показників .

Важливим кроком на шляху досягнення високих показників діяльності промислових підприємств в Україні є їх перехід до підвищення рівня саме інноваційної конкурентоспроможності на всіх ієрархічних рівнях (мікро- , мезо- та макрорівнях), що може бути оцінена, наприклад, на мікрорівні за такими показниками [4]: частка працівників з вищою освітою; питома вага витрат підприємства на навчання та підготовку персоналу, пов'язаних з інноваціями, від загального обороту; частка видатків на інновації від загального обороту; частка продажів продукції, що зазнала значних технологічних змін або знову впроваджена, від загального обороту підприємства; частка продажів продукції, що зазнала удосконалення, від загального обороту; частка патентів, що доводиться на підприємство, від загальної кількості патентів у галузі; частка використаних нових торговельних марок, що доводяться на підприємство від

загальної кількості нових торговельних марок у галузі; частка реєстрацій частин проекту, що доводяться на підприємства в загальному обсязі реєстрації.

Таким чином, для підвищення рівня інноваційної конкурентоспроможності промислових підприємств слід зосередити увагу на таких управлінських аспектах:

1) залучати до діяльності підприємства висококваліфікованих працівників з вищою освітою та стимулювати їх до навчання та діяльності, пов'язаної з інноваціями;

2) збільшувати питому вагу введеного в дію інноваційного обладнання від загального оновлення та частку продажів удосконаленої продукції від загального обороту, у тому числі за рахунок реалізації інноваційних проектів за кошти сторонніх організацій через недостатню фінансову незалежність підприємства;

3) впроваджувати управлінські інновації, зокрема управління, засноване на збалансованій системі показників, інформаційний менеджмент, створення організації, що самонавчається та інше.

Список використаної літератури

1. Загородній А.Г. Оцінювання конкурентоспроможності інноваційної продукції в процесі вибору інноваційної стратегії підприємства / А.Г. Загородній, В.М. Чубай // Фінанси України. – 2007. – № 1. – С. 99-110.
2. Конкурентоспроможність підприємства: оцінка рівня та напрями підвищення: Монографія / за заг. ред. О. Г. Янкового. – Одеса : Атлант, 2013.– 470 с.
3. Теоретичні та практичні аспекти підвищення конкурентоспроможності підприємств : Колективна монографія у 4 т. / за ред. О.А. Паршиної. – Дніпропетровськ : «Герда», 2013. – Т. 1. – 374 с.
4. Гайфутдинова О.С. Управление инновационной конкурентоспособностью промышленных предприятий : автореф. дис. на соиск. к.э.н. [Электронный ресурс] / О.С. Гайфутдинова. – Пермь, 2006. – 27с. – Режим доступа: <http://www.psu.ru>.

Ещенко Кристина Александровна

студентка 3 курса

к.э.н., доцент Смолякова О.М.

*заместитель декана учетно-экономического факультета
Белорусский государственный экономический университет*

E-mail: eshenko-76-00@mail.ru

АНАЛИЗ ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ ОРГАНИЗАЦИИ

В современных условиях неплатежей и недостаточности денежных средств для обеспечения бесперебойного функционирования предприятий особая роль отводится управлению дебиторской и кредиторской задолженностью. Наличие большой дебиторской задолженности зачастую влечет за собой и рост сумм кредиторской задолженности. Поэтому анализ целесообразно начинать с изучения дебиторской задолженности, а в частности с расчета доли дебиторской задолженности в общем объеме краткосрочных активов, изучения ее состава и структуры в разрезе поставщиков, покупателей, учредителей, а также анализа сумм просроченной дебиторской задолженности при ее наличии (таблица 1).

Наличие просроченной (сомнительной) дебиторской задолженности свидетельствует о нерациональной политике организации по предоставлению отсрочки в расчетах с покупателями, создает реальную угрозу потери платежеспособности самого предприятия-кредитора и ухудшает ликвидность его баланса. Следует иметь в виду, что чем больше период просрочки задолженности, тем выше риск ее непогашения, тем больше средств придется изъять из оборота для обеспечения своевременности других расчетов.

Таблица 1

Состав краткосрочной дебиторской задолженности ОАО «Гастелловское» за
2012-2014 гг.

Показатели	Фактически на 31 декабря									Отклонение				
	2012 года			2013 года			2014 года			2013 года от 2012 года		2014 года от 2013 года		
	Всего	в том числе просроченная	Доля просроченной задолженности, %	Всего	в том числе просроченная	Доля просроченной задолженности, %	Всего	в том числе просроченная	Доля просроченной задолженности, %	Всего	в том числе просроченная	Всего	в том числе просроченная	
Дебиторская задолженность, млн р.	8 724	854	9,79	8 891	1 458	16,40	9 491	3 938	41,49	167	604	600	2 480	
в том числе:	Расчеты с покупателями и заказчиками	2 803	769	27,43	6 165	1 295	21,01	8 433	3 767	44,67	3 362	526	2268	2 472
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (авансы выданные, предоплата)	859	64	7,45	898	89	9,91	395	123	31,14	39	25	-503	34
	Расчеты с бюджетом	4 996	-	-	94	-	-	0	-	-	-4 902	-	-94	-
	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Прочая дебиторская задолженность	66	21	31,82	1 743	74	4,25	663	48	7,24	1 677	53	-1071	-26

Обобщающим показателем возврата задолженности в финансовом анализе является оборачиваемость. Коэффициент оборачиваемости рассчитывается как отношение объема дохода (выручки) от реализации продукции (работ, услуг) к средней дебиторской задолженности по формуле. Этот коэффициент показывает, сколько раз задолженность образуется и поступает предприятию за исследуемый период. Рост коэффициента оборачиваемости дебиторской задолженности показывает относительное уменьшение коммерческого кредитования и наоборот. Желательна максимизация этого показателя. Повышение показателя свидетельствует об улучшении управления дебиторской задолженностью.

Оборачиваемость дебиторской задолженности может быть рассчитана и в днях. Этот показатель отражает среднее число дней, необходимое для её возврата. Рассчитывается как отношение количества дней в периоде и коэффициента оборачиваемости. Соответственно чем ниже этот показатель, тем лучше для организации, т.к. этот показатель характеризует среднюю продолжительность отсрочки платежей, предоставляемых покупателям. Оборачиваемость дебиторской задолженности в исследуемом предприятии составила 81, 61, 39 дней в 2012, 2013 и 2014 годах, соответственно.

Сопоставив значение показателей оборачиваемости с данными представленными в таблице 1, можно увидеть, что несмотря на то, что количество дней оборота дебиторской задолженности сокращается, доля просроченной задолженности с каждым годом увеличивается. То есть высокий коэффициент оборачиваемости и небольшое количество дней оборота дебиторской задолженности в условиях неплатежей не является основанием для высокой оценки работы предприятия с клиентами, покупателями.

Причина данного «парадокса» состоит в том, что в бухгалтерском учете выручка от реализации продукции отражается по факту отгрузки, а не по факту оплаты, что в условиях высокого риска несвоевременности платежей искажает данные анализа. В данной ситуации следует ориентироваться на абсолютные показатели величины дебиторской задолженности, уделяя особое внимание просроченной.

Как было отмечено выше, наличие значительных сумм дебиторской задолженности может вызывать неплатежи по задолженности уже самого предприятия и несвоевременность расчетов по кредиторской задолженности. Поэтому одновременно с анализом дебиторской задолженности проводят анализ кредиторской задолженности с использованием аналогичной методики (таблицы 2, 3, 4).

На основании данных таблиц видно, что сумма кредиторской задолженности предприятия колеблется. Наибольшая ее сумма была в 2012 году – 116 940 млн р., что больше, чем в 2013 году на 67 892 млн р. или на 58,06%.

Таблица 2

Анализ динамики и структуры заемного капитала ОАО «Гастелловское» за
2012-2014 гг. (в пассиве)

Источник капитала	Сумма, млн руб.			Структура капитала, %		
	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Долгосрочные кредиты и займы	168 824	163 406	144 232	56,920	73,270	68,270
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	4 314	4 283	8 693	1,450	1,920	4,110
Краткосрочные кредиты и займы	16	10	10	0,005	0,004	0,005
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	6 514	6 259	18 687	2,200	2,810	8,850
Краткосрочная кредиторская задолженность, в том числе:	116 940	49 048	39 633	39,430	21,900	18,760
- поставщикам, подрядчикам, исполнителям	2 890	4 641	2 777	2,470	9,460	7,010
по налогам и сборам	128	168	282	0,110	0,340	0,710
- по социальному страхованию и обеспечению	222	277	233	0,190	0,560	0,590
- по оплате труда	750	951	1 217	0,640	1,940	3,070
- по лизинговым платежам	1 027	1 206	3 681	0,880	2,460	9,290
- собственнику имущества (учредителям, участникам)	107 685	38 282	28 370	92,090	78,100	71,580
- прочим кредиторам	4 238	3 523	3 073	3,620	7,180	7,750
Доходы будущих периодов	-	3	-	-	0,001	-
Итого	296 608	223 009	211 255			

Также в 2014 году сумма кредиторской задолженности по сравнению с 2013 г. снизилась на 9 415 млн р. или на 2,52%. Уменьшение кредиторской задолженности на первый взгляд говорит о достаточности собственных средств предприятия для нормального функционирования. Однако для обоснования таких выводов необходимо, как минимум, изучить просроченную кредиторскую задолженность: несмотря на уменьшение общей суммы кредиторской задолженности, у анализируемого предприятия имеются значительные суммы просроченной кредиторской задолженности.

Таблица 3

Состав краткосрочной кредиторской задолженности ОАО «Гастелловское» за
2012-2014 гг.

Показатели	Фактически на 31 декабря			Отклонение		Базисные темпы роста, %		Цепные темпы роста, %	
	2012 года	2013 года	2014 года	2013 года от 2012 года	2014 года от 2013 года	2013 год к 2012 году	2014 год к 2012 году	2013 год к 2012 году	2014 год к 2013 году
Краткосрочная кредиторская задолженность, млн р.	116 940	49 048	3 9633	-67 892	-9 415	41,94	33,89	41,94	80,81
в том числе подрядным строительным организациям	705	244	0	-461	-244	34,61	-	34,61	0
за тепловую энергию	25	48	71	23	23	192,00	284,00	192,00	147,92
за минеральные удобрения и средства защиты	9	164	223	155	59	1822,22	2477,78	1822,22	135,98
за нефтепродукты	0	15	31	15	16	-	-	-	206,67
за ветпрепараты	977	696	494	-281	-202	71,24	50,56	71,24	70,98
за семена	0	8	0	8	-8	-	-	-	-
за комбикорм	0	638	42	638	-596	-	-	-	6,58
по лизингу	5 341	5 489	12 374	148	6 885	102,77	231,68	102,77	225,43
по процентам - всего	0	3 481	3 027	3 481	-454	-	-	-	86,96
бюджетам всех уровней – всего	128	168	282	40	114	131,25	220,31	131,25	167,86
из неё фонду социальной защиты	222	277	233	55	-44	124,77	104,95	124,77	84,12
в том числе отсрочено и рассрочено всего	135	110	79	-25	-31	81,48	58,52	81,48	71,82
за электроэнергию	14	0	0	-14	-	-	-	-	-
по лизинговым платежам	121	110	79	-11	-31	90,91	65,29	90,91	71,82

В ходе дальнейшего анализа проводится расчет показателей оборачиваемости кредиторской задолженности. Величина данных показателей анализируемого предприятия составила 486, 571 и 187 дней за 2012, 2013 и 2014 годы, соответственно. Большой период оборота дебиторской задолженности свидетельствует о том, что предприятие финансирует текущую производственную деятельность за счет непосредственных участников производственного процесса (за счет использования отсрочки оплаты по счетам, нормативной отсрочки по уплате налогов и т.д.).

Таблица 4

Анализ просроченной кредиторской задолженности ОАО «Гастелловское» за
2012-2014 гг.

Показатели	Фактически на 31 декабря			Отклонение		Базисные темпы роста, %		Цепные темпы роста, %	
	2012 года	2013 года	2014 года	2013 года от 2012 года	2014 года от 2013 года	2013 год к 2012 году	2014 год к 2012 году	2013 год к 2012 году	2014 год к 2013 году
Краткосрочная кредиторская задолженность, млн р.	116 940	49 048	39 633	-67 892	-9 415	41,94	33,89	41,94	80,81
в том числе просроченная кредиторская задолженность, млн р.	1 233	1 507	1 458	274	-49	122,22	118,25	122,22	96,75
Удельный вес просроченной кредиторской задолженности, %	1,05	3,07	3,68	-0,404	-0,52	291,42	348,83	291,42	119,73

Для выяснения причин образования значительной кредиторской задолженности, наличия просроченных платежей, неудовлетворительных значений показателя оборачиваемости необходимо провести сравнительный анализ двух видов задолженностей: кредиторской и дебиторской. При проведении исследования необходимо иметь ввиду две особенности:

превышение кредиторской задолженности над дебиторской создает угрозу финансовой устойчивости предприятия, но с другой стороны, превышение дебиторской задолженности над кредиторской означает отвлечение средств из хозяйственного оборота и может привести в дальнейшем к необходимости привлечения дорогостоящих кредитов банков и займов для обеспечения текущей хозяйственной деятельности предприятия. Поэтому для эффективного управления финансами необходимо «уравновешивать» кредиторскую задолженность с дебиторской (рисунок 1).

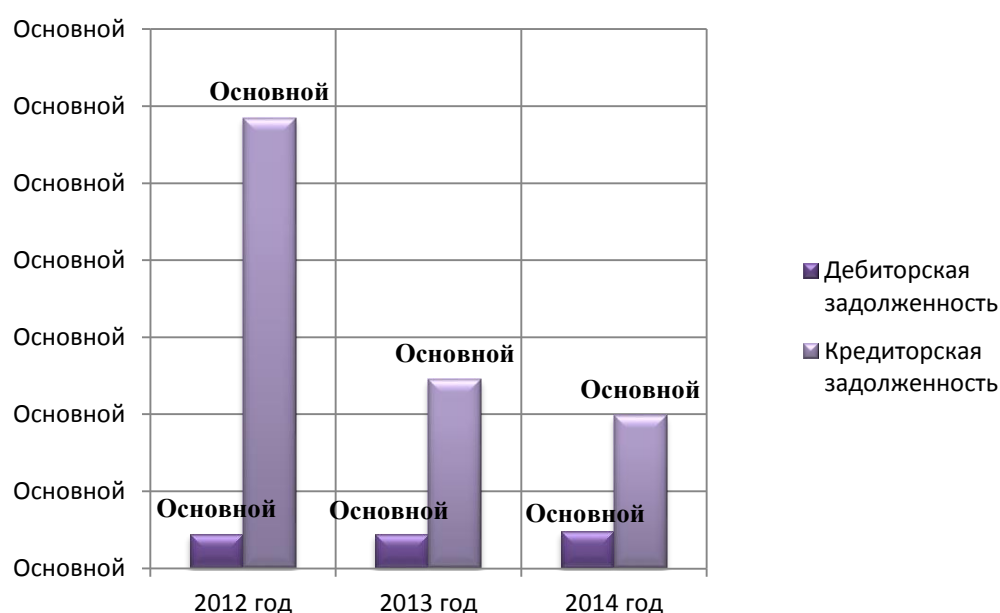


Рис. 1. Сравнительная характеристика дебиторской и кредиторской задолженностей ОАО «Гастелловское» за 2012-2014 гг.

Очевидно, что сумма кредиторской задолженности значительно превышает сумму дебиторской задолженности. Данный факт может свидетельствовать о неустойчивом финансовом положении организации. Также для сравнительного анализа дебиторской и кредиторской задолженностей необходимо определить коэффициент их соотношения (таблица 5, 6, рисунок 2).

Таблица 5

Сравнительный анализ дебиторской и кредиторской задолженности ОАО
«Гастелловское» за 2012-2014 гг.

Показатели	Фактически на 31 декабря			Отклонение	
	2012 года	2013 года	2014 года	2013 года от 2012 года	2014 года от 2013 года
Сумма краткосрочной дебиторской задолженности, млн руб.	8 724	8 891	9 491	167	600
Сумма краткосрочной кредиторской задолженность, млн р.	116 940	49 048	39 633	-67 892	-9 415
Коэффициент соотношения кредиторской и дебиторской задолженностей	13,40	5,52	4,18	-7,88	-1,34

Таблица 6

Сравнительный анализ оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженностей ОАО «Гастелловское» за 2012-2014 гг.

Показатели	Дебиторская задолженность			Кредиторская задолженность			Превышение сумм дебиторской задолженности над суммами кредиторской задолженности		
	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
На начало периода, млн р.	12 573	8 724	8 891	12 531	116 940	49 048	-42	108 216	40 157
На конец периода, млн р.	8 724	8 891	9 491	116 940	49 048	39 633	108 216	40 157	30 142
Средняя сумма задолженности, млн р.	10 648,5	8 807,5	9 191,0	64 735,5	82 994,0	44 340,5	54 087,0	74 186,5	35 149,5
Период оборота, дней	80	60	39	486	571	187	406	511	148
Оборачиваемость, раз	4,5	5,98	9,32	0,74	0,63	1,93	-3,76	-5,35	-7,39

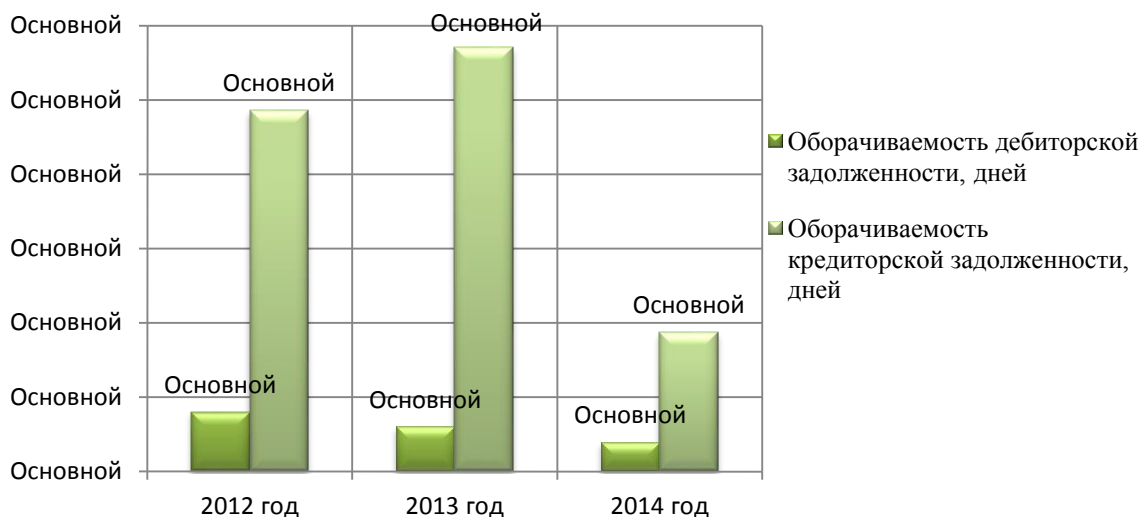


Рис. 2. Сравнение скорости обращения дебиторской и кредиторской задолженности ОАО «Гастелловское» за 2012-2014 гг.

Проанализировав данные таблиц 5, 6 и рисунков 1, 2 можно сделать вывод, что суммы дебиторской и кредиторской задолженностей значительно различались, о чем свидетельствуют коэффициенты их соотношения. Несопоставимы и показатели оборачиваемости. Это свидетельствует о том, что наличие дебиторской задолженности, в т.ч. просроченной, не является основной причиной образования значительных сумм кредиторской задолженности предприятия, а также замедления ее оборачиваемости. Причины данных негативных явлений и направления повышения платежеспособности следует искать не сфере управления дебиторской задолженностью. Управление кредиторской задолженностью может быть проведено посредством двух основных вариантов: оптимизация кредиторской задолженности и ее минимизация.

Задача управления задолженностью состоит в ускорении платежей со стороны клиентов фирмы, снижении «плохих» долгов (т.е. таких долгов, выплаты по которым сомнительны или уже точно не поступят), в проведении эффективной политики продаж, недопущения необоснованного роста кредиторской задолженности, особенно неуплаченной в срок, т.к. это влечет за собой наложение штрафов, пени, разрыв договорных отношений, угрозу

обеспечения бесперебойности поставок товарно-материальных ценностей, получения услуг и т.д.

Список использованной литературы

- 1 Бородина Е.И. Анализ финансовой отчетности / Е.И. Бородина. – М.: «Омега-Л», 2008. – 451 с.
- 2 Гиляровская Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / Л.Т. Гиляровская. – М.: ТК Велби, 2008. – 360 с.
- 3 Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. – М.: «Омега-Л», 2013. – 349 с.
- 4 Фомичева Л.П. Антикризисные меры: управление кредиторской задолженностью / Л.П. Фомичева // Финансовый менеджмент. – 2013. - №1. – с. 23-32.