

Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»
(ПУЕТ)

Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ

МАТЕРІАЛИ

Міжнародної науково-практичної
інтернет-конференції

(м. Полтава, 20–23 жовтня 2014 року)

**Полтава
ПУЕТ
2014**

УДК 657:005.936.3
ББК 65.052.2я431
Б94

Програмний комітет

О. О. Нестуля, д. і. н., професор, голова, ректор Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

А. Д. Мурадов, д. е. н., професор, ректор Азербайджанського державного економічного університету;

Е. А. Гулиев, д. е. н., професор, ректор Азербайджанського університету кооперації;

В. І. Теплов, д. е. н., професор, ректор Белгородського університету кооперації, економіки і права;

С. М. Лебедєва, д. е. н., професор, ректор Білоруського торгово-економічного університету споживчої кооперації;

Е. Б. Аймагамбетов, д. е. н., професор, ректор Карагандинського економічного університету (Казспоживспілки);

Л. А. Шавга, д. е. н., професор, ректор Кооперативно-торгового університету Молдови;

М. М. Шаріпов, д. е. н., професор, ректор Таджикиського державного університету комерції.

Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, (м. Полтава, 20–23 жовтня 2014 р.). – Полтава : ПУЕТ, 2014. – 303 с.

ISBN 978-966-184-191-8

Матеріали подаються в авторській редакції. Автори опублікованих матеріалів несуть повну відповідальність за підбір, точність наведених фактів, цитат, економіко-статистичних даних, галузевої термінології, імен власних, інших відомостей. Редакція може не поділяти думку авторів на викладену тему. Тези опубліковано мовою оригіналу. Посилання на матеріали збірника обов'язкові.

Процеси глобалізації стимулюють новий рівень розвитку національної системи обліку, контролю та аналізу, вибудованої на діалозі наукових традицій, визнанні та прогресивному міжнародному досвіді. Проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу, які піднімають автори публікацій, вирізняються своєю актуальністю та новизною наукових підходів.

**УДК 657:005.936.3
ББК 65.052.2я431**

Збірник розраховано на наукових і практичних працівників, студентів вищих навчальних закладів.

© Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі», 2014

ISBN 978-966-184-191-8

ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ КОМІТЕТ

О. В. Карпенко, к. е. н., професор, голова, проректор з наукової роботи та міжнародних зв'язків Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Ю. А. Верига, к. е. н., професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

О. Ф. Савченко, д. е. н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

В. А. Кулик, к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

М. О. Любимов, к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

І. Ю. Кравченко, к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

М. О. Виноградова, к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Ю. О. Ночовна, к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Н. В. Прохар, к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Г. О. Соболев, к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Н. І. Самбурська, к. е. н., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Ю. В. Іванов, к. е. н., директор науково-навчального центру Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Є. І. Івченко, к. т. н., доцент, директор навчально-наукового інформаційного центру Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Н. І. Коливушка, завідувач науково-організаційного відділу Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

І. А. Ісенко, начальник Міжнародного науково-освітнього центру Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

ЗМІСТ

СЕКЦІЯ 1. ГЕНЕЗИСТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ 11

Бочуля Т. В., Безверхий К. В. Методичні рекомендації щодо формування облікової звітності за оцінкою фактів господарської діяльності..... 11

Воронко Р. М., Шимоняк Ю. І. Основні аспекти контролю і аудиту інвестиційних проектів..... 14

Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я. Історичні аспекти розвитку товарно-грошових відносин та бухгалтерського обліку в Західній Україні на початку і до середини ХХ століття..... 17

Деньга С. М. Удосконалення бухгалтерської термінології..... 23

Коваленко А. Г., Князева О. О. Особливості визнання та оцінки інвестиційної нерухомості 26

Лаврова О. О. Вимоги до фінансової звітності страховика складеної за МСФЗ..... 29

Лютова Г. М. Принцип повноти інформації у фінансовій звітності страхових компаній 32

Макарович В. К. Продуктивність праці як квінтесенція трудової діяльності 35

Мамедова Сахават Тофик кызы. Финансовые результаты и задачи их учета 39

Мосійчук М. М. Характеристика сутнісного тлумачення операційної діяльності суб'єктів господарювання для потреб обліково-аналітичного забезпечення управління..... 42

Токсанова А. Н., Нургалиева Р. Н. Особенности моделей оценки и учета основных средств в Казахстане 45

Пугаченко О. Б. Бухгалтерський облік і право: сучасне бачення зв'язку 49

Рогова Н. В. Проблеми модернізації бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі 52

<i>Свирид О. С.</i> Тезиси: дебиторская задолженность, денежные обязательства, долг, кредиторская задолженность, финансовые обязательства	56
<i>Фомін В. С.</i> Мета, завдання і предмет внутрішнього контролю.....	61
<i>Шевчук В. О.</i> Забезпечення керованості економічних систем через їх контрольованість: концептуалізація контролю в управлінні економікою	64
<i>Шинкаренко О. М.</i> Визначення суб'єктів малого підприємництва згідно чинного законодавства.....	67
<i>Шкіренко В. В., Петрик О. А.</i> Сутність категорії «інвестиційний проект» в сучасній економічній ретроспективі	70
<i>Яцко М. В.</i> До питання удосконалення системи фінансової звітності в Україні	71
<i>Яцунська О. С.</i> Основні підходи до оцінки об'єктів основних засобів.....	74
СЕКЦІЯ 2. НАПРЯМИ ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТУ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ	77
<i>Абдраимова Г. К.</i> Государственная политика развития кластеров в Республике Казахстан	77
<i>Алхасов Самир Яшар оглу.</i> Подходы к выбору государственного регулирования кооперативного сектора экономики.....	79
<i>Андрієнко О. М.</i> Облікова політика щодо обліку доходів і витрат бюджетних установ: проблеми теорії та практики	83
<i>Артюх-Пасюта О.В., Пиенична А. Ж., Мілька А. І.</i> Аудиторська діагностика припущення безперервності діяльності підприємства	86
<i>Бігдан І. А., Кропівцова Н. І.</i> Проблемні питання використання обліково-аналітичної інформації в управлінні підприємством.....	90

Виноградова М. О. Питання організації контролю якості аудиторських послуг в Україні	93
Данилкова С. А. Развитие форм контроля в Республике Беларусь	96
Джураев Б. М. Анализ проблем и перспектив развития финансового сектора Таджикистана в условиях ограниченности финансовых ресурсов	100
Карпенко Є. А., Денисенко А. В. Роль внутрішнього аудиту в системі процесно-орієнтованого управління підприємствами	102
Кащена Н. Б. Методичні підходи до аналізу ринкової вартості акцій підприємств харчової промисловості	105
Колісник О. П. Проблемні аспекти формування облікової політики підприємства	107
Кузнецова С. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: глобальні виклики та локальні рішення	111
Любимов М. О., Мельник С. І. Значення застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності у підвищенні якості інформаційного забезпечення управління підприємством	114
Максімова В. Ф., Пелінадченко Р. О. Впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в бюджетних установах	117
Орищенко М. М. Проблеми обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті	120
Остап'юк Н. А., Біляченко О. Л. До питання облікового забезпечення державної підтримки суб'єктів господарювання: способи забезпечення економічної ефективності розвитку регіону	123
Радевич Т. В., Ночовна Ю. О. Проблеми класифікації капітальних інвестицій та її практичної спрямованості	126
Романченко Ю. О., Сліпченко Т. Г. Організаційно-методичні аспекти аудиту розрахунків з покупцями та замовниками	129

<i>Титаренко І. В.</i> Формування схеми процесу документообігу в управлінні фінансовою підсистемою підприємств і організацій споживчої кооперації.....	132
<i>Фоміна Т. В.</i> Особливості проведення фактичних перевірок органами Державної фіскальної служби України	135
<i>Фулга В. П., Малека І. Ф.</i> Вопросы качества документального оформления торговых операций на предприятиях потребительской кооперации	138
СЕКЦІЯ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ	142
<i>Гладких Т. В., Кулявець Н. О.</i> Проблеми інформаційного забезпечення управління оборотними активами	142
<i>Зима Г. І., Самбурська Н. І.</i> Проблеми калькулювання собівартості готельних послуг	145
<i>Зима Ю. П.</i> Внутрішня регламентація системи управлінської звітності	148
<i>Евдокимович В. В.</i> Современные методы учета затрат и способы калькулирования себестоимости продукции, их совершенствование	151
<i>Карпенко Д. В.</i> Методологія формування управлінської звітності	155
<i>Карпенко О. В.</i> Стратегічні аспекти обліку в системі управління інноваційною діяльністю	158
<i>Коливушка Н. І.</i> Управління логістичними процесами торговельних підприємств та перспективи облікової системи.....	161
<i>Лазаришина І. Д.</i> Исследование взаимосвязи научных подходов в управлении, экономическом анализе и учете	164
<i>Литвиненко Н. О.</i> Формування внутрішньої звітності за розрахунками у групах взаємопов'язаних підприємств	167
<i>Ляшок Я. А., Бразникова Л. Н.</i> Учетно-аналитическая модель управления затратами на производство услуг, обеспечивающих жизнедеятельность населения.....	172

<i>Мамедова Сахават Тофик кызы.</i> Пути преодоления конфликтов в управлении	175
<i>Меречина Ю. О.</i> Управлінський облік: сутність та важливість в сучасних умовах господарювання.....	180
<i>Пономаренко П. Г., Пономаренко Е. П.</i> Интенсивность и эффективность использования активов: сущность, показатели их оценки.....	183
<i>Саюн А. О.</i> Система управлінського обліку для прийняття оперативних і стратегічних рішень.....	186
<i>Фірсова Н. В.</i> Організація бюджетного управління в підприємствах торгівлі споживчої кооперації	191
СЕКЦІЯ 4. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ТА ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА	194
<i>Вороніна В. Л.</i> Облікова інформація в управлінні прибутком	194
<i>Гончаренко О. О.</i> Підходи до оцінки якості фінансової звітності	197
<i>Гура Н. О.</i> Теоретико-методологічні засади обліку в недержавних пенсійних фондах	204
<i>Животенко В. О., Карпенко Ю. В.</i> Особливості формування ефективних механізмів забезпечення екологічної безпеки аграрного підприємства	207
<i>Жидєєва Л. І.</i> Облік запасів на підприємствах ресторанного господарства: проблеми теорії та практики.....	210
<i>Кашуба В. Д., Малащенко Ю. А.</i> Регулювання потенціалу оподаткування та його вплив на економічне зростання	213
<i>Лук'янець О. В.</i> Обліково-аналітична інформація як суттєвий чинник функціонування системи економічної безпеки підприємства	216
<i>Прохар Н. В., Хоменко Н. В.</i> Напрями оптимізації оподаткування підприємств податком на прибуток.....	219

<i>Зюкова М. М.</i> Бухгалтерський облік в системі управління підприємством.....	222
<i>Кармазіна Н. В.</i> Проблеми інформаційного забезпечення обліку основних засобів промисловості регіонів	225
<i>Низомов С. Ф.</i> Формирование оценочных показателей деятельности сегментов: сбалансированный подход.....	229
<i>Подольська В. О., Сіліхін Б. В.</i> Оцінка фінансової безпеки підприємств України в умовах невизначеного і конкурентного середовища	237
<i>Савченко О. Ф.</i> Еколого-економічна безпека стану навколишнього середовища в Україні.....	242
<i>Сторожук Т. М.</i> Вибір варіанту облікової політики підприємства.....	247
<i>Яценко В. Ф.</i> Обліково-аналітичне забезпечення обґрунтування вибору напрямку інвестиційної діяльності підприємства.....	251
СЕКЦІЯ 5. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ НА ОСНОВІ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ І ТЕХНОЛОГІЙ	255
<i>Poluyana L.</i> The realities of outsourcing accounting services	255
<i>Кравченко І. Ю.</i> Облікова інформація як об'єкт захисту	257
<i>Кулик В. А., Тягнирядко Л. Л.</i> Роль і значення оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку в інформаційній економіці.....	259
<i>Малярець Л. М.</i> Методичне забезпечення аналізу капіталу в інформаційній системі підприємства	264
<i>Муравський В. В.</i> Вплив застосування хмарних комунікацій на централізацію обліку	266
<i>Поддубна Н. М.</i> Інформаційні системи і технології обліку товарних запасів роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації	269

Тиванюк І. С. Алгоритм обрання форми ведення обліку із застосуванням справедливої вартості 272

Чміль Г. Л. Методичні аспекти обліку облігацій власної емісії 275

СЕКЦІЯ 6. ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНЦІЙ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ І АУДИТУ В УМОВАХ ЕКОНОМІКИ ЗНАНЬ 279

Верига Ю. А. Порівняльна характеристика підготовки бакалаврів в Україні і США 279

Верига Ю. А., Івченко Є. І. Впровадження інновацій при навчанні студентів напряму підготовки «Облік і аудит» 283

Лебедик Л. В. Компетентнісний підхід до підготовки магістрів обліку і аудиту 286

Мазіна О. І. Вища освіта та її значення в процесі професійного розвитку фахівців з обліку і аудиту 289

Пономаренко О. Г. Компетентнісний підхід до розробки стандартів вищої освіти підготовки магістрів з обліку і аудиту 293

Стрельников В. Ю. Шляхи формування професійних компетенцій магістрів обліку і аудиту 296

РЕКОМЕНДАЦІЇ УЧАСНИКІВ МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ ІНТЕРНЕТ-КОНФЕРЕНЦІЇ «БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ»: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ» 300

СЕКЦІЯ 1. ГЕНЕЗИС ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА ОЦІНКОЮ ФАКТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Т. В. Бочуля, к. е. н., доцент

Харківський державний університет харчування і торгівлі

К. В. Безверхий, к. е. н.

Київський національний університет технологій та дизайну

Інформаційне забезпечення управління господарською діяльністю є потребою часу, якому притаманні мінливість, підвищений рівень конкурентного тиску, нестійка фінансова позиція підприємств, що позначається на рівні розвитку економіки регіонів та країни в цілому. Дієвим засобом регулювання інформаційних запитів різних груп користувачів є фінансова звітність, яка є об'єктивним інформаційним джерелом та являє собою «повне зібрання «творів» про бізнес». На підставі розробленої облікової політики (фактично, твору бухгалтера) у фінансовій звітності наводяться показники за результатами діяльності суб'єкта господарювання, доступні користувачам безкоштовно та в режимі реального часу, що накладає додаткову відповідальність до її складання та подання.

Поняття «вартість» та «оцінка» в Україні щодо побудови фінансової звітності широко застосовуються, але офіційні визначення цих термінів у нормативних актах з бухгалтерського обліку відсутні. Немає також методичних рекомендацій для практикуючих бухгалтерів, де передбачені правила визначення вартості активів і зобов'язань для цілей ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. На даний час розроблені та введені в дію (насамперед, для оцінювачів) стандарти оцінки (Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [1], Національний стандарт № 2 «Оцінка нерухомого майна» [2], Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» [3], Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [4]), в яких викладені концептуальні основи оцінки та вимоги до її проведення.

Враховуючи об'єктивну необхідність, в ході дослідження зроблено висновок, що слід розробити методичні рекомендації

«Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності», призначені для установ, підприємств та організацій України.

При складанні вищевказаного документу, на нашу думку, необхідно взяти за основу такі висновки:

- у системі МСФЗ поняття «оцінка» закріплено в п. 4.54 «Концептуальна основа фінансової звітності» [5], види і поняття вартості активів і зобов'язань містяться в більшості міжнародних стандартах, а також розроблений і застосовується стандарт МСФЗ 13 «Справедлива вартість» [6]. Отже, методичні рекомендації слід застосовувати для забезпечення складання фінансової звітності відповідно до НП(С)БО підприємствами, установами та організаціями та потрібно викласти підходи до бухгалтерської оцінки активів і зобов'язань;

- у методичних рекомендаціях доцільно висвітлити визначення таких термінів, як «вартість» і «оцінка вартості». Вартість – грошовий вираз цінності майна, інформація про яке розкривається в бухгалтерській звітності підприємства. Оцінка вартості – елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого встановлюється реальна вартість об'єктів бухгалтерського обліку (факти господарського життя, активи, зобов'язання, джерела фінансування діяльності підприємства, доходи, витрати, інші об'єкти) та елементів бухгалтерської звітності (доходи, витрати, активи, зобов'язання, капітал) для достовірнішого розкриття інформації в звітності підприємства та аналізу його фінансового і майнового стану на звітну дату. Необхідно розкрити види оцінок, що застосовуються в бухгалтерському обліку та звітності (первісна, наступна), навести види та визначення вартості, які використовуються в бухгалтерському обліку та звітності (справедлива вартість, балансова вартість, собівартість, специфічна вартість, залишкова вартість, внутрішня вартість, вартість від використання, чиста ціна продажу), надати характеристики ринків і учасників угоди з метою встановлення справедливої вартості активів та зобов'язань, розглянути методики визначення справедливої вартості (ринкова, дохідна, витратна). Кожен із зазначених методів слід коротко охарактеризувати. Зазначити алгоритм генерування управлінського рішення щодо визначення справедливої вартості активів і зобов'язань для цілей внутрішньогосподарського (управлінського) обліку підприємства;

– у методичних рекомендаціях визначається обсяг інформації щодо оцінки вартості активів і зобов'язань, яка підлягає розкриттю в фінансовій звітності (через оформлення відповідних пояснень), зокрема:

1) про основні принципи вимірювання оцінки, які можуть бути використані в бухгалтерській (фінансовій) звітності. Якщо підприємство, застосовує в звітності декілька бухгалтерських оцінок, достатньо відобразити категорії активів і зобов'язань, до яких застосовується кожен із видів оцінки;

2) суми активів і зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю на кінець звітного періоду;

3) рівень справедливої вартості;

4) способи і методи, застосовувані для визначення справедливої вартості;

5) суми прибутку або збитку, зазначені в складі іншого сукупного доходу.

Структура запропонованих методичних рекомендацій складається з 11 розділів: Розділ I. Загальні положення; Розділ II. Визначення вартості та оцінки; Розділ III. Види оцінок у бухгалтерському обліку і звітності; Розділ IV. Види вартості, використовувані в оцінці активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності; Розділ V. Алгоритм у виборі методів оцінки за справедливою вартістю для цілей внутрішньогосподарського (управлінського) обліку; Розділ VI. Характеристика ринків для цілей встановлення справедливої вартості активів і зобов'язань; Розділ VII. Характеристика учасників ринку в цілях визначення справедливої вартості; Розділ VIII. Характеристика учасників ринку в цілях визначення справедливої вартості; Розділ IX. Методики оцінки справедливої вартості; Розділ X. Види оцінки для цілей визначення справедливої вартості; Розділ XI. Розкриття інформації. Використання запропонованих методичних рекомендацій «Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності» сприятиме виведенню бухгалтерського обліку на новий рівень, що відповідає міжнародним стандартам, пройде простіше та з меншими витратами часу і коштів.

Список використаних джерел

1. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [Електронний ресурс]: Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440. – Режим доступу: <http://goo.gl/aXUYr0>. – Назва з екрана.

2. Національний стандарт № 2 «Оцінка нерухомого майна» [Електронний ресурс]: Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 28.10.2004 р. № 1442. – Режим доступу: <http://goo.gl/WBrV4m>. – Назва з екрана.
3. Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» [Електронний ресурс]: Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 29.11.2006 р. № 1655. – Режим доступу: <http://goo.gl/8sVxvW>. – Назва з екрана.
4. Національний стандарт № 3 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [Електронний ресурс]: Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 03.10.2007 р. № 1185. – Режим доступу: <http://goo.gl/CfAVd1>. – Назва з екрана.
5. The Conceptual Framework for Financial Reporting [Electronic resource]. – Mode of access: <http://goo.gl/RyB7PC>.
6. International financial reporting standard 13 «Fair Value Measurement» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs13.pdf>.

ОСНОВНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ І АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

Р. М. Воронко, к. е. н.;

Ю. І. Шимоняк, пошукувач

Львівська комерційна академія

Розвиток економіки будь-якої країни на макро- та мікрорівнях, а також економічної діяльності суб'єктів господарювання, неможливий без інвестицій. Для формування стартового капіталу підприємства, бюджети, фонди країн залучають фінансові ресурси, покликані задовольнити власні потреби та надати можливість отримання економічних вигод в процесі діяльності. Проте, аби таке залучення фінансових ресурсів було інвестиційно прибутковим необхідно організувати та забезпечити їх контроль та ефективність.

Особливої актуальності питання контролю за інвестиційними проектами набувають сьогодні, в час фінансової нестабільності нашої країни. Вона визначається у потребі повної, достовірної, неупередженої та своєчасної інформації для ефективного функціонування інвестиційного сектору економіки.

У світі сучасного бізнесу велика увага приділяється інвестиціям та інвестиційним проектам зокрема. Саме тому існує багато наукової літератури, присвяченої проблемам інвестицій, їх

контролю та аудиту, яку досліджували такі науковці як Боярко І. М., Глицай Т. Л., Гончаров А. Б., Давидов Г. М., Майорова Т. В., Пушкар М. С., Рудницький В. С. та інші.

Важливе значення для забезпечення економічної ефективності інвестиційних проектів має система контролю за ними, починаючи від створення до практичної реалізації. При цьому важливо визначити, що таке інвестиційний контроль, його методи та показники ефективності інвестиційних проектів, оскільки це може допомогти у вирішенні багатьох підприємницьких проблем.

Існують різні точки зору щодо трактування сутності контролю інвестиційних проектів. Однак, на нашу думку найбільш вірним буде визначення, що контроль інвестиційних проектів – це організація управління, при якій не лише констатуються факти, а проводиться їх аналіз, пошук резервів та консультування з метою досягнення поставлених цілей та запобігання помилок у майбутньому. Також, ми погоджуємося з Т. В. Майоровою [4, с. 252] і вважаємо, що повинна бути створена система моніторингу реалізації інвестиційного проекту, яка повинна базуватися за певними принципами.

Важливою частиною контролю за інвестиційними проектами є його методи, до яких можна віднести:

- спостереження за виконанням завдань інвестиційних проектів;
- вимірювання відхилень фактичних показників від планових;
- розробка ефективних управлінських рішень та системи заходів щодо покращення та модернізації проектів;
- узагальнення результатів та написання висновків.

Невід’ємною частиною контролю інвестиційних проектів є оцінка ефективності реальних інвестиційних проектів, яка проводиться з використанням показників, які є загально прийнятими та наведені у підручнику А. Б. Гончарова [3].

При цьому в оцінках ефективності інвестиційного проекту має бути врахована втрачена вигода від альтернативного використання активів шляхом включення її до складу інвестиційних витрат відповідного періоду [2, с. 65].

Після прийняття інвестиційного рішення необхідно спланувати його здійснення і розробити систему післяінвестиційного

контролю (моніторингу). Успіх проекту бажано оцінювати за тими самими критеріями, які використовували для його обґрунтування.

Післяінвестиційний контроль дає змогу переконатися, що витрати і технічна характеристика проекту відповідають початковому плану, підвищити впевненість у тому, що інвестиційне рішення було ретельно продумано й обґрунтовано, поліпшити оцінювання наступних інвестиційних проектів.

У загальній системі контролю, організованого на підприємстві, виділяється один із центральних його блоків – інвестиційний контролінг, який являє собою контролюючу систему, що забезпечує зосередження контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках інвестиційної діяльності підприємства. Контроль за інвестиційними проектами це не абстрактна модель поведінки, а фактичні дії тої чи іншої, зацікавленої в незалежному контролі, особи. Тому, контроль за інвестиційними проектами включає в себе: визначення потенційних проектних інвестицій; калькулювання витрат і доходів, пов'язаних з інвестиційним проектом; оцінку запропонованих проектів; складання бюджету капітальних інвестицій; переоцінку вже ухвалених проектів.

Система внутрішнього контролю за інвестиційним проектом, має містити: зміст інформації, що аналізується; відповідальність за збір даних; чітку структуру звітів; аналіз інформації та прийняття конкретних рішень.

Варто також зазначити важливість аудиту інвестиційних проектів, як одного з провідних та незалежних видів контролю у світі. Саме аудиту інвестиційних проектів, як на національному так і міжнародному рівні, приділяють значну увагу та часто виділяють як окремий напрямок діяльності аудиторів та аудиторських фірм загалом. Послуги аудиторських фірм надають клієнту (замовнику) високий рівень впевненості в успішній реалізації проекту.

Аудит інвестиційних проектів є процесом збирання незалежним працівником повної, правдивої та своєчасної інформації про об'єкт інвестиційного планування з метою оцінки її відповідності визначеній інвестиційній політиці, встановлення імовірних інвестиційних ризиків та надання компетентного висновку зацікавленим користувачам.

Аудиторська перевірка інвестиційного проекту допомагає дати відповідь на такі питання стратегічного плану проекту: яка мінімальна величина і який дохід на вкладений капітал від проекту прийнятний для компанії; який максимально допустимий обсяг інвестицій; оптимальний термін реалізації проекту; яким буде імідж компанії від впровадження конкретного проекту; який ризик можна вважати високим; проекти якого типу і масштабу відповідають організаційним і фінансовим можливостям компанії.

Таким чином, в умовах сьогодення процеси, пов'язані зі створенням і реалізацією інвестиційних проектів, повинні супроводжуватися організованим, чітким і дієвим контролем за усіма складовими, які стосуються цих проектів.

Список використаних джерел

1. Глицай Т. Л. Концептуальні основи та методика проведення аудиту інвестиційних проектів / Т. Л. Глицай // Економіка та держава, 2011. – № 7. – С. 90–92.
2. Боярко І. М. Інвестиційний аналіз : навч. посіб. / І. М. Боярко, Л. Л. Гриценко ; Мін-во освіти і науки України, ДВНЗ «УАБС НБУ». – К. : Центр учбової л-ри, 2011. – 400 с.
3. Гончаров А. Б. Інвестування : навч. посіб. для самостійного вивчення дисципліни / А. Б. Гончаров. – Х. : ІНЖЕК, 2003. – 336 с.
4. Майорова Т. В. Інвестиційна діяльність : навч. посіб. / Т. В. Майорова. – К. : Центр навч. л-ри, 2004. – 376 с.
5. Яковлев Ю. П. Контролінг на базі інформаційних технологій : навч. посіб. / Ю. П. Яковлев. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 318 с.
6. Пушкар М. С. Контролінг : монографія / М. С. Пушкар. – Т. : Ника, 1997. – 146 с.
7. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту : монографія / В. С. Рудницький. – Т. : Економічна думка, 1998. – 192 с.

ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ТОВАРНО-ГРОШОВИХ ВІДНОСИН ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ЗАХІДНІЙ УКРАЇНІ НА ПОЧАТКУ І ДО СЕРЕДИНИ ХХ СТОЛІТТЯ

Й. Я. Даньків, к. е. н., професор;
М. Я. Остап'юк, к. е. н., професор
Ужгородський національний університет

Українськими та зарубіжними вченими, істориками та економістами, проведена значна робота по дослідженню економічної

історії Західноукраїнських земель (Дорошенко В. І., Карпинець І. І., Ковальчак Г. І., Стрішенець М. М., Лановик Б. Д., Лазарович М. В., Задорожний В. Є., Даньків Й. Я., Лучко М. Р., Легоцький Т., Остап'ю М. Я., Бузяк Й., Айгнер А., Бравер А., Шаш А., Кучера Т., Лютман Т., Баронч С. та інші). Зібрано й узагальнено велику кількість історичних джерел, показано головні процеси розвитку цього регіону. Але ряд питань охарактеризовані лише описово або зовсім не згадані. Потребують глибокого вивчення проблеми розвитку товарного виробництва і товарно-грошових відносин, і як похідних від них, зв'язуючих і контролюючих їх важелів: фінансово-кредитної, обліково-аналітичної та контрольно-правової систем. На нашу думку, тільки в такому поєднанні можна розглядати та вивчати в повному обсязі економічні історію. На сьогоднішній день таких праць, де товарне виробництво і товарно-грошові відносини розглядались би через призму вищеназваних систем, як закономірний результат розвитку суспільної форми виробництва на певному історичному етапі, фактично ще немає.

Оскільки, названі проблеми ще не були предметом спеціального наукового узагальнення, пропоновані тези претендують на певну наукову новизну. Авторами вперше зроблено спробу комплексно вивчити питання господарства (товарного виробництва і торгівлі) на Західноукраїнських землях з поєднанням ведення господарського (бухгалтерського) обліку в процесі тисячолітньої еволюції (тисячолітнього історичного періоду). Найзагальніші системи, що досліджуються в цій праці (економічні структури Західноукраїнських земель), розглядаються як частина системи господарських зв'язків Східної і Центральної Європи, зокрема всіх українських земель.

Явища, процеси, напрямки виступають як єдине ціле у масштабі Західноукраїнських земель. При цьому використано значний інформаційний матеріал, нагромаджений у працях польських, угорських, чеських, словацьких та українських істориків та економістів. Архівні матеріали і статистичні публікації дали змогу висвітлити проблему, в значній її частині (товарне виробництво), показати розвиток міст і перетворення їх у торгово-промислові центри, організацію внутрішньої і зовнішньої торгівлі у Східній Галичині, Північній Буковині і на Закарпатті, розкрити їх міцніючі постійні зв'язки з Європою.

Під час імперського колоніального панування в Україні Австро-Угорської імперії на заході та Росії на сході ми, з одного боку, можемо сказати про розвиток німецької бухгалтерської школи, яка об'єднувала Німеччину, Австро-Угорщину та німецькомовну частину Швейцарії, а з іншого – про розвиток і становлення молоді російської бухгалтерської школи. В обох випадках, враховуючи багатонаціональний склад імперій, культурне і наукове надбання не було лише заслугою самих австрійців чи росіян, це ж стосується й обліку. Тому основним нашим завданням на даному етапі є поряд з характеристикою еволюційного поступу бухгалтерської науки в цих імперіях визначити і внесок наших співвітчизників у неї.

Галичина, Буковина, Закарпаття в господарському розвитку відставали від інших держав, що входили до імперії і в цілому від передових країн світу. Економіка мала чітко визначений аграрний, а згодом аграрно-індустріальний характер. Незважаючи на наступ австрійського та іноземного капіталу на західно-українські землі, (лише Австро-Угорський емісійний банк мав у Західній Україні 12 філій), національна економіка, перебуваючи в імперській залежності, не занепада. В Україні, особливо в другій половині XIX ст., почали значну увагу приділяти економічному бокові життя: створювали позичкові каси; кооперативно-кредитні товариства, зокрема такі як «Народна торгівля», «Дністер», «Краєвий союз кредитовий», «Краєвий союз ревізійний», «Земельний банк іпотечний»; значного розвитку набувало готельне та шинкарське обслуговування. Для українців – галичан і буковинців організували фінансово-господарські та професійні курси, видавали економічну літературу з метою заохочення до активної економічної та господарської діяльності. Облік вступив на новий щабель розвитку.

Дотримуючись в обліку принципів німецької бухгалтерської школи, вітчизняні економісти і підприємці зробили певний внесок у ведення бухгалтерського обліку в кооперативах взаємного кредиту (кредитних спілках), банках, торгових товариствах, готельному господарстві тощо.

Незважаючи на подвійний тиск з боку австро-угорського уряду та польських урядовців на місцях у Західній Україні розвивалися національна промисловість, торгівля, банківська справа та інші сфери економічної діяльності, а з ними відповідно і бухгалтерський облік. А найголовніше – налагоджу-

валася підготовка відповідних кадрів. Безперечно, німецька бухгалтерська школа в нашому регіоні набувала і самобутніх національних рис Галичини через підготовку кадрів, публікацію місцевих праць, інструкцій, статутів підприємств тощо.

Після російських революцій і заворушень у 1917 р., Волинь і Галичина в цей час відійшли до Польщі, Буковина – до Румунії, а Закарпаття – до Чехословаччини. Почалася колонізація цих земель новоствореними державами, які повністю або частково колись входили до складу Австро-Угорської імперії. Тому й не дивно, що в 20-х і на початку 30-х років XX ст. не відчувало ніяких змін в організації бухгалтерського обліку на цих землях. Змінилася лише політична структура і влада, а приватна власність й економічні відносини залишилися недоторканими. В обліку залишалися ідеї німецького напряму бухгалтерської школи.

Колоніальна політика негативно впливала на розвиток економіки Західної України. Штучне заселення колоністів призвело до застою й аграрної кризи на селі, які тісно переплелися з промисловою кризою. Українці, маючи віковий досвід життя під ігом, як і за Австро-Угорщини, вдавалися знову-таки до відновлення кооперативного руху. Створювалися різноманітні кооперативи, і особливий успіх мають ті, які займалися заготівлями, переробленням і реалізацією сільськогосподарської продукції. Провідні економісти та підприємці регіону розробили програму відновлення кооперації.

Після Першої світової війни відновилась діяльність товариства «Сільський господар». Поширення набула професійна облікова освіта. У цей час створювали великі об'єднання кооперативів: «Центросоюз», «Маслосоюз», кооперативні підприємства у Львові, Тернополі, Дрогобичі та інших містах Галичини. В них значного розвитку набуває бухгалтерський облік.

Виникла потреба у створенні спілки купців і підприємців. Такою спілкою був Союз українських купців і промисловців, зокрема в Тернополі в 1934 р. була заснована філія цього Союзу, центр якого знаходився у Львові. Першим тернопільським головою став Василь Болдох. Українська харчова продукція експортувалася в багато країн світу, зокрема м'ясні консерви та інші м'ясні продукти братами Петром та Іваном Майкою в Тернополі. Як наслідок, в обліку почали відображати операції з валютою.

Широка мережа різних кооперативів потребувала належного управління, контролю та обліку за їх діяльністю. Цими питаннями займався Ревізійний союз українських кооперативів у Львові (РСУК). РСУК через свої часописи «Кооперативна республіка», «Господарський кооперативний часопис» проводили кооперативну ідеологію, публікували відповідні інструкції, поради щодо ведення господарської діяльності в цілому та обліку зокрема, оприлюднювали кооперативну статистику, прогнозували кооперативну діяльність. РСУК проводив також ревізію спілок. Кооперативи, крім відомого «Сільського господарства», видавали також часопис «Кооперативне молочарство», де висвітлювалися питання ведення бухгалтерського обліку. Окремо виходив часопис Союзу українських купців і промисловців – «Торгівля і промисел».

У цей час вийшла відома в Галичині та Західній Україні праця В. Нестеровича з нового українського бухгалтерського обліку «Спрощене книговодство», видана у Львові з допомогою і фінансовою підтримкою Союзу.

Щоб не втратити юридично своєї національності, українська інтелігенція переважно здобувала освіту за межами Польщі. Тому недарма в роботі В. Нестеровича відчуваємо вплив спрощеного варіанту німецької форми бухгалтерського обліку.

В. Нестерович пропонував ведення бухгалтерського обліку за двома напрямками залежно від кількості господарських операцій.

Перший напрям передбачає ведення спеціальних місячних зошитів з окремими сторінками для кожного рахунку, де зазначаються числа місяця і кореспондуючі рахунки. Сюди щодня в процесі поточної роботи подають підсумки дебетування і кредитування за кореспондуючими рахунками, і так на кінець місяця маємо готовий місячний журнал. Ведення такого журналу полегшує складання балансу і зводить до мінімуму використання Головної книги. Ведення її зумовлене тим, що в зошитах є записи за певний місяць, і кожен зошит не зв'язаний з іншими зошитами.

Другий напрям передбачає ведення хронологічних записів у двох книгах – касовому журналі та меморіалі. Перший застосовується для обліку касових оборотів, а другий – для всіх інших. Наприкінці місяця в касовому журналі та меморіалі проводять виписку кореспондуючих рахунків, на підставі якої складають Головну книгу за місячними підсумками записів.

Аналітичні книги вели на підставі записів у касовому журналі та меморіалі.

У 1946 р. в м. Львові виходить праця В. Горбачевського «Курс бухгалтерії», яка мала значний практичний і читацький інтерес. Корисними її ідеї можуть стати для широкого загалу і сьогодні.

Отже, вирисовуються два аспекти: історичний і економічний. Історичний аспект є тлом, на якому чітко підкреслюється той факт, що після занепаду Києва Галицько-Волинське князівство слугувало опорою української державності. Тим самим, обидва князівства зберегли в українців, чи русинів, як їх тоді називали, почуття культурної та політичної ідентичності. І саме головне, що в цю добу, безперечно намітилась різниця між ідеологією та орієнтацією Української держави і Володимиро-Суздальського князівства, в майбутньому Московщини, чомусь перейменованої ще пізніше в Росію. Перша завжди орієнтувалась на захід і шукала зв'язків з Європою, друга повністю була зорієнтована на схід. Таким чином стали один проти одного два різні світи.

Економічний аспект вказує на те, що економічна історія повинна відрізнитись від загальної історії і не сконцентровуватися тільки на описі товарного виробництва, торгівлі, певних економічних зв'язків. Вона поряд з названими об'єктами повинна розглядати історію, еволюційні процеси банківської, фінансової, обліково-аналітичної, контрольно-правової систем. Це наша перша спроба пов'язати товарне виробництво і торгівлю, тобто господарство з обліково-аналітичною системою в історичному процесі, тобто в динаміці на прикладі Західного регіону України на протязі останнього тисячоліття, в дуже стислому обсязі, який можливий для наукових публікацій. Ми і надалі будемо продовжувати свої дослідження та їх публікувати.

Список використаних джерел

1. Задорожний В. Є. Товарне виробництво і торгівля на Західно-українських землях (кінець XVIII – перша половина XIX ст.) / В. Є. Задорожний – Львів : Вища школа. Видавництво при Львівському університеті, 1989. – 152 с.
2. Лановик Б. Д. Економічна історія України і світу : навч. посіб. / Б. Д. Лановик, М. В. Лазарович. – Тернопіль : Збруч, 2002. – 256 с.
3. Лучко М. Р. Історія обліку: світ та Україна, погляд крізь роки : монографія / М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк. – Тернопіль : Зорепад, 1998. – 153 с.

4. Остап'юк М. Я. Історія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / М. Я. Остап'юк, М. Р. Лучко, Й. Я. Даньків. – 2-ге вид., випр. і допов. – К. : Знання, 2009. – 278 с.
5. Полонська-Василенко Н. Історія України : у 2 т. Т. І : До середини XVII століття / Н. Полонська-Василенко. – 3-тє вид. – К. : Либідь, 1995. – 672 с.
6. Рева-Родіонова Л. Українське товариство «Сільський господар». 1899–1944 рр. Історія. Досвід / Л. Рева-Родіонова. – Тернопіль : «Підручники і посібники», 2000 – 368 с.
7. Субтельний Орест. Україна / Орест Субтельний. – К. : Либідь, 1991. – 512 с.
8. Стрішенець М. М. Економічна історія Тернопільщини / М. М. Стрішенець. – Тернопіль : Астон, 2001. – 309 с.
9. Стрішенець О. М. Товарне виробництво і торгівля в Україні (друга половина XVII – кінець XVIII ст.) : монографія / О. М. Стрішенець. – Чернівці : Місто, 2009. – 304 с.
10. Чайковський В. Ф. Економічна історія світу і України : навч. посіб. / В. Ф. Чайковський. – Тернопіль : Лілея, 1997. – 184 с.

УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ТЕРМІНОЛОГІЇ

С. М. Деньга, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

У результаті дослідження [1, 2] виявлено, що частина вкладень капіталу в підприємницьку діяльність здійснюється у вигляді витрат для забезпечення діяльності і отримання доходів, інша частина – для створення нових активів та підтримання необоротного капіталу у робочому стані. Таким чином, у процесі діяльності підприємства вкладення капіталу було класифіковано на внески капіталу; самоінвестиції; інвестиції, спрямовані назовні; витрати на підтримання капіталу і витрати для отримання доходів.

Принципове значення має розмежування витрат для отримання доходів від фінансової та інвестиційної діяльності і самоінвестицій. Доходи від фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкт господарювання (СГ) одержує завдяки інвестиціям, спрямованим назовні, а самоінвестиції проваджуються для здійснення операційної діяльності. Тому слід враховувати те, що витрати на створення необоротних активів для власних потреб слід відносити до самоінвестицій, з метою одержання фінан-

сових доходів у вигляді відсотків – до витрат на здійснення фінансової діяльності, а з метою одержання доходів від діяльності інших СГ – до витрат інвестиційної діяльності.

Зокрема, інвестиції, спрямовані назовні, включають у себе інвестиції в інші СГ, у цінні папери інших емітентів, банківські депозити, видані кредити тощо, тобто вкладення не у власну діяльність.

Згідно з бухгалтерськими стандартами виділені наступні критерії для класифікації інвестицій підприємства в активи інших СГ: 1) частка у статутному капіталі (до 20 %, 20–50 %, понад 51 %); 2) ступінь впливу на діяльність СГ-об'єкта вкладення капіталу (несуттєвий вплив, суттєвий вплив, спільний контроль, контроль); 3) порядок складання звітності (консолідована фінансова звітність, окрема фінансова звітність); 4) спосіб інвестування (придбання боргових цінних паперів на тривалий термін, придбання боргових цінних паперів на короткочасний термін, придбання дольових цінних паперів на тривалий термін, придбання дольових цінних паперів на короткочасний термін, участь у спільному підприємстві, об'єднання підприємств, придбання підприємства).

В результаті класифікації інвестицій СГ за вище наведеними критеріями в обліку слід виділяти наступні угруповання інвестицій в інші СГ: 1) короткотермінові вкладення в боргові цінні папери; 2) довготермінові вкладення в боргові цінні папери; 3) короткотермінові вкладення в дольові цінні папери; 4) довготермінові вкладення в дольові цінні папери; 5) вкладення в асоційовані підприємства; 6) вкладення в спільні підприємства; 7) вкладення в дочірні підприємства.

Національні і міжнародні стандарти обліку і звітності усі види інвестицій СГ відносять до фінансових, що є дискусійним. У випадку придбання боргових та на короткотерміновий період дольових цінних паперів це цілком обґрунтовано, проте вкладення капіталу в реальні об'єкти, такі, як дочірні, асоційовані і спільні підприємства, слід класифікувати як капітальні інвестиції в інші СГ. Щодо довготермінових вкладень в дольові цінні папери слід враховувати придбану частку у статутному капіталі та ступінь впливу інвестора на діяльність СГ-об'єкта вкладень капіталу. У випадку суттєвого впливу дані інвестиції є капітальними, несуттєвого – фінансовими. До фінансових інвестицій слід також відносити депозити та надані кредити.

При визначенні результату від фінансової діяльності співставляються фінансові витрати і фінансові доходи. Фінансові доходи є наслідком фінансових інвестицій, а фінансові витрати – окрім збитків від операцій з фінансовими інвестиціями, також платою за використання залученого капіталу в діяльності підприємств. Згідно з цим виникають сумніви щодо правильності розуміння суті фінансової діяльності за НП(С)БО1 [3] як діяльності, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства. Оскільки залучені кошти використовуються в операційній діяльності підприємства, то доцільно було б плату за використання залученого капіталу відносити до витрат операційної або інвестиційної діяльності відповідно, а під фінансовою діяльністю СГ слід розуміти операції з фінансовими інструментами інших емітентів, придбаних з метою одержання економічних вигод від операцій з ними.

Некоректним є також визначення за НП(С)БО1 [3] інвестиційної діяльності як придбання та реалізації тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Придбання необоротних активів слід відносити до самоінвестицій, якщо вони будуть використовуватися в операційній діяльності, придбання фінансових інструментів інших емітентів з метою одержання відсотків – до фінансової. Під інвестиційною діяльністю слід розуміти операції з необоротними активами, які не використовуються в операційній діяльності підприємства, та операції з капітальними інвестиціями в інші СГ.

Є думка, що доходи і витрати від операцій купівлі-продажу активів необхідно виділяти окремим видом діяльності (аналогічно банкам), зокрема, торговельні доходи і витрати від продажу необоротних, оборотних активів, цінних паперів, іноземної валюти. Також викликає сумніви віднесення до визначеного виду діяльності орендних операцій. До операційної і фінансової діяльності вказані операції відносити некоректно, наше визначення інвестиційної діяльності охоплює такі операції, проте через їх значну відмінність доцільно виділити у складі інвестиційної діяльності СГ торговельні, орендні операції та капітальні вкладення в інші СГ.

Список використаних джерел

1. Деньга С. М. Класифікація вкладень капіталу в підприємство / Деньга С. М. // Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та

аналізу в умовах глобальних економічних змін / Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 7–8 жовтня 2010 року. – Полтава : ТОВ «АСМІ», 2010. – С. 90–92.

2. Деньга С. Н. Концепция учета вложенный капитала в торговое предприятие / Деньга С. Н. // Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты // Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 20-летию финансово-экономического факультета Полоцкого государственного университета : В 2 ч. – Новополоцк : ПГУ, 2012. – Ч. 1. – С. 89–92.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : [від 07.02.2013 № 73(затверджено Міністерством фінансів України) (ред. від 27.06.13)]. – Режим доступу: <http://www.buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>. – Назва з екрана.

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

А. Г. Коваленко, к. е. н., доцент;

О. О. Князєва, ст. викладач

*Кременчуцький інститут Дніпропетровського університету
імені Альфреда Нобеля*

Після реформування бухгалтерського обліку в Україні та її євроінтеграції постійно проводиться активна робота щодо впровадження до національної облікової практики Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які є досить близькими за своїм змістом до Міжнародних стандартів. Прикладом цього є застосування П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».

Відсутність офіційно затверджених методичних рекомендацій щодо обліку інвестиційної нерухомості обумовлює потребу в додатковому його обґрунтуванні та дослідженні.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 32 під інвестиційною нерухомістю розуміють власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності [7].

Як й інші складові необоротних активів, інвестиційна нерухомість визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому від її використання економічні вигоди у вигляді орендних платежів та збільшення власного капіталу, та її первісна вартість може бути достовірно визначена.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» передбачає розмежування нерухомості, яка використовується власником в господарських цілях, та інвестиційною нерухомістю, яка утримується з метою отримання орендної плати та збільшення капіталу. Таке розмежування призводить до виникнення розбіжностей в обліковому відображенні операцій з нерухомістю, зайнятою власником, та інвестиційною нерухомістю.

Для відокремлення інвестиційної нерухомості від основних засобів міжнародний стандарт вводить таке поняття, як «нерухомість, зайнята власником» – це нерухоме майно, що знаходиться у розпорядженні власника (або орендатора за договором фінансового лізингу), і яке використовується ним у виробництві, при реалізації товарів чи послуг або з адміністративною метою. Отже, нерухомість, яка переважно зайнята власником, обліковуються як основні засоби (за МСБО 16), а нерухомість, яка переважно не зайнята власником, як інвестиційна нерухомість (за МСБО 40).

До інвестиційної нерухомості можна віднести такі об'єкти:

- земля, що утримується з метою отримання вигод від зростання капіталу і довгострокові перспективи, а не для продажу в найближчому майбутньому;
- земля, подальше використання якої ще не визначено;
- будівля (або частина будівля), передана чи призначена для передачі в оперативну оренду одному або кільком орендарям.

Не вважаються інвестиційними: операційна нерухомість, нерухомість, що утримується для використання у майбутньому як операційна нерухомість; нерухомість, що утримується з метою продажу за умов звичайної господарської діяльності; нерухомість, що будується або поліпшується за дорученням третіх сторін; нерухомість, що перебуває в процесі будівництва або поліпшення з метою використання у майбутньому як інвестиційна нерухомість; нерухомість, що надана в оренду іншому суб'єкту господарювання на умовах фінансової діяльності.

При наявності ознак, коли об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної нерухомості і до інвестиційної, підприємству необхідно розробити критерії щодо їх розмежування і відобразити це в обліковій політиці. До таких критеріїв можна віднести:

- визнання інвестиційною нерухомістю лише земельних ділянок та будівель;
- чіткість визначення форми оренди (операційна або фінансова);
- визнання земельних ділянок та (або) будівель, що отримані орендаром та здаються ним в суборенду;
- закріплення відсотка частки інвестиційної нерухомості в загальній площі об'єкта.

Отже, відмінності інвестиційної нерухомості від інших активів полягатимуть в тому, що:

- інвестиційна нерухомість – це активи (земля, будівлі та споруди), що утримуються виключно з метою отримання орендних платежів та (або) збільшення власного капіталу;
- інвестиційна нерухомість обліковується згідно П(С)БО 32;
- інвестиційна нерухомість генерує кошти не в сукупності з іншими активами, а самостійно;
- облік за справедливою вартістю передбачає можливу ліквідність такої нерухомості;
- існує неможливість використання інвестиційної нерухомості у звичайній виробничій діяльності.

Особливості оцінки інвестиційної нерухомості виникатимуть при первісній оцінці та відображенні на дату балансу. Спільним для національних і міжнародних стандартів є визначення первісної вартості інвестиційної нерухомості за чотирма шляхами надходження активів: придбання за звичайних умов; придбання за умови відстрочки платежу; одержання у фінансову оренду та створення підприємством.

На дату балансу інвестиційна нерухомість обліковується за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визнати, або за первісною вартістю, зменшеної на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, що визнаються відповідно до П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Список використаних джерел

1. Бондар М. І. Відображення інвестиційної нерухомості в поточному обліку / Бондар М. І., Бондар Т. А. // Інвестиції: практика та досвід. – 2009. – № 2. – С. 9–11.
2. Голов С. Ф. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Інвестиційна нерухомість» у вітчизняному форматі (коментар до П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість») / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 9. – С. 8–15.
3. Жежера М. Інвестиційна нерухомість: методи оцінки для відображення у фінансовій звітності / Жежера М. // Бізнес бухгалтерія. – 2008. – № 29 (808). – С. 64–67.
4. Золотухін О. Основи обліку інвестиційної нерухомості / Золотухін О. // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 33. – С. 7–11.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92453/МСБО_40.pdf. – Назва з екрана.
6. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 року № 73.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Інвестиційна нерухомість»: Затверджено наказом Міністерства Фінансів України 02.07.2007 р. № 779.

ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СТРАХОВИКА СКЛАДЕНОЇ ЗА МСФЗ

О. О. Лаврова, аспірант

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

Завдяки застосуванню міжнародних стандартів фінансової звітності, страховик стане здатен задовольняти потреби різних користувачів однією формою. Користувачами звітності страховика, згідно з чинним законодавством, є фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про його діяльність для прийняття рішень.

Часто користувачів фінансової звітності поділяють групи: користувачі першого порядку і користувачі другого порядку. Користувачі першого порядку мають безпосередній інтерес щодо фінансових результатів та фінансового стану страховика, оскільки від нього залежить їхнє власне фінансове становище і доходи.

Фінансова звітність має забезпечувати користувачів першого порядку необхідною інформацією, яка б допомагала їм приймати рішення стосовно [6]:

- придбання, продажу та володіння цінними паперами страховика (засновники, акціонери, інвестори, держава тощо);
- участі в капіталі страхової компанії (засновники, акціонери, інвестори, держава тощо);
- оцінки якості управління страховою компанією (засновники, акціонери, інвестори, адміністрація, персонал, наглядові органи у сфері страхування, перестраховики, цеденти);
- оцінки здатності страховика своєчасно виконувати свої зобов'язання (страхувальники, страхові посередники, перестраховики, цеденти, державні наглядові органи у сфері страхування, постачальники, адміністрація, персонал, податкові органи);
- забезпеченості зобов'язань страховика (страхувальники, страхові брокери, цеденти, перестраховики, банки, кредитори, державні наглядові органи у сфері страхування);
- визначення суми дивідендів, які підлягають розподілу (засновники, акціонери, адміністрація, персонал, державні наглядові органи, страхувальники за договорами страхування життя);
- регулювання діяльності підприємства (адміністрація, засновники, акціонери, державні наглядові органи тощо);
- укладення договорів страхування (страхувальники, страхові посередники);
- укладення договорів перестрахування (перестраховики, цеденти).

Крім користувачів першого порядку, матеріали фінансової звітності страховиків цікавлять користувачів другого порядку, до яких належать: громадські об'єднання страховиків (наприклад Ліга страхових організацій України), консультативні та рейтингові агенції, науковці, юристи, мас-медіа, широка громадськість. Користувачі другого порядку не є безпосередньо зацікавленими в діяльності страховика, але вони можуть представляти та захищати інтереси користувачів першого порядку. Задовольнити інтереси зазначених груп користувачів інформації стосовно діяльності страховика здатна лише продумана і вичерпна фінансова звітність. При цьому зрозуміло, що така звіт-

ність має бути досить різноплановою і якомога докладнішою [5].

Таким чином, стає можливим сформулювати ряд загальних лаконічних вимог користувачів до фінансової звітності страховика:

- суттєвість представленої інформації;
- співставленість показників звітності (в періоді та у галузі);
- зрозумілість форм, корисність їх структури;
- достовірність, точність та своєчасність представленої інформації.

Таким чином, окрім різного складу показників, що необхідні різним користувачам, впливає потреба в різному кількісному та якісному складі показників їх форм. Але такий підхід призводить до збільшення кількості звітів. Тож, очевидно стає необхідність пошуку оптимальної, розгорнутої проте єдиної сукупності форм звітності страховика.

Така сукупність форм, очевидно, має ґрунтуватися на змісті форм фінансової звітності та розкривати інформацію щодо майна страхової компанії, складу та обсягу капіталу і зобов'язань, доходів та витрат компанії, руху її коштів, а також ряду специфічних показників галузі: обсягу та руху страхових і перестрахових резервів, за необхідності – деяку деталізацію звітності щодо обсягів премій та виплат за видами страхування чи, навіть, їх територіальною структурою.

У міжнародних стандартах з бухгалтерського обліку підкреслюється, що фінансові звіти мають бути зрозумілими без додаткових пояснень. Якісними ознаками показників фінансової звітності є їх практичність та надійність. Практичність показника означає, по-суті, його суттєвість для користувача, здатність впливати на рішення. Надійність показника включає в себе не лише його достовірність, а і повноту кінцевої кількісної оцінки відзеркаленого параметра.

Відповідно до всього вищевикладеного бухгалтерська звітність має відповідати певним характеристикам (ознакам) та вимогам:

- щодо простору та часу: послідовність, безперервність, періодичність, обов'язковість, державна регламентація;
- щодо користувачів: своєчасність, правдивість, повнота висвітлення інформації, порівнюваність показників, простота та зрозумілість, доступність і публічність, раціональність, економічність, неупередженість, автономність;

– щодо методики складання форм: методологічна єдність розрахунку показників, нарахування та відповідність доходів та витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, обачність,

Отже, комплекс бухгалтерської звітності страхових компаній, що складена за вимогами МСФЗ, має стати вичерпним, лаконічним, зрозумілим, виключити дублювання показників та їх викривлення у різних формах. А головне, комплекс форм бухгалтерської звітності має бути єдиною звітністю, що була б здатна задовольнити потреби усього спектру користувачів.

Список використаних джерел

1. Про страхування [Електронний ресурс]: Закон України від 17.03.1996 р. № 85-96. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/85/96-BP>. – Назва з екрана.
2. Страхові контракти [Електронний ресурс]: Міжнародний стандарт фінансової звітності 4. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_015. – Назва з екрана.
3. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>. – назва з екрана.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>. – Назва з екрана.
5. Гаманкова О. О. Облік і аудит у страхових організаціях: навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни / Гаманкова О. О. – К.: КНЕУ, 2004. – С. 22–150.
6. Уллубієва К. К. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Уллубієва К. К., Суботенко Т. С. // Фаховий науковий журнал. – Вип. 1 (22). – С. 394–399.

ПРИНЦИП ПОВНОТИ ІНФОРМАЦІЇ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ СТРАХОВИХ КОМПАНІЙ

Г. М. Лютова, к. е. н., доцент

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

В умовах змін, що відбуваються на ринку фінансових послуг в Україні, питання корисності інформації про діяльність його суб'єктів набувають особливої актуальності. Фінансові послуги надаються банківськими та небанківськими фінансовими уста-

новами. Небанківський фінансовий сектор представлений на ринку страховими компаніями, ломбардами, кредитними спілками, недержавними пенсійними фондами, фінансовими компаніями. Лідуючі позиції на цьому ринку займають страхові компанії.

Інформація про діяльність страхової організації, її майновий стан і фінансові результати подається у вигляді фінансової звітності, яку слід готувати відповідно до прийнятих законодавством принципів, одним із яких є принцип повного висвітлення інформації. З огляду на ретроспективу, починаючи з 2000 року, тобто з моменту впровадження в практику бухгалтерського обліку національних облікових стандартів, особливості діяльності страховиків не знаходили конкретного відображення у фінансовій звітності у зв'язку з уніфікацією системи звітних показників, що зумовлювало необхідність розкриття деталізованої інформації у звітних даних страховика.

Про важливість повноти висвітлення інформації, як принципу фінансової звітності, зокрема і для страхових компаній, свідчить той факт, що Міністерством фінансів України затверджено форми фінансової звітності як додатки до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та перелік додаткових статей фінансової звітності, які призначені для відображення особливостей діяльності суб'єктів господарювання [1].

Для страхових організацій доля специфічних додаткових статей активу і пасиву становить 36 % у загальній кількості додаткових статей, запропонованих для балансу. Саме вони розкривають зміст діяльності страховика та його фінансовий стан. Додаткові статті наводяться у звітності за умови, що вони є суттєвими для страхової компанії і можливо правильно визначити оцінку статті.

Для реалізації вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджені Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433) [2]. Вони розкривають зміст статей звітності, але не надають джерела інформації для їх формування.

Перелік додаткових статей балансу страховика та їх зміст відповідно до чинних нормативних документів наведено у табл. 1.

Таблиця 1 – Розкриття інформації за додатковими статтями балансу страховика

Баланс (Звіт про фінансовий стан)		Розкриття інформації відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності
Код	Стаття балансу	
1060	«Відстрочені аквізиційні витрати»	Відображається сума аквізиційних витрат страховика, що мали місце протягом поточного та/або попередніх звітних періодів, але які належать до наступних звітних періодів та визнаються у витратах одночасно з визнанням відповідної заробленої премії протягом строку дії страхового договору (контракту)
1065	«Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах»	Відображаються кошти у централізованих страхових резервних фондах, зокрема, які перебувають в управлінні Моторно-транспортного страхового бюро України, але які належать страховикам
1115	«Депозити перестрахування»	Наводиться сума за угодами перестрахування, які характеризуються передачею незначного страхового ризику або відсутністю передачі страхового ризику і використовуються переважно як засіб оптимізації грошових потоків у короткостроковій та середньостроковій перспективі
1180	«Частка перестраховика у страхових резервах»	Наводять визначену та оцінену суму частки перестраховиків у страхових резервах кожного виду відповідно до вимог чинного законодавства
1435	«Інші резерви»	Наводяться інші компоненти власного капіталу страховика, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу
1530	«Страхові резерви»	Наводять суму резерву незароблених премій, резерву збитків або резерву належних виплат, резерву довгострокових зобов'язань та інших страхових резервів
1535	«Інвестиційні контракти»	Наводять суму за контрактами, які створюють фінансові активи чи фінансові зобов'язання і мають юридичну форму договору страхування, але які не передбачають передачу страховику значного страхового ризику, отже, не відповідають визначенню страхового контракту

Баланс (Звіт про фінансовий стан)		Розкриття інформації відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності
Код	Стаття балансу	
1650	«Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю»	Страховики відображають суму кредиторської заборгованості за страховими виплатами, страховими преміями, отриманими авансами, суму кредиторської заборгованості перед страховими агентами, брокерами та посередниками і премій до сплати перестраховикам, іншу кредиторську заборгованість за страховою діяльністю
1670	«Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків»	Страховики наводять неамортизований залишок комісійних винагород, отримуваних від перестраховиків, які були віднесені на майбутні періоди для їх відповідності преміям, переданим у перестрахування

Розвиток принципу повного висвітлення інформації дозволить інтегрувати систему показників Звітних даних у фінансову звітність страховика.

Список використаних джерел

1. Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13>. – Назва з екрана.
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України 28 березня 2013 року № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publis>. – Назва з екрана.

ПРОДУКТИВНІСТЬ ПРАЦІ ЯК КВІНТЕСЕНЦІЯ ТРУДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

В. К. Макарович, ст. викладач
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Підвищення ефективності використання трудових ресурсів сприяє збільшенню обсягу випуску і реалізації продукції, зниженню собівартості продукції та її ціни, підвищенню конкурентоспроможності продукції на ринку, збільшенню прибутків і

відрахувань у бюджет та фонди, зміцненню фінансового стану підприємства, забезпечує формуванню іміджу підприємства, дозволяє виявити основні фактори впливу на продуктивність праці. Зростання продуктивності праці забезпечує конкурентні переваги країни, її сталий економічний розвиток в умовах всеохоплюючої глобалізації. Актуальним постає визначення сутності продуктивності праці в сучасних умовах соціально-економічного розвитку як основи трудової діяльності.

Головною продуктивною силою суспільства є працююча людина. Праця була і залишається головним джерелом матеріального і духовного достатку, головною умовою життя і розвитку суспільства. Вся трудова діяльність людей здійснюється за участю трьох елементів: робочої сили, знарядь і предметів праці. Основна роль серед них належить робочій силі, яка використовує знаряддя і предмети праці. Засоби виробництва функціонують тільки в процесі праці. Готовий виріб або ж послуга є результатом процесу праці за певного рівня продуктивності праці.

На підставі аналізу літературних джерел, нами узагальнено підходи щодо трактування сутності категорії «продуктивність праці» в табл. 1.

Таблиця 1 – Підходи до сутності категорії «продуктивність праці» у наукових дослідженнях

Автор	Визначення
О. А. Грішнова [1, с. 361]	Продуктивність праці – це показник, що характеризує співвідношення результатів праці та її витрат
Е. П. Качан [2, с. 636]	Продуктивність праці – це ефективність затрат конкретної праці, яка визначається кількістю продукції, виробленої за одиницю робочого часу, або кількістю часу, витраченого на одиницю продукції
Р. Н. Масалаб [3 с. 6]	Продуктивність праці – це локальний показник, який визначає, наскільки ефективно використовується робоча сила
МОП [4]	Продуктивність праці – це показник, який відображає ступінь ефективності використання праці
С. В. Мочерний [5, с. 118]	Продуктивність праці – це ефективність виробничої діяльності людей у процесі створення матеріальних благ і послуг

Автор	Визначення
Д. С. Сінк [6, с. 29]	Продуктивність праці – це відношення кількості продукції, виробленої даною системою за даний період часу, до кількості ресурсів, спожитих для створення цієї продукції за той же період часу
П. Е. Шлендер, Ю. П. Кокін [7, с. 203]	Продуктивність праці – це продуктивність трудової діяльності, співвідношення виміряного тим або іншим способом кількості продукції, виробленої системою (підприємством, фірмою, галуззю і тому подібне), і витратами ресурсів праці, що знадобилися для цього, виміряними в людино-годинах, людино-днях, середньорічній чисельності. Продуктивність праці – це ефективність її використання, співвідношення економічного результату діяльності системи (виручка від реалізації продукції, робіт, послуг; дохід; прибуток) і витрат, пов'язаних із залученням і використанням ресурсів праці (передусім витрат на заробітну плату, соціальні виплати, підбір і підготовку кадрів, охорону праці і ін.)
Р. В. Янковий [8, с. 23–26]	Продуктивність праці – це ефективність затрат конкретної праці, яка визначається кількістю продукції, виробленої за одиницю робочого часу, або кількістю часу, витраченого на одиницю продукції

Виходячи з наведених неоднозначних підходів, можна дійти висновку, що продуктивність праці є досить суперечливою та дискусійною категорією.

Вивчення закордонного й вітчизняного досвіду визначення сутності продуктивності праці показує, що вичерпної відповіді по даній проблемі немає. Однак цілком можна відзначити, що показник продуктивності характеризує ефективність використання економічних ресурсів, є найкращим індикатором дослідження. В остаточному підсумку ціль вимірювання продуктивності – це знаходження резервів підвищення її рівня, визначення факторів, що впливають на її зміну для рішення задач управління й регулювання соціально-економічних процесів. Ми приходимо до висновку про подвійну суть продуктивності праці: як характеристики її продуктивності і ефективності її використання

і про необхідність розуміння обліку цієї двоїстості в економічних оцінках, розрахунках, прогнозах. Водночас, слід розрізняти поняття продуктивності праці і ефективності праці. Ефективність праці ширша, включає разом з економічним обґрунтуванням ще і психофізіологічне, і соціальне. При оцінці праці повинна використовуватися сукупна продуктивність праці – це сукупність індивідуальної продуктивності праці і продуктивності організаційно-технічних засобів. Крім того, при визначенні подвійної природи продуктивності праці в практиці управління компаніями слід враховувати і рівень ефективності управління. Оскільки інтелектуальна трудова діяльність управлінського персоналу стала продуктивною силою, що грає нині дуже значну роль.

Список використаних джерел

1. Грішнова О. А. Економіка праці та соціально-трудова відносини : підручник / О. А. Грішнова. – К. : Знання, 2004. – 535 с.
2. Економіка праці та соціально-трудова відносини : навч. посіб. / [Є. П. Качан, О. П. Дяків, В. М. Островерхов та ін.]; за ред. Є. П. Качана. – К. : Знання, 2008. – 407 с.
3. Масалаб Р. Н. Використання показників продуктивності праці в управлінні господарською діяльністю підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Р. Н. Масалаб. – Донецьк, 2003. – 20 с.
4. Міжнародна організація праці [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ilo.org.ua/Pages/default.aspx>. – Назва з екрана.
5. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія : у 3 т. / С. В. Мочерний. – К. : Видавничий центр «Академія», 2002. – Т. 3 – 951 с.
6. Сінк Д. С. Управління продуктивністю: планування, вимірювання та оцінка, контроль і підвищення / Д. С. Сінк. – М. : Прогрес, 1989. – 532 с.
7. Экономика труда : учебник / под ред. проф. П. Э. Шлендера и проф. Ю. П. Кокина. – М. : Юристъ, 2002. – С. 203–271.
8. Янковий Р. В. Шляхи підвищення продуктивності та результативності праці на підприємстві [Електронний ресурс] / Р. В. Янковий, Т. С. Харченко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2013. – № 1 (6). – С. 23–26. – Режим доступу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2013/n1.html>. – Назва з екрана.

ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ И ЗАДАЧИ ИХ УЧЕТА

Мамедова Сахават Тофик кызы, ст. преподаватель
Сумгаитский Государственный Университет

Финансовый результат – конечный итог всей деятельности предприятия. Он выражается в форме прибыли или убытка. Деятельность предприятия характеризуется не только процессом производства продукции, выполнения работ, услуг и их реализацией. Она гораздо шире и разнообразнее. Иначе говоря, финансовый результат предприятия формируется не только в результате его деятельности в сфере производства и реализации продукции (работ, услуг), но и в сфере других видов деятельности, в частности в процессе приобретения и заготовления материальных ценностей, основных средств, нематериальных активов и прочих видов имущества, их реализации и выбытия.

Финансовый результат может изменяться и в результате своевременного выполнения или невыполнения обязательств предприятия перед другими предприятиями, организациями, учредителями, в том числе перед бюджетом, а также от своевременного выполнения или невыполнения этими предприятиями и организациями своих обязательств перед данным предприятием. Так, несвоевременная выплата процентов по полученным банковским кредитам приводит к выплате процентов сверх ставок. Несвоевременные расчеты с разными дебиторами и кредиторами также отрицательно влияют на финансовое положение предприятия, то есть приводят к замедлению оборачиваемости оборотных активов, следовательно, к уменьшению величины прибыли. Предприятия могут нести убытки от стихийных бедствий, которые также приводят к уменьшению размера прибыли.

Таким образом, финансовые результаты предприятия складываются от его реализационной и внереализационной деятельности. Поскольку, главным и основным направлением деятельности предприятия является производство продукции (работ, услуг) и его реализация, постольку результаты от этой деятельности являются определяющими при подведении итогов результатов от всех видов деятельности предприятия. Это и понятно, так как основной потенциал предприятия направлен именно на производство и реализацию продукции (работ, услуг).

На промышленных предприятиях прибыль от реализационной деятельности, то есть, от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между суммой выручки от реализации продукции (работ, услуг) и полной фактической себестоимостью данной реализационной продукции и суммой НДС и акциза. При этом сумма выручки включает и сумму НДС и акциза.

Важное значение имеет правильное исчисление себестоимости отдельных видов продукции, чтобы правильно определить прибыльность или убыточность того или иного вида продукции.

Значительное влияние на финансовые результаты оказывают и результаты от реализации основных средств и прочих активов предприятия. Дело в том, что в условиях рыночной экономики все предприятия получили большие права по реализации отдельных видов принадлежащих им имущества. Результаты такой реализации уменьшают или же увеличивают величину общих финансовых результатов предприятия. Поэтому оно должно стремиться к более полному использованию своего имущества его выгодной реализации. Чем выше степень использования объектов основных средств, нематериальных активов больше объем выручки от реализации данных активов и других материально-денежных средств, тем больше величина прибыли от реализации всех этих активов.

Прибыль – как основной результат итогов деятельности предприятия является важнейшим хозрасчетным показателем. Она выполняет роль основного источника осуществления расширенного воспроизводства. За счет прибыли предприятия приобретает новые объекты основных средств, осуществляет мероприятия, связанные с расширением, реконструкцией и техническим перевооружением действующих мощностей, приобретает нематериальные активы, ценные бумаги и другие виды активов. За счет прибыли осуществляются и мероприятия по социально-культурному развитию коллектива предприятия.

Прибыль является не только главным источником финансирования затрат на экономическое и социальное развитие предприятия, но и одним из важнейших источников доходов государственного бюджета, за счет которого покрываются расходы на финансирование мероприятий общегосударственного масштаба.

Таким образом, прибыль предприятия должна удовлетворять не только его финансовые потребности, но и потребности государства на финансирование общественных фондов потребления, развития науки, здравоохранения, обороны страны.

Учитывая важную роль и значение прибыли в экономическом и социальном развитии предприятия, пополнении доходов государственного бюджета ее учет, как и учет всего финансового результата должен быть организован надлежащим образом и перед этим учетом стоят следующие основные задачи:

1. Осуществление контроля за правильным исчислением и определением себестоимости продукции (работ, услуг). Такой контроль необходим потому, что величина прибыли от реализации продукции (работ, услуг) в значительной степени зависит от уровня себестоимости. При надлежащей организации контроля за рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, из которых формируется себестоимость продукции, затраты на производство и сбыт продукции будут снижаться и следовательно, снизиться уровень себестоимости той продукции.

2. Осуществление контроля за своевременным и полным поступлением денежной выручки от реализации продукции (работ, услуг), основных средств и прочих активов;

3. Правильный расчет финансовых результатов (прибыли или убытка) от реализации продукции (работ, услуг), основных и оборотных средств, других активов предприятия;

4. Правильное и своевременное определение доходов и расходов от внереализационной деятельности предприятия, оказывающих значительное влияние на конечные финансовые результаты. В задачу бухгалтерского учета входит не только правильное и своевременное определение этих доходов и расходов, но и осуществление строгого и систематического контроля над операциями, связанными с возникновением таких доходов и расходов на предприятии;

5. Правильное и своевременное определение величины налогооблагаемой прибыли. Правильное определение размера налогооблагаемой прибыли позволяет точно определить и сумму платежей, подлежащих перечислению в бюджет. Это с одной стороны, исключает возможности для применения санкций и штрафов за неправильный расчет и несвоевременное перечис-

ление в бюджет соответствующих платежей от прибыли; с другой – способствует своевременному пополнению доходной части бюджета, с которого осуществляются финансирование важных государственных мероприятий.

6. Точное определение размера прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Это позволяет произвести запланированные отчисления из этой прибыли в уставный капитал предприятия, резервный фонд, фонды накопления и потребления и на другие цели. Контроль за правильным распределением и использованием прибыли на различные цели. Осуществление вышеперечисленных задач, стоящих перед бухгалтерским учетом может способствовать улучшению финансового состояния предприятия и тем самым создаст более благоприятные возможности для дальнейшего социально-экономического развития его коллектива.

ХАРАКТЕРИСТИКА СУТНІСНОГО ТЛУМАЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЛЯ ПОТРЕБ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ

М. М. Мосійчук, ст. викладач

*Національний університет водного господарства та природо-
користування*

Реалізація стратегічних і тактичних цілей суб'єктів господарювання прямо чи опосередковано пов'язана з їх операційною діяльністю. Саме операційна діяльність є тим стержнем, фундаментом, що обумовлює повноцінне функціонування підприємства, виконання його статутних завдань.

Ефективне управління операційною діяльністю можливе шляхом використання якісного облікового і аналітичного забезпечення. У свою чергу, для формування комплексної методики аналізу операційної діяльності необхідно чітко ідентифікувати економічну сутність операційної діяльності.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю [1]. Згідно з цим визначенням, операційна діяльність пріоритетно є основною діяльністю підприємства. За НП(С)БО 1 основна діяльність – це операції, пов'язані з

виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Професор Бутинець Ф. Ф. окреслює мету створення підприємства як визначальну [2]. Це певним чином доповнює визначення в НП(С)БО 1.

Оскільки операційна діяльність визначає основу життєдіяльності суб'єктів господарювання у рамках статутних регламентів, існує значне число трактувань цього поняття (табл. 1).

Таблиця 1 – Сутнісне тлумачення операційної діяльності [2] (доповнено автором)

№ з/п	Характеристика операційної діяльності
1	Операційна діяльність є одним із видів господарської діяльності підприємства, яка в Господарському кодексі України визначена як «діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт або надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність»
2	У складі господарської діяльності операційна діяльність визначається як «звичайна», тобто «будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення»
3	У системі всіх видів звичайної господарської діяльності підприємства операційна діяльність виступає як головний її вид, основним змістом якої є виготовлення і реалізація основної продукції (робіт, послуг) та інші забезпечувальні чи супроводжувальні їх операції
4	Усі основні та допоміжні операції, що входять до складу операційної діяльності підприємства, мають циклічний характер і, як правило, завершуються передбаченим результатом протягом одного операційного циклу – «проміжком часу між придбанням запасів для здійснення діяльності й отриманням грошових коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виготовленої з них продукції»
5	Здійснення операційної діяльності підприємства базується на використанні відповідних операційних ресурсів; до складу основних з них входять операційні основні засоби, операційні нематеріальні активи, матеріальні оборотні активи, операційний персонал підприємства

№ з/п	Характеристика операційної діяльності
6	Витрати цих ресурсів у вартісній формі переносять на вартість виробленої та реалізованої продукції (товари, послуги) і визначають як «операційні витрати підприємства». Основу цих операційних витрат становить «собівартість реалізованої продукції», яка складається із «виробничої собівартості товарної продукції»
7	Основною метою здійснення операційної діяльності підприємства є одержання ним прибутку з неї, який становить складову частину загального прибутку підприємства з його господарської діяльності
8	Операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу, а також інші операції, що відносяться до інших видів діяльності, крім інвестиційної та фінансової <i>(запропоновано автором)</i>

Проведений критичний аналіз наведених визначень дозволяє виокремити найбільш суттєві характеристики операційної діяльності з наукових позицій:

- операційна діяльність є видом господарської діяльності;
- циклічний характер операцій і процесів, що у сукупності визначають операційну діяльність;
- операційна діяльність є сукупністю операцій з виготовлення та реалізації продукції, виконання робіт або надання послуг, що мають цінову визначеність;
- причинно-наслідкова залежність операційної діяльності від використання відповідних операційних ресурсів;
- цільова направленість операційної діяльності на отримання прибутку (доходу).

Вагомість обліково-аналітичного забезпечення операційної діяльності також підтверджується тим, що вона є основною складовою звичайної діяльності та відіграє визначальну роль у формуванні стратегій розвитку підприємства.

Масштаби і напрямки операційної діяльності є чинниками, що визначають склад, структуру, динаміку і ефективність використання ресурсів підприємства, його виробничого потенціалу. Тому аналіз операційної діяльності є необхідною складовою загальної системи управління підприємством, передумовою про-

ведення якісного, всебічного економічного аналізу операційної діяльності підприємства та вагомим теоретико-методичним підходом в обліковій і аналітичній практиці. Відповідно його проведення повинно базуватися на чіткому тлумаченні операційної діяльності, що забезпечує використання більш коректної методики аналітичного дослідження.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 7.02.2013 р. № 73 / Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. – Назва з екрана.
2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2000. – 608 с.
3. Оцінка економічної ефективності операційної та інвестиційної діяльності підприємств : монографія / В. Я. Нусінов, В. С. Адамовська, О. М. Жовна та ін. – Кривий Ріг : Видавець ФОП Чернявський Д. О., 2013. – 249 с.

ОСОБЕННОСТИ МОДЕЛЕЙ ОЦЕНКИ И УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КАЗАХСТАНЕ

А. Н. Токсанова, д. э. н., профессор

Казахский университет экономики, финансов и международной торговли

Р. Н. Нургалиева, к. э. н., доцент

Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза

По МСФО 16 главными аспектами учета основных средств являются признание активов в разрезе одного из двух моделей учета и оценки: по себестоимости или по справедливой стоимости; поэтапного изменения этих стоимостей в динамике: от первоначального признания; последующего признания и оценки; прекращения признания, до отражения и оценки в финансовой отчетности. Исследование действующей практики финансового учета показывает, что бухгалтерии предприятий в учете долгосрочных активов применяют только модель учета по себестоимости актива. Опыт применения второй модели оценки и учета долгосрочных активов отсутствует, а иногда опытные бухгалтеры о ней не слышали и не изучали.

Себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива:

- если существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды;
- себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.

Практикующие бухгалтеры знают эти критерии признания и стараются их придерживаться. Но на практике немало ситуаций, когда бухгалтеры вынуждены учитывать устаревшие модели или использовать с амортизированных объекты отдельных классов основных средств. Возможности своевременного обновления и модернизации основных средств руководители предприятий, в силу разных объективных и субъективных факторов, к сожалению, отодвигают на дальнюю перспективу.

В целях эффективного применения МСФО 16, в раздел учетной политики предприятия «Методы финансового учета основных средств» рекомендуем внести следующие предложения.

1. МСФО № 16 много внимания уделяет такому термину «Первоначальное признание», отмечая, что первоначально основные средства признаются по себестоимости. Себестоимость объекта основных средств включает:

- цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений;
- любые прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства предприятия;
- предварительную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых предприятие принимает на себя обязательство либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода в целях, не связанных с созданием запасов в течение этого периода.

2. МСФО № 16 рекомендует предприятию выбрать либо модель оценки и учета по фактическим затратам, либо модель оценки и учета по переоцененной стоимости и применять эту модель оценки и учета ко всему классу основных средств. В

развитие данной рекомендации нами разработаны и рекомендованы примеры применения на практике разных моделей учета и оценки основных средств. Например, Мы приобрели партию персональных компьютеров (ПК) за 11 млн 900 т. тг. – это цена покупки; доставка их обошлась в 30 т. тг.; а наладка и установка программ на ПК обошлась в 70 т. тг. Тогда себестоимость ПК при первоначальном признании составит 12 млн тг.

Первоначально ПК признаются и оцениваются по себестоимости, а отражаются в учете по разному, в зависимости от выбранной модели учета.

Особенности модели учета по фактическим затратам: периодически начисляется амортизация, при необходимости производится обесценение классов основных средств, при сравнении со справедливой стоимостью класса на конец года.

Таблица 1

Годы (сроки) использования	Признание и оценка			
	Первоначальное признание и оценка – по себестоимости	Последующее признание и оценка – (себестоимость – минус амортизация и обесценение)	Прекращение признания и оценка	Отражение в отчетности на 31.12 – Балансовая стоимость
2011	12	9,6 (12–2,4)		9,6
2012		7,2 (9,6–2,4)		7,2
2013		4,8 (7,2–2,4) – 0,2)		4,6
2014		2,2 (4,6–2,4)		2,2
2015			Продажная стоимость – 1,8	0

Особенности модели учета по фактическим затратам: периодически начисляется амортизация, при необходимости производится обесценение классов основных средств, при сравнении со справедливой стоимостью класса на конец года. На практике эта модель учета получила наибольшее распространение, но методика обесценения основных средств по МСФО № 36 «Обесценение активов» не совсем отработана.

Модель учета – по переоцененной (справедливой) стоимости

К примеру, на начало 2011 г. при создании бизнеса по коммерческой деятельности себестоимость купленных ПК составляет 12 млн тг. В 2015 году ПК продаются по цене 1,8 млн тг.

Особенности данной модели учета: амортизация не начисляется, тест на обесценение не проводится. В течение всего срока использования основных средств на конец года в отчетности отражается справедливая стоимость, изменения которой отражаются в учете, как увеличение или уменьшение справедливой стоимости.

Таблица 2

Годы (сроки) использования	Признание и оценка			
	первоначальное признание и оценка = себестоимость справедливой стоимости	последующее признание и оценка = справедливая стоимость	прекращение признания и оценка = справедливая стоимость на основе договора продажи	отражение в отчетности на 31.12. – справедливая стоимость
2011	12			11
2012		11		11,5
2013		11,5		11,3
2014		11,3		11,3
2015			Продажная стоимость 1,8	0

Таким образом, приведенные примеры моделей учета класса «ПК и офисное оборудование» применимы и для других классов основных средств, а также они помогут практическим работникам, другим пользователям профессионально применять МСФО № 16 «Основные средства»

Список использованных источников

1. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности : Закон РК от 28.02.07.

2. МСФО № 16 «Основные средства» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.kz>. – Название с экрана.
3. Нургалиева Р. Н. Финансовый учет – 2: учебник / Нургалиева Р. Н. МОН РК, 2012.
4. Толпаков Ж. С. Финансовый учет – 1: учебник: в 2-х ч. / Толпаков Ж. С. // МОН РК, 2013.
5. Методические рекомендации по применению МСФО // ИД Бико, 2013.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ПРАВО: СУЧАСНЕ БАЧЕННЯ ЗВ'ЯЗКУ

О. Б. Пугаченко, к. е. н., доцент

Кіровоградський національний технічний університет

Загальновідомим є факт, що спочатку бухгалтерський облік отримав трактування як юридична наука. Це додатково підтверджується й тим, що розвиток облікової думки знаходив вираз у появі нових дисциплін: логісмографія – вчення про бухгалтерський облік, як про частину юриспруденції, засноване на принципах персоналістичності і дуалістичності; статмографія – синтез ідей вчених італійських шкіл; органологія – вчення про підприємство як про живий організм; контологія – наука про рахунки, тобто логіка рахунків; статмологія – об'єкт вивчення баланс; логісмологія – вчення, побудоване на принципах достовірності, своєчасності, повноти, хронології, специфічності, однорідності; лемалогія – вчення про залишки [1].

У табл. 1 узагальнено трактування взаємозв'язку бухгалтерського обліку з правом у літературних джерелах.

Крім зображених у табл. 1 авторів, що встановлюють взаємозв'язок бухгалтерського обліку і права, про існування такого зв'язку у різні часи декларували: Фабіо Беста «з юридичними науками» [2]; Михайло Медведєв «з юриспруденцією» [3, с. 6]; Зінаїда Кулько «з правом» [4, с. 30–31]; Анатолій Шеремет «із знаннями права» [5, с. 4]; Попов А. З. взагалі вказує: «Рахівництво, приймаючи начала, вироблені юридичною наукою, не тільки розширює область застосування цих начал у житті, але і саме розробляє їх при організації підприємств; отже, істинно є галуззю юридичних знань» [2].

Таблиця 1 – Трагування взаємозв'язку бухгалтерського обліку з правом у літературних джерелах

Науковці-дослідники, які виділяють наявність зв'язку бухгалтерського обліку з:	Юридичними науками	Правовими науками	Юридичними (правовими) науками	Правознавством	Правом	Юриспруденцією	Науковими правовими дисциплінами і правовою практикою
Васькин Ф. І., Свободіна М. В.	+						
Дусмурадов Р. Д.							+
Євдокимов В. В., Грицишен Д. О.		+					
Кабилова Н. К., Доспалінова Ш. А., Оразалінов Е. Н.	+						
Кір'ян С. М.		+					
Козлова М. О.					+		
Корабельникова Л. Л.	+						
Кулько З. Н.				+			
Макогон Ю. А., Качур В. А.				+			
Максімова В. Ф.	+						
Пісоченко Т. С.	+						
Семенишена Н.							+
Сопко В. В., Сопко В. В., Сопко О. В.			+				
Стельмашук А. М., Смоленюк П. С.			+				
Харченко О. М., Сазіна Г. О.							+
Хошимов Б. А., Джамбакиєва Г. С., Мухаммедова Д. А.						+	
Швець В. Г.	+						

Максімова В. Ф. стверджує, що наука бухгалтерії поєднує економіку і право, тому практикуючий бухгалтер виступає як юрист, суддя учасників господарських процесів, їх економічний радник [6, с. 65]. Сопко В. В. наголошує: «як система знань, бухгалтерський облік включає значну кількість правових (юридичних), математичних (арифметичних, алгебраїчних та інших) знань...» [7, с. 3]. Шеремет А. Д. вважає, що в сучасних умовах бухгалтерську справу слід розглядати як комплекс знань економіки, права та математики [5, с. 4]. Чижевська Л. В. вказує, що джерелами появи бухгалтерського обліку як навчального предмета була арифметика, право та політична економія [8, с. 23–24].

Проведене дослідження дозволило нам зробити певні висновки: майже всі науковці-дослідники виділяють існування взаємозв'язку обліку з правом; існує кілька версій походження теорії первісності віднесення обліку до юридичних наук; з'ясовано, що відсутня єдність у термінології, так зустрічаються поняття «юридичні науки», «правові науки»; «юриспруденція», «правознавство»; «наукові правові дисципліни і правова практика». Всі ці питання будуть об'єктом наших подальших досліджень і наукових пошуків.

Останнім часом значна кількість науковців Бутинець Ф. Ф., Ковальов В. В., Кутер М. І., Малюга Н. М., Петрук О. М., Чижевська Л. В. у складі бухгалтерського обліку пропонують виділяти три сфери: бухгалтерського обліку як науки, як практичної діяльності та як навчальної дисципліни. Цієї думки, на наш погляд, слід дотримуватись і при визначенні взаємозв'язку бухгалтерського обліку і права.

Авторське бачення зв'язку бухгалтерського обліку і права полягає у тому, що в умовах сьогодення не можна розглядати облік лише як науку, більш доречним є виділення обліку як науки та обліку як практичної діяльності. І саме в частині обліку як практичної діяльності, де результат, в першу чергу, залежить від знань, компетентності, фаховості, досвіду та інших професійних характеристик особи, яка його здійснює, найбільшого значення набуває поєднання знань з бухгалтерського обліку і права конкретним виконавцем облікових завдань.

Список використаних джерел

1. Кришалавич Е. Г. Эволюция бухгалтерского учета [Электронный ресурс] / Е. Г. Кришалавич, Г. И. Максимик // Материалы научно-практической конференции ученых и студентов с дистанционным участием. – Каталог статей СибАК. – Режим доступа: <http://sibac.info/12794>. – Название с экрана.
2. Слово о счетах и записях. Сборник цитат и афоризмов о бухгалтерском учете от каменного до XXI века [Электронный ресурс] / [Составитель Медведев М. Ю., редактор Назаров Д. В.]. – Режим доступа: <http://accountology.ucoz.ru>. – Название с экрана.
3. Медведев М. Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерный методы / М. Ю. Медведев. – М.: Изд-во «Дело и сервис», 2001. – 752 с.
4. Кулько З. Н. Общая характеристика хозяйственного учета и его связь с другими дисциплинами : [лекция] / З. Н. Кулько. – Горки : Белорусская государственная сельско-хозяйственная академия, 2004. – 32 с.
5. Шеремет А. Д. Бухгалтерский учет и анализ : учебник / А. Д. Шеремет, Е. В. Старовойтова ; под общ. ред. проф. А. Д. Шеремета. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 618 с.
6. Бухгалтерський облік (частина II) : [навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит»] / за ред. д. е. н., професора В. Ф. Максимової. – Одеса : ОНЕУ, 2013. – 324 с.
7. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: загальна теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / В. В. Сопко, В. В. Сопко, О. В. Сопко. – 2001. – 353 с.
8. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку : автореф. дис. на здобуття наук, ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Л. В. Чижевська. – К., 2007. – 36 с.

ПРОБЛЕМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Н. В. Рогова, к. е. н.

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

В Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі. Перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності в державному секторі необхідний для підвищення прозорості державних і місцевих

фінансів, якості та достовірності бюджетного обліку, забезпечення максимально повного відображення неохоплених на сьогоднішній час фінансових операцій, створення умов для аналізу рівня і динаміки бюджетної заборгованості, оцінки ефективності бюджетних послуг, які надаються.

Рішення про реформування бухгалтерського обліку в державному секторі задеклароване в Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, затвердженій постановою КМУ від 16.01.07 № 34.

Відповідно до Стратегії ключовими завданнями реформи є: вдосконалення системи бухгалтерського обліку та звітності, створення уніфікованої організаційної системи бухгалтерських служб бюджетних установ і уніфікованої інформаційної облікової системи.

Головними напрямками вирішення завдання щодо вдосконалення системи бухгалтерського обліку і звітності є:

- розробка та впровадження національних стандартів бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів;
- створення єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;
- удосконалення методів складання та консолідації звітності з використанням сучасних інформаційних систем.

Створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи реалізується шляхом запровадження єдиних підходів до організації бухгалтерських служб бюджетних установ та посилення контролю ДКУ України за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Протягом 2009–2012 років на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі розроблені та затверджені 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі – НП(С)БОДС. Їх запровадження буде здійснюватися вже з 2015 року.

Питання формування фінансової звітності регулюють НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», 102 «Консолідована фінансова звітність», 103 «Фінансова звітність за сегментами» та 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції».

Решта НП(С)БОДС регулюють питання ведення бухгалтерського обліку.

Наступним етапом було прийняття та запровадження з 2013 року нової економічної класифікації видатків бюджету яка гармонізована зі статистикою державних фінансів. Крім того внесені відповідні зміни до Бюджетного кодексу України та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Затверджені: Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, Порядок погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи, Порядок проведення оцінки виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень.

Поряд з тим, більшість науковців та фахівців у сфері обліку погоджуються з думкою про те, що сформована в Україні облікова система в державному секторі потребує вдосконалення, модернізації, переходу на єдині уніфіковані методологічні засади [1]. Метелиця В. М. виділяє такі передумови модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі: ефективне управління, прозорість, поява нових інформаційних технологій, розповсюдження міжнародних стандартів [2]. Фаріон А. вказує, що відмінності між вітчизняною практикою обліку в бюджетній сфері та Міжнародними стандартами пов'язані, насамперед, із особливостями бюджетного процесу в Україні, а саме касовим методом виконання бюджетів [3, с. 281]. Так, у системі обліку виконання бюджетів нема даних про майновий стан органів місцевого самоврядування, органів виконавчої влади та держави у цілому. Стан та рух основних засобів і запасів обліковують у бухгалтерських регістрах розпорядників бюджетних коштів. Потребує також удосконалення організація бухгалтерського обліку у розпорядників бюджетних коштів, оскільки існують відмінності в організаційній структурі бухгалтерських служб і процедурах документообігу, автоматизації облікових операцій [4]. Левицькою С. О. досліджено теоретичні, методологічні та практичні засади ефективного використання неприбутковими організаціями одержаних цільових і бюджетних коштів [5]. Мащенко К. С. зазначає, що у літературі наголошується на окремих проблемах реформування бухгалтерського обліку і звітності бюджетних установ, утім недостатньо уваги приділяється дослідженню впливу цього процесу на ефективність управління їх фінансами [6].

Узагальнюючи проблематику реформування бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі України, доцільно зауважити, що найбільшої уваги потребують дослідження проблематики повноти і достовірності відображення інформації у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору.

В основу облікових принципів за МСФЗ для державного сектору покладено метод нарахування, застосування якого дозволяє досягнути достовірного відображення у звітності фінансового стану установи та результату виконання бюджету. В бюджетній сфері України застосовуються два принципи: касовий і нарахування. Для складання бюджету та звітності про його виконання використовується касовий метод. При формуванні кошторисів установами, що отримують кошти з бюджетів, та підготовці фінансових звітів використовується касовий метод – для доходів загального фонду; і метод нарахування – для окремих доходів спеціального фонду, а також і для видатків бюджетної установи. Застосування двох методів при складанні бюджетів та фінансових звітів про їх виконання, вочевидь, позбавляє користувачів достовірної і повної інформації про діяльність суб'єктів господарювання державного сектору [7].

Таким чином, подальша модернізація бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі сприятиме прозорості управління державними фінансами, удосконаленню системи бюджетного планування, посиленню контрольної функції за виконанням бюджету, підвищенню статусу обліково-економічного персоналу.

Список використаних джерел

1. Чемерис О. М. Управлінські аспекти вдосконалення Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс] / О. М. Чемерис // Державне управління: теорія та практика. – 2009. – № 2. – Режим доступу: http://www.academy.gov.ua/ej/ej10/doc_pdf/Chemerys.pdf. – Назва з екрана.
2. Метелиця В. М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України [Електронний ресурс] / В. М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 4. – Режим доступу: http://www.pbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/18_Metel.pdf. – Назва з екрана.
3. Фаріон А. Функції та елементи системи бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектора економіки [Текст] / А. Фаріон //

Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. – 2010. – Вип. 14–15. – С. 278–296.

4. Борисова Н. В. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі: реалії та конструктивні перспективи [Електронний ресурс] / Н. В. Борисова // Менеджмент. – 2010. – № 13. – Режим доступу:
http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2010_13/borisova.htm. – Назва з екрана.
5. Левицька С. О. Облік, контроль та аналіз діяльності непадприємницьких організацій: автореф. дис. д-ра екон. наук: 08.06.04 [Текст] / С. О. Левицька; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 28 с.
6. Машенко К. С. Проблеми стандартизації фінансової звітності суб'єктів господарювання державного сектору [Електронний ресурс] / К. С. Машенко // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2011. – № 2. – Режим доступу:
http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/18_Metel.pdf. – Назва з екрана.
7. Позняковська Н. М. Подання інформації у фінансових звітах суб'єктів державного сектору інформації про виконання бюджетів [Електронний ресурс] / Н. М. Позняковська // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. – 2013. – № 1 (61). – Режим доступу:
http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/18_Metel.pdf. – Назва з екрана.
8. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів від 16 січня 2007 р., № 34. – Режим доступу:
http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=83759&cat_id=83023. – Назва з екрана.
9. Стандарти бухгалтерського обліку для державного сектора [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://www.minfin.gov.ua/document/81046/B4.pdf>. – Назва з екрана.

ТЕЗИСЫ: ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ, ДЕНЕЖНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, ДОЛГ, КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ, ФИНАНСОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

О. С. Свирид, студент магистратуры
Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации

В процессе своей финансово-хозяйственной деятельности предприятие вступает в различные виды отношений с юриди-

ческими и физическими лицами. Оно заключает и осуществляет сделки, выполняет обязательства, которые предусмотрены действующим законодательством. В результате такой деятельности появляются денежные обязательства, подлежащие исполнению (кредиторская задолженность), а у других лиц возникают долги по отношению к предприятию (дебиторская задолженность).

Дебиторская и кредиторская задолженность – естественное явление существующей в Республике Беларусь системы расчетов между предприятиями. И сложно представить предприятия, у которого на отчетный период отсутствовала бы та или иная форма задолженности.

Наличие как активных, так и пассивных обязательств у предприятия явление настолько очевидное, что свидетельствует и напрямую связано с управлением дебиторской и кредиторской задолженностью, которому зачастую уделяется недостаточно внимания.

В каждом хозяйственном цикле вложенные денежные средства должны возобновляться, то есть возвращаться предприятию с прибылью. Дебиторская задолженность является одним из основных источников формирования финансовых потоков – платежей. Кредиторская задолженность как долговое обязательство организации, всегда содержит суммы потенциальных выплат, нуждающихся в бухгалтерском наблюдении и контроле.

Систему управления дебиторской и кредиторской задолженностью можно разделить на два блока:

- 1) кредитная политика, позволяющая максимально эффективно использовать задолженность как инструмент увеличения продаж;
- 2) комплекс мер, направленных на снижение риска возникновения просроченной или безнадежной дебиторской задолженности.

При формировании кредитной политики нужно определить максимально допустимый размер дебиторской задолженности как в целом для компании, так и по каждому контрагенту (кредитный лимит). Рассчитывая эти показатели, предприятие в первую очередь ориентируется на свою стратегию, т. к. увеличение доли рынка требует большего кредитного лимита, чем удержание своей рыночной доли и аккумулирование свободных денежных средств. При этом нужно поддерживать достаточную ликвидность компании и учитывать кредитный риск.

Вместе с тем, для каждого предприятия важно:

- не допускать необоснованного увеличения дебиторов и суммы их долгов;
- избегать дебиторской задолженности с высокой степенью риска;
- вовремя выставять платежные счета, следить за сроками их оплаты;
- своевременно, совместно с юридическими службами предприятия, принимать меры по истребованию просроченной дебиторской задолженности.

В то же время, представляется необходимым четко отслеживать расчеты с кредиторами, своевременно погашать возникшую кредиторскую задолженность. В противном случае предприятие может потерять доверие своих поставщиков, банков и других кредиторов, а также будет обречено на оплату штрафных санкций по расчетам с контрагентами.

Также необходимо отметить, что дебиторская и кредиторская задолженность являются естественными составляющими бухгалтерского баланса предприятия, возникновение которых обусловлено несовпадением даты появления обязательств с датой платежа по ним.

От правильного учета и контроля кредиторской и дебиторской задолженностью зависит структура активов и пассивов баланса организации, а также определение прибыли, подлежащей налогообложению. Это еще раз подтверждает высокую значимость своевременного и качественного управления задолженностью предприятия.

Цель, которая преследуется и которая направлена при осуществлении контроля над задолженностью заключается в укреплении финансового состояния предприятия. Указанные направления условно можно разделить на две категории: общие и частные.

К общим направлениям относятся:

- организация системы постоянного контроля за дебиторской и кредиторской задолженностью по каждому дебитору и кредитору;
- систематическое проведение финансово-хозяйственного контроля дебиторской и кредиторской задолженности, целью

которого является проверка достоверности этих обязательств, целесообразности и эффективности использования;

- определение внутренних и внешних причин, оказавших влияние на величину, структуру, динамику дебиторской и кредиторской задолженности, проведение оценки эффективности и влияния принятых мер на финансовое состояние предприятия, формирование соответствующих выводов и прогнозов.

Задачами частного направления являются:

- снижение уровня дебиторской задолженности до размера, не превышающего уровень кредиторской задолженности;

- уделение большего внимания контролю за движением дебиторской задолженности, так как именно она приводит к иммобилизации денежных средств, ведущей к дальнейшей неплатежеспособности предприятия;

- своевременное погашение долгов, не допуская просрочек и штрафных санкций;

- разумное использование такой формы привлечения клиентов, как коммерческий кредит. С помощью такой формы кредитования можно не только привлечь дополнительных покупателей, но и значительно увеличить объем продаж, а, следовательно, и прибыли. При предоставлении коммерческого кредита необходима предварительная работа с потенциальными дебиторами на предмет их платежеспособности. В дальнейшем следует четко отслеживать своевременность погашения ими своих обязательств;

- выявление степени риска появления недобросовестных покупателей путем расчета резерва по сомнительным долгам;

- проведение совместной работы бухгалтерских подразделений, осуществляющих контроль за движением дебиторской и кредиторской задолженности, с юридическими службами предприятия, направленной на своевременное принятие мер воздействия на недобросовестных и (или) неплатежеспособных контрагентов.

Работа проводимая по возврату долгов от дебиторов и меры по воздействию могут быть следующими:

- подготовка и направление мотивированных претензий просрочившим дебиторам, тем самым осуществление возможности прерывания течения срока исковой давности (в случае признания должником долга или его части);

- подготовка и направление искового заявления в суд к должнику, не признающему долг, о взыскании задолженности и предусмотренных договором или законом штрафных санкций;

- в случае неспособности дебитора погасить свой долг видится целесообразным предъявить иск о несостоятельности.

При условии, что управление задолженностью предприятия построено в соответствии с вышеприведенными направлениями, механизм контроля за движением дебиторской и кредиторской задолженности помогает решить основные задачи по укреплению финансового состояния предприятия, а именно:

- содействие росту объема продаж путем предоставления коммерческого кредита и, тем самым, росту прибыли;

- повышение конкурентоспособности с помощью отсрочки платежа;

- определение степени риска неплатежеспособности покупателей;

- расчет размера резерва по сомнительным долгам;

- выработка рекомендаций по работе с фактически или потенциально неплатежеспособными контрагентами.

Таким образом, если деятельность предприятия направлена, прежде всего, на повышение и укрепление своего финансового благосостояния, управлению дебиторской и кредиторской задолженностью в системе бухгалтерского и управленческого учета предприятия должно уделяться особое внимание.

Анализ и контроль за движением дебиторской задолженностью являются одним из важнейших факторов максимизации нормы прибыли, увеличения ликвидности, кредитоспособности и минимизации финансовых рисков. Правильно разработанная стратегия контролирования кредиторских долгов позволяет своевременно и в полном объеме выполнять обязательства перед клиентами, что способствует созданию репутации надежного и ответственного предприятия.

Список использованных источников

1. Бабаева Ю. А. Бухгалтерский учет и контроль дебиторской и кредиторской задолженности : учеб. пособие / Бабаева Ю. А., Петров А. М. – М. : Изд-во «Проспект», 2004.
2. Журнал «Главный бухгалтер».

МЕТА, ЗАВДАННЯ І ПРЕДМЕТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

В. С. Фомін, аспірант

Кіровоградський національний технічний університет

Вивчаючи питання, пов'язані з організацією контролю всередині підприємства необхідно окреслити завдання внутрішнього контролю, які визначаються його метою. Якщо мета не досягається, необхідно переглядати його завдання та умови їх виконання. В результаті між метою та завданнями встановлюється постійний прямий та зворотній зв'язок. Чітко визначена мета і сформульовані завдання дозволяють визначити предмет, а потім об'єкти, суб'єкти та метод контролю.

Головна мета внутрішнього контролю повинна мати короткий, лаконічний зміст, а її уточнення має відбуватись за допомогою часткових. Будь-яке підприємство у своїй діяльності орієнтується на певний результат (орієнтир, заданий параметр), узгоджений на стадії планування. Контроль, як у вузькому, так і у широкому своєму розумінні має сприяти досягненню даного орієнтиру через постійне спостереження за перебігом подій на підприємстві. У випадку виявлення відхилень фактичного стану об'єктів контролю від заданих параметрів, контроль має сигналізувати про це керівництву з метою приведення його у відповідність бажаним характеристикам. Тому, головна мета внутрішнього контролю полягає у приведенні фактичного стану об'єктів до бажаного.

Характер контролю, як однієї з функцій управління, вимагає індивідуального підходу до визначення його завдань без змішування їх із завданнями інших функцій управління.

Так, одні автори трактують завдання контролю у досить вузькому розумінні, вважаючи основною функцією контролю виявлення подій (порушень), що мають місце на виробництві та визначають управлінський вплив; зводять його завдання до збереження народного надбання і економного використання господарських ресурсів.

До основних завдань внутрішнього контролю належать:

- попередження виникнення відхилень;
- зниження ймовірності виникнення відхилень;
- виявлення відхилень реального (фактичного) стану від бажаного.

Дане трактування завдань контролю враховує таку специфічну його сторону як можливість превентивного впливу на об'єкт. Здійснення функції контролю має на меті не тільки, навіть не стільки, виявлення відхилень, що відбулись, від заданого стану об'єкта, скільки попередження їх виникнення.

На цьому завдання, притаманні суто контролю в теоретичному плані вичерпуються і в практичному плані продовжують реалізовуватись через взаємозв'язок із завданнями інших функцій управління – економічного аналізу, регулювання, планування, виконання яких забезпечує оцінку та діагностику відхилень, встановлення їх причин, корегування відхилень, прийняття рішень і т. д. Контроль в цілому, і внутрішній зокрема, як спеціальна галузь знань має свій предмет, визначення якого є одним із центральних питань теорії контролю.

Не дивлячись на те, що останнім часом в науковій літературі питання контролю висвітлюються більш обґрунтовано, визначення його предмета залишається дискусійним. У табл. 1 згруповано деякі поширені точки зору щодо предмету контролю в цілому.

Таблиця 1 – Визначення поняття «предмет контролю»

Автор, джерело	Визначення
Білуха М. Т. [1, с. 53]	«... процес розширеного відтворення суспільно необхідного продукту і досягнення його економічного регулювання в умовах ринкової економіки»
Бурцев В. В. [2, с. 27]	Предметом внутрішнього контролю являється наявність, стан та (або) дія керованої ланки системи управління організацією
Калюга Є. В. [3, с. 43]	«... предмет господарського контролю обґрунтовується стадіями (процесами) розширеного відтворення господарських операцій в умовах переходу до ринкових відносин з погляду їх економічної ефективності, законності, вірогідності і доцільності на різних рівнях управління (структурний підрозділ, підприємство, об'єднання, комітет) при різноманітних формах власності»
Мурашко В. М. [4, с. 20]	«... предметом господарського контролю являється процес розширеного соціалістичного відтворення, наявність та рух національного багатства при його здійсненні, затрати суспільної праці на окремих ділянках господарства і соціалістична власність в межах підприємств і організацій узагальнених у відповідних вимірниках»

Автор, джерело	Визначення
Нападовська Л. В. [5, с. 43]	Предметом контролю повинно бути забезпечення діяльності підприємства згідно вибраної економічної політики (в тому числі облікової)
Суйц В. П. [6, с. 8]	«... предмет контролю – діяльність і дії конкретних людей – робітників та колективів підприємства, об'єднання, вплив цієї діяльності на стан та використання виробничих ресурсів і виробничий результат»
Чумаченко Н. Т., Біренберг Б. Н., Шпіг О. А. [7, с. 19]	«Предметом контролю в економіці являються процеси і явища, які мають місце у функціонуванні народного господарства в цілому, ..., взятих з точки зору можливої невідповідності до поставленої мети, в якій відображені інтереси суспільства»

Таким чином, під призвою сформульованої мети та завдань внутрішнього контролю, його предметом є діяльність з точки зору можливої невідповідності бажаному (запланованому) стану.

Список використаних джерел

1. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту : [підручник] / М. Т. Білуха. – К. : ПП «Влад і Влада», 1996. – 320 с.
2. Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 320 с.
3. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : [монографія] / Є. В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
4. Мурашко В. М. Контроль и ревизия в потребительской кооперации : [учеб. пособие] / В. М. Мурашко, В. Я. Савченко. – К. : Издательское объединение «Вища школа», 1976. – 232 с.
5. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : [монографія] / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
6. Суйц В. П. Внутрипроизводственный контроль / В. П. Суйц. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 127 с.
7. Чумаченко Н. Т. Социалистический контроль: методы и проблемы / Н. Т. Чумаченко, Б. Н. Биренберг, А. А. Шпиг. – К. : Наукова думка, 1985. – 254 с.

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КЕРОВАНOSTІ ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ ЧЕРЕЗ ЇХ КОНТРОЛЬОВАНІСТЬ: КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ЕКОНОМІКОЮ

В. О. Шевчук, д. е. н., професор

Національна академія статистики, обліку та аудиту

Контрольованість економічних систем нерозривно пов'язана з їх керованістю. Дослідження цих зв'язків має кілька вимірів.

Контрольованість і керованість економічних систем мають досліджуватися насамперед у контексті існуючих між ними причинно-наслідкових залежностей. Ці залежності є взаємними.

Зокрема, для досягнення керованості економічних систем необхідне забезпечення їх контрольованості. Зворотній аспект цієї залежності проявляється в тому, що контрольованість економічних систем є безальтернативною умовою їх керованості. Відтак зміни контрольованості (у бік покращання чи навпаки погіршення якості) спричиняють вплив на якість як окремих управлінських функцій, так і керованості економічних систем загалом.

У той же час контрольованість та керованість економічних систем належить розглядати як взаємодію частини (контрольованість) і цілого (керованість). З'ясування проявів цієї взаємодії потребує її дослідження в функціональному, системному, процедурному та інших аспектах.

Контроль належить до об'єктивно необхідних функцій управління економічними системами. Дослідження функціонального рівня керованості цих систем засвідчує наявність взаємних залежностей та зв'язків контролю з рештою управлінських функцій. Адже за умов погіршення чи відсутності контролю функції планування й обліку стають недоцільними, а функції аналізу й регулювання – неможливими. Відповідно це істотно погіршує або й унеможливує керованість економічних систем.

Будучи однією з об'єктивно необхідних управлінських функцій, контроль у той же час являє собою підсистему управління економікою. Ця підсистема є дієздатною, а процес господарювання – контрольованим за наявності суб'єктів і об'єктів контролю та їх взаємодії один з одним. Відсутність чи погіршення будь-якого із складників (контролюючого суб'єкта, контрольованого об'єкта чи контрольної дії) відповідно погіршує чи

руйнує як цю управлінську підсистему, так і систему управління в цілому.

Контрольна дія забезпечує зв'язки суб'єкта з об'єктом. Відповідно надаючи їм статуси контролюючого та контрольованого, вона відіграє безальтернативну роль для функціонування досліджуваної підсистеми. Значущість контрольних дій у забезпеченні контрольованості і керованості економічних систем зумовлюється кількома чинниками.

Контрольні дії необхідно розглядати насамперед як засоби взаємного впливу суб'єктів на об'єкти контролю, який впливає з економіко-правового статусу і фахових компетенцій контролюючих суб'єктів стосовно до контрольованих ними систем.

На наше переконання, в економіці цей вплив піддається кількісному визначенню. Та перш ніж виміряти його, потрібно з'ясувати можливі спрямування контрольних дій. Для цього вони мають бути інтерпретованими як вектори. Обмеженість реальних просторових спрямувань контролю (свідомо абстрагована від уявних n -мірних просторів) дозволяє вести мову лише про три його вектори – внутрішній (окремим випадком якого є самоконтроль), спрямований назовні та зовнішній.

Надаючи їм чисельні значення та оперуючи відповідними скалярними величинами, можна визначати потенціал контролю. Очевидно, його гіпотетичне визначення слід базувати на додаванні скалярних величин, що відображають сукупний потенціал внутрішнього та спрямованого назовні контролю.

Розглядаючи контрольні дії як вектори, їх водночас необхідно інтерпретувати і як процедури контролю. Управлінська значущість контрольних процедур зумовлюється тим, що завдяки їх здійсненню забезпечуються контрольованість, а відповідно – й керованість економічних систем. Це потребує з'ясування основоположних принципів, які являють собою підвалини власне контролю, а не лише його процедур.

Таким є принцип компаративності, дотримання якого передбачає обов'язковість порівняння (зіставлення) двох і більше величин, з яких одна має нормативне (еталонне, граничне тощо) значення, а інша – описує фактичні параметри функціонування контрольованих економічних систем. Належить наголосити на фундаментальній науковій значущості цього принципу для подальшого теоретичного і прикладного розвитку контролю як управлінського феномена і можливості забезпечення завдяки

його дотриманню керованості систем на мікро-, макро- та глобальному економічному рівнях.

З огляду на те, що «все пізнається у порівнянні», контроль слід трактувати, по-перше, як унікальний управлінський інструмент ґносеологічного призначення. По-друге, пізнавальну місію контролю істотно посилює притаманна йому здатність генерувати релевантну для управління господарськими системами нову інформацію. Це здатність проявляється виключно завдяки управлінському призначенню і методологічній спроможності контролю порівнювати (зіставляти) масиви нормативних та фактичних даних.

При цьому слід уникати крайнощів, які продовжують перешкоджати наявним в Україні потенційним можливостям становлення новітньої парадигми контролю господарських систем, адекватної сучасним глобальним викликам. Йдеться, зокрема, щонайменше про двоє з крайнощів, що загрожують процедурними пастками контролю.

Необхідно долати посттоталітарні рудименти контролю, відповідно до яких його мета продовжує трактуватися як гонитва за «виявленням відхилень», що вкотре загрожувє рецидивом перетворення контролюючої системи на поліцейську. Водночас слід остерігатися псевдоліберальних доктрин, згідно з якими «дозволено все, що не заборонено», які провокують всюдозволеність у сфері господарювання, спричиняючи чи не найжахливіше з пограбувань – пограбування нащадків, що спричиняє вже не локальне чи регіональне, а глобальне ресурсне спустошення планети.

Належить підкреслити, що кожна із величин, які підлягають порівнянню (зіставленню) у процесі контролю, має відповідати певним якісним вимогам та кількісним параметрам, позаяк їх недотримання може виявитись фатальним для подальшої життєдіяльності економічних систем. Так стається у разі недостовірності релевантних для контролю фактичних даних (свідченням чого на початку 2000-х років виявився фінансовий крах корпорації «Енрон» та її аудитора – фірми «Артур Андерсен», що «підтверджувала» корпоративну звітність).

Ще фатальніший прояв вади контролю знаходять у разі, коли нехтуються його норми. За оцінками Frankfurter Rundschau, оприлюдненим у травні 2012 року, для досягнення німецького рівня добробуту людству необхідне ресурсне забезпечення в

обсязі 2,5 планети, а якби всі земляни були американцями, знадобилося б 4 планети. У той час, як планета лише одна!

Відповіді на питання, ким проігноровано норму глобального ресурсоспоживання і чому її було знехтувано, коли вона не досягала 1, дорівнювала 1 чи перевищувала 1, потребує фундаментальних досліджень неупереджених експертів.

Україна як засновник ООН здатна ініціювати здійснення таких досліджень. Їх виконання потребує кардинального перегляду існуючої парадигми наукової компетентності, фахової та етичної відповідальності дослідників, адекватної сучасним світогосподарським викликам.

Виходячи з викладеного, пропонується розвивати дослідження проблем ефективності контролю та управління економічними системами. Розв'язання цієї проблематики потребуватиме відповідного перегляду існуючої парадигми контролюваності та керованості економічних систем, адекватної новим викликам на мікро-, макро- та глобальному рівнях господарювання.

ВИЗНАЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА ЗГІДНО ЧИННОГО ЗАКОНОДАВСТВА

О. М. Шинкаренко, к. е. н., доцент

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

Необхідність розвитку малого бізнесу та його стимулювання в Україні супроводжується реформуванням системи обліку відповідно до міжнародних стандартів. Незважаючи на наявність значної кількості публікацій присвячених аспектам організації обліку малих підприємств таких авторів як Гоголь Т. [4, 5], Моссаковський В. [6], Хмельюк А. [7] проблемними залишається питання критеріїв виокремлення малих підприємств, диференціації вимог щодо обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва.

Чинне законодавство на сьогоднішній момент оперує декількома термінами, що виокремлюють підприємства малого бізнесу серед інших суб'єктів господарювання.

Визначення терміну «суб'єкт малого підприємництва» дає ст. 55 Господарського кодексу України, відповідно до якої до

них належать фізичні особи-підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання, які відповідають одночасно двом умовам: середня кількість працівників у звітному періоді (календарному році) – не більше 50 осіб і річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суми, еквівалентної 10 млн євро, визначеної за середньорічним курсом НБУ [1].

Проте в Податковому кодексі України ст. 46.2 зустрічаємо термін «малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України». Термін «мале підприємство» був введений в Україні в 1991 році п. 2 ст. 2 Закону України «Про підприємства в Україні», що утратив свою дію з 01.01.2004 р. з вступом в силу Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436 – IV. Таким чином очевидно терміни «мале підприємство» і «суб'єкт малого підприємництва» ототожнюються.

Податковий кодекс України розділ XIV «Спеціальні податкові режими» [2] встановлює правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справлення єдиного податку, таким чином вводячи термін «платник єдиного податку», який об'єднує значно вужче коло суб'єктів господарювання які відносяться до суб'єктів малого підприємництва, згідно Господарського кодексу України.

Достатньо складно трактує законодавство України критерії віднесення суб'єктів господарювання до малих підприємств. В європейській практиці найпоширенішими є три критерії: чисельність працівників, підсумок балансу та оборот. До малих підприємств відносять підприємства з кількістю працівників 50 осіб, оборотом 10 млн. євро та підсумком балансу 10 млн євро [7].

Господарський кодекс України класифікує суб'єктів господарювання на суб'єктів мікропідприємництва, малого, середнього або великого підприємництва залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік.

Податковий кодекс ст. 154.6 регламентує умови звільнення від податку на прибуток. Зокрема на період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року застосовується ставка 0 відсотків для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових

відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом.

Розділ IV «Спеціальні податкові режими» ст. 291 ПКУ [2] визначає критерії віднесення до суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності і поділяються на 6 груп платників єдиного податку.

Водночас П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [3] поділяє суб'єктів малого підприємництва на тих, що складають Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, а ними є суб'єкта малого підприємництва згідно визначення ГКУ та представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності; та Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва який складають суб'єктами малого підприємництва – юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України, та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат і суб'єкти, що відповідають критеріям мікропідприємництва.

Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (з наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з екрана.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (з наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з екрана.
3. ПСБО25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 48 від 08.02.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO25.aspx>. – Назва з екрана.
4. Гоголь Т. Аналіз розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні / Гоголь Т. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 7. – С. 10–19.
5. Гоголь Т. Спрощена форма організації бухгалтерського обліку для підприємств малого бізнесу (не платників ПДВ) без застосування подвійного запису / Гоголь Т. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 11. – С. 3–17.
6. Моссаковский В. Необхідність інтеграції звітної інформації / Моссаковский В. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 8. – С. 3–9.
7. Хмелюк А. В. Особливості організації обліку на підприємствах малого бізнесу згідно з Податковим кодексом України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buhgalter911.com>. – Назва з екрана.

СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ «ІНВЕСТИЦІЙНИЙ ПРОЕКТ» В СУЧАСНІЙ ЕКОНОМІЧНІЙ РЕТРОСПЕКТИВІ

В. В. Шкіренко, студент

наук. кер. — д. е. н., проф. О. А. Петрик

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Практична реалізація стратегічних завдань, що постають на даному етапі трансформації національної економічної системи України в умовах глобалізації, вимагає пошуку нових та вивільнення вже існуючих ресурсів, серед яких ключову роль відіграють інвестиції.

Вагомий внесок у дослідження теоретичних та практичних питань інвестування зробили провідні вітчизняні та зарубіжні вчені: В. Савчук, В. Базилевич, В. Балюк, Л. Батенко, М. Бондар, М. Вербицька, А. Галетовіц, А. Дамодаран, О. Загородніх, А. Зімін та ін.

Метою дослідження є встановлення сутності економічної категорії «інвестиційний проект» в сучасній економічній ретроспективі.

Закон України «Про інвестиційну діяльність» визначає, що даний вид господарської активності являє собою сукупність практичних дій громадян, юридичних осіб і держави щодо реалізації інвестицій (всіх видів майнових та інтелектуальних цінностей, щокладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (дохід), або досягається певний ефект) [1]. Інвестиційна діяльність кожного суб'єкта господарювання складається з конкретних інвестиційних проектів, управління якими повинно враховувати особливості кожного з них (мету, завдання, структуру фінансового потоку тощо). Отже, управління інвестиційною діяльністю вимагає проектного підходу.

У сучасній теорії управління існує декілька основних методологічних підходів до тлумачення категорії «проект»:

— певне підприємство з встановленими цілями, досягнення яких означає завершення проекту;

– окреме підприємство з конкретними цілями, які часто включають вимоги до часу, вартості та якості результатів, що досягаються;

– певне завдання з визначеними вихідними даними й встановленим результатами (цілями), що зумовлюють спосіб його вирішення;

– тимчасовий підхід, що здійснюється для створення унікального продукту або послуги [3, с. 12].

Отже, найважливішою ознакою проекту як економічної категорії є чітка орієнтація на результат, задані часові границі та обмежена ресурсна база. Пропонуємо під сутністю категорії «інвестиційний проект» розуміти комплекс взаємозалежних керованих заходів, реалізація яких у певний проміжок часу націлена на досягнення конкретних цілей на основі встановленого обмеженого матеріального забезпечення з метою створення матеріальних (нематеріальних) об'єктів для отримання прибутку (соціального ефекту). Водночас, визначення даного поняття може бути конкретизоване як цілеспрямоване сплановане створення або модернізація фізичних об'єктів, технологічних ліній, інформативних баз з використанням матеріальних та нематеріальних ресурсів та сучасних технологій управління.

Список використаних джерел

1. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18.09.1991 р. № 126/91 // Верховна рада України.
2. Орлова О. М. Управління інвестиційною діяльністю в регіоні: соціально-економічні аспекти та перспективи : монографія / О. М. Орлова. – Львів, 2012. – 196 с.
3. Управління міжнародними інвестиційними проектами : навч. посіб. / Савчук В. П., Прилипко С. І., Величко О. Г., [за заг. ред. С. І. Прилипка]. – К. : КНЕУ, 2013. – 469 с.

ДО ПИТАННЯ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

М. В. Яцко, к. е. н.

ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Забезпеченню поступального і стабільного розвитку суб'єктів господарювання передують не тільки ефективність управлінських рішень менеджерів, а й якісне позиціонування підпри-

емств на ринку капіталів. Таке позиціонування здійснюється на основі доступної фінансової інформації про підприємство, основою якої є фінансова звітність.

Саме фінансова звітність залишається тим компромісом у інформаційному забезпеченні учасників ринку, що формує передумови для економічного відтворення шляхом раціонального руху капіталів.

Аналіз динаміки фінансових показників дозволяє виокремити тенденції, що притаманні певному суб'єкту господарювання або певним сферам виробництва. Але складність економічних умов спричиняє необхідність у розкритті додаткової інформації, що дозволить більш якісно інформаційно забезпечити користувачів, що позитивно позначиться на обґрунтованості та ефективності їхніх рішень.

Тому, підвищення якості інформаційного забезпечення користувачів можливе лише при загальному розвитку системи фінансової звітності. Цей аспект є малодослідженим та потребує додаткового обґрунтування.

Так, зокрема, науковцями на конференціях різних рівнів наголошується на необхідності розкривати інформацію, що дала б змогу аналізувати заходи підприємства щодо отримання додаткової вартості через залучення кваліфікованого персоналу [1, с. 45].

Така інформація може бути розкрита у примітках до фінансової звітності.

Формувати масив інформації, що підлягає обов'язковому розкриттю на основі стандартів обліку необхідно із врахуванням, як конкретних умов діяльності кожного підприємства та галузі, а також самих якісних і кількісних характеристик діяльності підприємства (його розміру, виробничих потужностей, людського потенціалу, тощо).

Додаткові параметри, що прямо можуть не характеризувати підприємство, але містити важливу інформацію про ринок варто розкривати окремо у примітках до фінансової звітності. Саме ця форма фінансової звітності потребує подальшого вдосконалення та обґрунтування. Це дозволить підвищити якість інформаційного обслуговування користувачів та ефективність їх рішень.

Доцільним було б у примітках до фінансової звітності розкривати інформацію щодо:

1. Планів розвитку підприємства в розрізі його видів діяльності та технологічних процесів;
2. Планів щодо удосконалення процесу автоматизації виробництва в цілому та окремих його елементів
3. Планового обсягу інвестицій в основний капітал
4. Розмір екологічних витрат та витрат на інформаційні технології.
5. Намірів щодо перспектив лістингу цінних паперів підприємства на біржах різних рівнів, тощо.

Таке розкриття не може бути закладене у певні стандарти обліку, так як, деяка інформація може носити комерційний характер. Обсяг розкриття такої додаткової інформації повинен бути визначений та погоджений не тільки управлінським персоналом, а й фахівцями (аудиторами, експертами).

Варто також зазначити на необхідності більш ліберального регулювання класичної системи фінансової звітності, що включає баланс, звіт про прибутки та збитки, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал.

Сьогодні потрібно розвивати бухгалтерський облік на основі комбінування статичної та динамічної у бухгалтерському балансі щодо кругообігу капіталу, що дасть змогу користувачу бухгалтерської звітності через факти господарського життя впливати на використання капіталу на різних етапах його кругообігу [1, с. 45].

На нашу думку, система фінансової звітності, що буде максимально відповідати вимогам користувачів та задовольняти їх інтереси буде все більш наближатися до інтегрованої звітності. Тобто, тенденції у розвитку економічних відносин свідчать про те, що поряд із класичною фінансовою інформацією про підприємство буде розкриватися інформація про соціальну орієнтованість бізнесу, інформація про політику у екологічній сфері та охороні навколишнього середовища, про вкладення компанії у розвиток людських ресурсів, тощо.

Така інформація буде забезпечувати публічний та приватний інтерес користувачів та направлена, як на зовнішніх користувачів, так і на внутрішніх.

Отже, важливою умовою підвищення якості інформаційного забезпечення користувачів фінансової звітності та учасників економічних відносин є адекватний та раціональний розвиток

системи фінансової звітності, що будується на відповідних вимогах до розкриття додаткової інформації про підприємство.

Потребує подальших досліджень склад та обсяг розкриття системи додаткової інформації про підприємство.

Список використаних джерел

1. Рекомендації учасників міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» / З. Задорожний, І. Омецінська // Бухгалтерський облік і аудит. – № 8. – 2013. – С. 43–45.

ОСНОВНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ОБ'ЄКТІВ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

О. С. Яцунська, аспірант

Одеський національний економічний університет

Досі не втрачає актуальності дослідження питань облікової оцінки об'єктів основних засобів. Ці питання знаходять відображення в роботах науковців, присвячених не тільки обліку основних засобів, а саме: М. І. Бондаря, О. А. Наумчук, Е. С. Бороїної, В. О. Лесняк, О. О. Жарікової тощо, але й в дослідженнях з проблем розвитку, методології та вдосконалення оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку серед яких Я. В. Соколов, Н. М. Малюга, Л. Г. Ловінська, Н. М. Урбан, І. В. Супрунова, Т. Б. Циганова, В. В. Карпова та ін.

Питання оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку є одним з дискусійних питань сьогодення, про що свідчить безліч підходів науковців до трактування даної економічної категорії, а саме: адитивний; позитивістський; об'єктно-суб'єктний; трьохвимірний; підхід, до основи якого покладено кругообіг капіталу; динамічний. Адже, «оцінка» це складна та багатогранна дефініція, яка постійно змінюється, що перш за все пов'язано з історичним розвитком і розширенням області використання бухгалтерської інформації та домінуючою у сучасних умовах її якісної характеристики.

На нашу думку, в умовах глобалізації світової економіки, трансформації вітчизняної системи бухгалтерського обліку до Міжнародних стандартів фінансової звітності та враховуючи особливості такого об'єкту бухгалтерського обліку, як основні засоби, необхідно дотримуватись декілька підходів, що дозво-

лити системно розглянути даний вид активу протягом всіх стадій його життєвого циклу (рис. 1).

Перш за все, це підхід, до основи якого покладено кругообіг капіталу, бо саме він розкриває саме мету елементу метода бухгалтерського обліку оцінки – шлях пізнання предмету [1; 2, с. 10–11].

По-друге, враховуючи особливість об'єктів основних засобів, а саме їх довготривале використання та участь у декількох кругообігах капіталу, яке вимагає їх оцінювання у часі (минулому, теперішньому та майбутньому), тобто застосування динамічного підходу [3; с. 20; 4, с. 30].

Та по-третє, дотримання норм П(С)БО 28 та МСБО 36 [5; 6] вимагає від суб'єктів господарювання на дату балансу проведення процедури можливого зменшення корисності активів, яка передбачає порівняння залишкової вартості активу з сумою очікуваного відшкодування (чистою вартістю реалізації або теперішньою вартістю майбутніх грошових надходжень від використання активу), визначення яких передбачає застосування об'єктно-суб'єктивного підходу щодо оцінювання цінності об'єкту активу, а саме зовнішнього – відносно визначення чистої вартості реалізації та внутрішнього – до теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень від використання активу відповідно [7, с. 18].

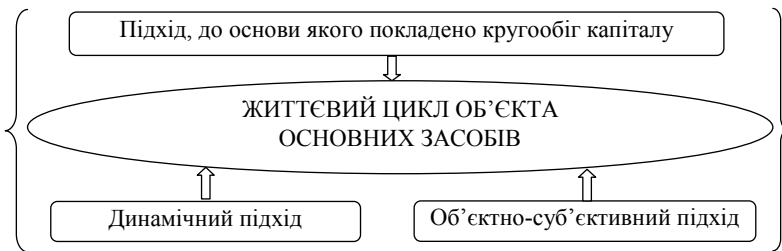


Рисунок 1 – Підходи до оцінки об'єктів основних засобів

Тобто, використання зазначених підходів до визначення вартісної оцінки (вимірювання) об'єктів основних засобів дозволить дотримуватись загальної методології бухгалтерського обліку та забезпечувати паритетності усіх груп користувачів та якості облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. Общий обзор дискуссионных вопросов [Электронный ресурс] / В. Ф. Палий. – М. : Бухгалтерский учет, 2007. – 59 с. – Режим доступа: <http://www.nsfo.ru/docs/Teory>. – Название с экрана.
2. Боронина Э. С. Совершенствование процедур бухгалтерской оценки основных средств в учетно-информационной системе организаций : дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Боронина Элла Сергеевна. – Новосибирск, 2011. – 166 с.
3. Карпова В. В. Стоимостное измерение в системе бухгалтерского учета и отчетности: современная теория и практика : автореф. дис. на соискание науч. степени док. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / В. В. Карпова. – Нижний Новгород, 2011. – 51 с.
4. Цыганова Т. Б. Развитие методики стоимостной оценки объектов бухгалтерского учета : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Цыганова Татьяна Борисовна. – Казань, 2011. – 170 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: затверджене наказом Міністерства фінансів України № 817 від 24.12.2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.
7. Супрунова І. В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. экон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / І. В. Супрунова. – Житомир, 2010. – 23 с.

СЕКЦИЯ 2. НАПРЯМИ ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТУ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОЛИТИКА РАЗВИТИЯ КЛАСТЕРОВ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

Г. К. Абдраимова, к. э. н., доцент

Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза

Первая попытка создания кластерной системы экономики в Республике Казахстан относится к 2005 году, так государственная Программа «Ускоренных мер по развитию малого и среднего предпринимательства в Республике Казахстан на 2005 – 2007 годы» дает определение понятию кластер.

Кластер – индустриальный комплекс, сформированный на базе территориальной концентрации производственных и/или сервисных фирм, создателей технологий и ноу – хау, связующих рыночных институтов и потребителей, взаимодействующих друг с другом в рамках единой цепочки создания стоимости.

Согласно данной Программы кластерный подход дает возможность предприятиям малого и среднего предпринимательства реализовать свой потенциал через объединение своих усилий, преодоление изолированности и развитие межфирменной кооперации, однако никаких конкретных методик создания данных кластеров или же нормативных правовых актов, регламентирующих деятельность данных субъектов предпринимательства разработано не было.

На данное время создание кластеров является добровольным. Как показывает практика предприятия не стремятся к их образованию в связи со спецификациями предпринимательского сектора, а именно из – за его высокой рискованности, а также частого изменения конъюнктуры рынка и уровня спроса на товары [1].

Основной проблемой развития кластеров в Республике Казахстан являются мало привлекательность и отсутствие стимулов для создания долгосрочных договорных отношений, с какой либо фирмой – контрагентом.

В связи с этим на государственном уровне должен быть сформирован особый орган координации кластеров. Источника-

ми информации для его деятельности должны быть государственное направление политики в отношении приоритетных сфер развития экономики; информация, предоставленная налоговым комитетом о состоянии рассматриваемых субъектов предпринимательства; Союз предпринимателей Республики Казахстан, как независимый представитель предпринимательского сектора. Основными целями данного органа должны стать:

- выбор крупного предприятия, которое должно стать ядром кластера;
- анализ контрагентов, себестоимости продукции предприятия – ядра;
- анализ рынка и поиск контрагентов – заменителей;
- проверка отобранных субъектов предпринимательства на состоятельность, кредитоспособность, отсутствие задолженности перед государством;
- организация тендеров на предоставление своих услуг с участием предприятия – ядра;
- мониторинг и контроль деятельности вновь образованного кластера.

Основными критериями отбора предприятий – контрагентов для предприятия – ядра и последующего доступа до тендера должны являться: относительно низкая себестоимость продукции; достаточно близкое расположение данного предприятия к организации – ядру кластера; квалификация персонала организации и определенный уровень качества продукции; отсутствие задолженности перед государством и положительная кредитная история; опыт деятельности на рынке требуемых товаров для организации – ядра; сопоставимые производственные мощности требованиям предприятия – ядра.

Из-за переменчивости предпринимательского сектора, как по конъюнктуре, так и по спросу на товары любая деятельность кластеров, а особенно образование новых должно стимулироваться и поощряться государством. Основными видами стимулирования развития кластеров в Республике Казахстан могут стать:

- облегчение налогового бремени предприятиям, образующим кластер;
- точечное субсидирование отдельных предприятий, входящих в кластер для его выхода на требуемые предприятием –

ядром производственные мощности на начальном этапе развития кластера;

– кредитование кластера в целом под льготный процент и \ или на удлинённый срок для общего увеличения производительности данным кластером;

– приоритетное размещение государственных заказов во вновь образованных кластерах [2].

Список использованных источников

1. Блинов А. Заметки о роли государства в управлении экономикой / Блинов А. // Предпринимательство. – 2004. – № 6. – С. 102–108.
2. Официальный сайт Республики Казахстан [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.stat.kz>. – Название с экрана.

ПОДХОДЫ К ВЫБОРУ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ КООПЕРАТИВНОГО СЕКТОРА ЭКОНОМИКИ

***Алхасов Самир Яшар оглу, бухгалтер ООО IMEX
Баку, Азербайджан***

Тема государственного регулирования кооперативного сектора экономики в последние годы все чаще поднимается учеными-экономистами из стран СНГ (В. Бабаев, Э. Гулиев, А. Гаркуша, В. Гончаренко, В. Лантух, И. Лантух, А. Пантелеймоненко, А. Пожар, А. Савостицкий, Ю. Шипилова, О. Ягов [1–4; 6; 9; 10]).

Для понимания сущности государственного регулирования кооперативного сектора экономики является тот важный факт, что на практике существуют разные подходы к выбору непосредственного госрегулятора – органа (организации) надзора за кредитными кооперативами. Первый подход состоит в том, что названную функцию выполняет подразделение Центрального (Национального) банка. Одной из стран, где кредитные союзы непосредственно регулирует Национальный Банк является Азербайджан [9]. Наглядным примером реализации названного подхода могут быть также Великобритания и Россия. Так, в Соединённом королевстве с 1 апреля 2013 г. кредитные союзы, как и другие учреждения и организации, предоставляющие финансовые услуги (банки, строительные общества, страховые компании и крупные инвестиционные компании) перешли под пруденциальное регулирование специальной органи-

зации – Prudential Regulation Authority (PRA), которая является подразделением Национального банка Англии. В результате реформирования государственного регулирования кредитно-кооперативного сектора, в сентябре 2013 г., была упразднена Федеральная служба по финансовым рынкам России. Ее функции относительно регулирования деятельности кредитных кооперативов переданы Центральному банку Российской Федерации [10]. Кроме Азербайджана Великобритании и России, Центральные банки также являются непосредственными регуляторами кредитных кооперативов в Литве, Непале и некоторых других государствах, не зависимо от уровня их экономического развития [3]. Как отмечалось выше, скорее всего, в одних странах определяющую роль сыграла специфика кредитно-кооперативного движения (потребность в повышении эффективности регулирования), а в других – определенная модель, предложенная проектами зарубежной технической помощи.

Второй подход к выбору госрегулятора кредитных кооперативов характерен для Австралии, США и Украины. В этих странах функционируют специальное государственное и независимое учреждения. Например, в США это Национальная Администрация кредитных союзов, в Украине – Национальная комиссия по регулированию рынков финансовых услуг [7]. При этом в Австралии действующие кредитные союзы вместе с другими финансовыми учреждениями регулируются Австралийской пруденциальной институцией – Australian Prudential Regulation Authority (APRA). APRA финансируется в основном за счет сектора экономики, на который направлена ее регуляторная деятельность.

Третий подход характерен для Австрии, Бангладеш, Гонконга, Замбии, Ирана, Канады и многих других стран, в качестве госрегулятора для кредитных кооперативов выступает уполномоченное правительством министерство. Но далеко не всегда это Министерство финансов, как в Австрии или Канаде. Во многих странах госрегулятором для кредитно-кооперативных организаций является Министерство кооперативов (Иран, Мьянма, Шри-Ланка, Руанда) или другое регулирующее помимо аграрного сектора, мелкой промышленности, торговли, предпринимательства, также и кредитно-кооперативный сектор (Бангладеш, Гонконг, Замбия, Маврикий, Малайзия, Нигерия, Танзания, Уганда).

Четвертый подход, базируется на делегировании функций госрегулятора национальному объединению кредитных кооперативов (ассоциации, союзу, федерации и т. д.). Он известен также как саморегулирование кредитно-кооперативной системы. Такой подход применяется как правило на кредитных ранней стадии развития кооперативного сектора, но может распространяться на более зрелые системы при стремлении государства оптимизировать расходы на регулирование кредитных кооперативов. К числу стран, где государством делегируются функции регулятора национальному объединению кредитных кооперативов, принадлежат Корея, Мексика, Перу и Польша.

Положительной стороной названного «делегирования» является то, что таким образом обеспечивается максимальная обратная связь между первичными кооперативами и регулятором «от системы». Такой подход может существенно повлиять на эффективность работы большинства отдельно взятых кредитных кооперативов, входящими в данную национальную систему. В этом случае государство решает свою главную регуляторную задачу – достигает улучшения качества финансовых услуг, предоставляемых кредитными кооперативами.

Но вместе с тем для осуществления эффективного саморегулирования системы необходимо соблюдать как минимум два основных условия: недопущение со стороны национального объединения кредитно-кооперативных организаций конфликта интересов (регулятор одновременно является и «защитником» системы) и обязательное наращивание регулятором профессионализма и технического потенциала.

И в заключение обзора подходов различных государств к выбору непосредственного регулятора для кредитных кооперативов важно вспомнить о том, что в отдельных случаях их делят на категории, например, по размеру активов, для передачи под контроль разным государственным учреждениям.

Таким образом, вышесказанное свидетельствует о том, что государственное регулирование кооперативного сектора в мировой практике не имеет единого подхода ко всем видам кооперативных организаций. Наиболее оно направлено на кредитную кооперацию, через ее причастность к распоряжению вкладами населения. Во-вторых, в разных странах существуют различные подходы к определению государством непосредственных регуляторов названного сектора экономики. В отдельных случаях в

их роли могут выступать Центральные банки (по отношению к кредитно-кооперативным организациям), а также профильные министерства, независимые государственные учреждения, общенациональные объединения кооперативов (касается всех видов кооперации). При этом выбор регулятора часто зависит от экономического уровня отдельно взятой страны, масштабов кооперативного сектора, действующих кооперативных традиций, а также условий, поставленных зарубежными донорами при реализации проектов технической помощи национальному кооперативному движению.

Список использованных источников

1. Бабаєв В. Ю. Державне регулювання обслуговуючої кооперації в аграрній сфері [Текст] : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук спеціальність – 2.5.00.02. / В. Ю. Бабаєв – Харків, 2007. – 19 с.
2. Гончаренко В. В. Соціально-економічна природа кооперативів та важливість їх державної підтримки в Україні / В. В. Гончаренко // Споживча кооперація України: історичний досвід, сучасний розвиток, стратегічні орієнтири : зб. наукових доповідей учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції. – Львів : Львівська комерційна академія, 2010. – С. 286–293.
3. Лантух В. Державне регулювання торгівлі в Україні (20-ті – початок 30-х рр. XX ст.): історико-економічне дослідження : монографія / В. Лантух, І. Лантух, А. Пантелеймоненко. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 293 с.
4. Пожар А. А. Особливості урядової підтримки кредитної кооперації в країнах світу в період глобальної економічної кризи / А. А. Пожар // Споживча кооперація України: історичний досвід, сучасний розвиток, стратегічні орієнтири : зб. наукових доповідей учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції. – Львів : Львівська комерційна академія, 2010. – С. 312–315.
5. Cooperatives in europe key statistics 2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://ru.scribd.com/doc/32461238/Cooperatives-in-Europe-Key-Statistics-2010>. – Название с экрана.
6. Савостицкий А. С. Управление развитием кооперативного сектора российской экономики [Текст] / А. С. Савостицкий : дис. на соиск. учен. степени канд. екон. наук. специальность – 08.00.05. – М., 2007. – 174 с.
7. Укркоопспілка [Електронний ресурс] : офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.coop.com.ua/>. – Название с экрана.

8. Федеральная служба по финансовым рынкам [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.fcsм.ru/ru/press/interviews/index.php?id_3=9243&year_23=2013&month_23=8&gzip=none&action=post_sms. – Название с экрана.
9. Халилова И. Система регулирования деятельности кредитных союзов в Азербайджане может быть пересмотрена [Электронный ресурс] / И. Халилова. – Режим доступа: <http://www.trend.az/capital/business/1332296.html>. – Название с экрана.
10. Ягов О. В. Властное регулирование кооперативного сектора Поволжья в первой трети XX в [Текст] / О. В. Ягов // Известия Пензенского государственного педагогического университета им. В. Г. Белинского. Гуманитарные науки. – 2011. – С. 650–658.
11. About cooperatives Division [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://cooperatives.gov.mu/English/AboutUs/Pages/About-cooperatives-Division.aspx>. – Название с экрана.

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ

О. М. Андрієнко, ст. викладач

Національний університет державної податкової служби України

В Україні термін «облікова політика» з'явився у зв'язку з гармонізацією бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами, яке знайшло своє відображення у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Для установ державного сектору термін «облікова політика» має відображення у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку державного сектору (далі – МСБОДС) 1 «Подання фінансових звітів» та МСБОДС 3 «Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці». Відповідно до цих стандартів облікова політика – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів.

Деякі вчені розглядають такі поняття як «облікова політика» і «політика обліку», та вважають, що до бюджетних установ доцільно застосувати термін «політика обліку». У контексті окрес-

леної проблеми виходячи з того, що слово «політика» означає сукупність дій, спрямованих на досягнення певної мети, треба розрізняти поняття «облікова політика», яке вказує на певну облікову спрямованість цих дій, обліковий характер методів і засобів. Водночас політика обліку бюджетної установи має бути спрямована на інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління державними фінансами, забезпечення системи стратегічного бюджетного планування, досягнення ефективності всієї діяльності установи – як фінансової, так і господарської.

Однак при цьому не треба забувати, що вибір методологічних прийомів обмежений для бюджетних установ. Водночас, не слід захоплюватися таким «креативним» обліком, який у разі потреби легко ототожнюється із незаконним. Я. Соколов радить зосереджуватися на «творчому реалізмі». Це стає можливим завдяки переоцінці значення облікової політики як об'єкта пізнання, причиною якої може бути як розвиток об'єкта (облікової політики), так і розвиток суб'єкта (користувача, дослідника). У нашому випадку закономірний розвиток вимог користувача інформації, підготовленої обліковою політикою, зумовлює розвиток об'єкта – облікової політики, необхідність пристосування інформації «на виході» із системи до вимог і потреб користувачів. Як стверджує М. Пушкар, «часто одні лише методологічні принципи не можуть бути визначальними для прийняття рішення під час наукової діяльності, а вимагають урахування тих цінностей, які вважаються корисними для суспільного прогресу в даний історичний момент».

На основі правильно обраної облікової політики бюджетною установою можна сформувати ефективну систему бухгалтерського обліку і, як результат, буде відображено всі операції, які пов'язані з виконанням кошторису й узагальненням даних обліку в звітності.

Облікова політика має бути спрямована на досягнення мети бухгалтерського обліку – надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів установи.

Для цього облікова політика має ґрунтуватись на основних принципах бухгалтерського обліку та на загальних організаційно управлінських принципах.

Ефективна облікова політика бюджетних установ повинна забезпечити:

- повне відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності, виходячи не лише з правових норм, а й з економічного змісту;
- правильність відображення доходів та витрат у відповідному звітному періоді, розподіл видатків на поточні та капітальні;
- ідентичність даних аналітичного, синтетичного обліку, фінансової і бюджетної звітності;
- раціональне ведення бухгалтерського обліку, відповідно до умов діяльності та особливостей суб'єкта господарювання.

Таким чином, облікова політика бюджетних установ – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але і вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку. Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку.

При методичному аспекті формування облікової політики поширюється принцип незмінності облікової політики, змістове навантаження якого безпосередньо впливає на формування доходів, витрат і фінансових результатів діяльності бюджетної установи. До них відноситься інформація про методи бухгалтерського обліку та оцінки запасів, необоротних активів, доходів, витрат та видатків, а також результатів діяльності бюджетної установи.

При відображенні методичних основ формування доходів, витрат та видатків у наказі про облікову політику бюджетних установ можна виділити позиції, відображені в табл. 1.

Таблиця 1 – Методичні елементи наказу про облікову політику бюджетних установ щодо обліку доходів і витрат

Ділянка обліку	Характеристика ділянки обліку
Облік доходів загального фонду	Вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до загального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до загального фонду, метод обліку доходів

Ділянка обліку	Характеристика ділянки обліку
Облік доходів спеціального фонду	Вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до спеціального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до спеціального фонду, порядок утворення фондів за рахунок коштів спеціального фонду, метод обліку доходів
Облік видатків	Механізм здійснення і визначення видатків, адміністративні та нормативні обмеження, забезпечення реалізації принципу цільового призначення фінансового забезпечення інструментами бухгалтерського обліку, порядок розподілу видатків відповідно до джерел їх покриття

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 1 «Подання фінансових звітів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 3 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках і помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]: затв. наказом Міністерства України від 28.12.2009 № 1541. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.

АУДИТОРСЬКА ДІАГНОСТИКА ПРИПУЩЕННЯ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

О. В. Артюх-Пасюта, к. е. н., доцент;

А. Ж. Пшенична, ст. викладач;

А. І. Мілька, асистент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Питання аудиторської діагностики припущення безперервності діяльності підприємства розкриваються в роботах науков-

ців: І. Богатої, Н. Горошенко, Ю. Данилевської, Б. Корецького, О. Петрик, І. Пилипенко, Є. Старовойтової, Н. Хахонової, С. Шапігузова та інших. Віддаючи належне внеску зазначених авторів, слід зауважити, що невирішеним залишаються питання дослідженню економічного змісту терміну «припущення безперервності діяльності підприємства», методики діагностичного дослідження у процесі аудиту фінансової звітності та контролю якості результатів її застосування.

В умовах значного розширення меж потенційного ризику важливо отримувати від аудиторів не лише інформацію про достовірність фінансової звітності підприємств, але й оцінку їхньої реальної життєздатності. У цьому зв'язку об'єктом уваги незалежних аудиторів виступає безперервність як основний принцип складання фінансової звітності.

МСА 570 «Безперервність» визначає термін безперервність – як основне припущення підготовки фінансової звітності. Припущення про безперервність діяльності підприємства є основним принципом підготовки фінансової звітності. При підготовці фінансової звітності передбачається існування клієнта як безперервно діючого підприємства в доступному для огляду майбутнього, як правило, протягом періоду, що не перевищує один рік після завершення звітного періоду [3]. Оскільки припущення про безперервність діяльності підприємства є основним принципом підготовки фінансової звітності, обов'язком управлінського персоналу є оцінка здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, навіть якщо концептуальні основи фінансової звітності не містять чітко вираженої вимоги діяти таким чином (рис. 1).

Законодавче закріплення й визнання припущення безперервності як принципу складання фінансової звітності та обов'язковість дотримання Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг визначило об'єкт діагностичного дослідження в аудиті, що передбачає цілеспрямований процес всебічного вивчення аудитором окремих ознак, здатних негативно вплинути на подальшу діяльність підприємства, тлумачення отриманих результатів та формування на цій підставі професійної думки.

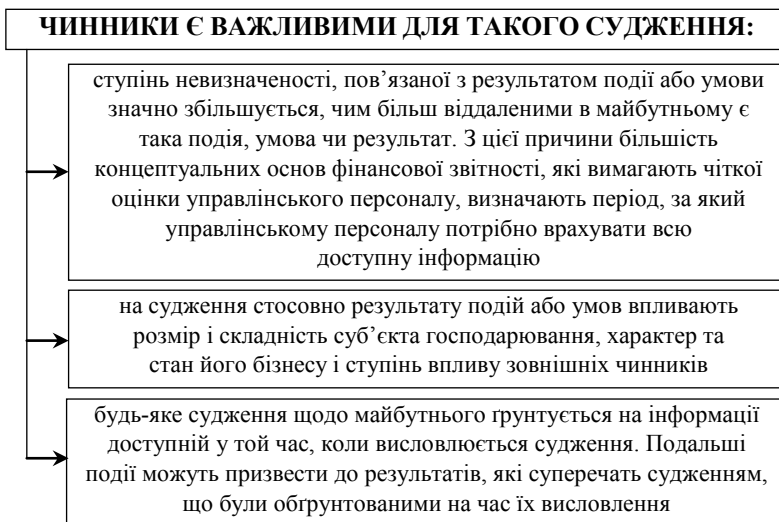
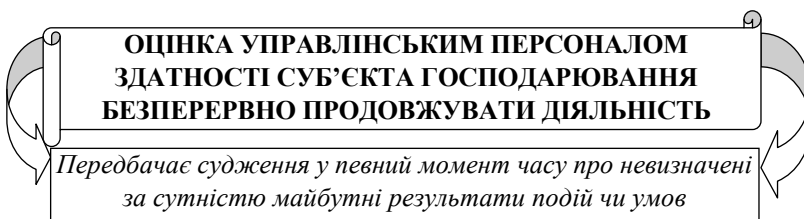


Рисунок 1 – Чинники важливі для судження щодо оцінки управлінським персоналом здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність відповідно до МСА 570, § 5 [2, с. 174]

Об'єктом аудиторської діагностики припущення безперервності діяльності підприємства є цілеспрямований процес всебічного вивчення аудитором окремих ознак, здатних негативно вплинути на подальшу діяльність підприємства, отримання достовірності результатів та формування на цій підставі професійної думки незалежного аудитора щодо припущення безперервності діяльності підприємства при складанні фінансової звітності.

Ми погоджуємося з думкою Белоусовою І. М. [1, с. 9], яка пропонує при проведенні аудиторської діагностики припу-

щення безперервності діяльності підприємства використовувати такі підсистеми, як експрес- і фундаментальна діагностики.

Суб'єкт діагностування припущення безперервності діяльності підприємства (аудиторська фірма або управлінський персонал) повинен визначити, чи виконав управлінський персонал попередню оцінку здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність, як це передбачено МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» (переглянутий) чинний для аудиту фінансових звітів за періоди, що закінчуються 15 грудня 2013 р. або пізніше.

Вважаємо, що при проведенні аудиторської діагностики припущення безперервності діяльності підприємства незалежний аудитор повинен посилатися на інші Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг:

- під час встановлення потенційного впливу властивих обмежень на здатність аудитора виявити суттєві викривлення для майбутніх подій або умов, які можуть змусити суб'єкта господарювання припинити безперервно продовжувати свою діяльності (МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора і проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»);

- під час встановлення вимог і рекомендації щодо події або умови, які можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність, ідентифікації після виконаних аудитором процедур оцінок ризику, може бути потрібно переглянути аудиторську оцінку ризиків суттєвого викривлення (МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики»);

- під час оцінювання оцінки управлінського персоналу щодо здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність, яка охоплює менш ніж 12 місяців від дати фінансової звітності, тоді аудитор повинен попросити управлінський персонал розширити період оцінки принаймні на 12 місяців від цієї дати (МСА 560 «Подальші події»).

Отже, у ринкових умовах важливо отримувати від суб'єктів аудиту не лише інформацію про достовірність фінансової звітності підприємств, але й оцінку припущення безперервності діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Белоусова І. М. Аудиторська діагностика безперервності діяльності підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Ірина Миколаївна Белоусова / Тернопіль, 2009. – 21 с.
2. Міжнародні стандарти аудиту: схеми і таблиці : навч. посіб. / О. А. Петрик, А. Ж. Пшенична, О. В. Артюх-Пасюта, А. І. Мілька ; за заг. ред. О. А. Петрик. – Полтава : ПУЕТ, 2013. – 301 с.
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2012 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>. – Назва з екрана.

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

І. А. Бігдан, к. е. н., доцент;

Н. І. Кропівцова, доцент

Харківський державний університет харчування і торгівлі

Управління господарською діяльністю – це, по-перше, діяльність суб'єктів різних рівнів управління (від керівника підприємства до майстра, бригадира виробничої ділянки), спрямована на забезпечення стійких темпів економічного розвитку підприємства. По-друге, будь-яка діяльність будується на певних принципах, зокрема, управлінська – на принципах орієнтованості на стратегічні цілі розвитку підприємства, високого динамізму управління, цілісності, комплексного характеру управлінських рішень, варіативності підходів до їх розробки тощо. По-третє, управлінська діяльність є система, що складається з численних взаємопов'язаних елементів: обліку, аналізу, планування, контролю, внутрішнього аудиту. Серцевиною функціонування управлінської системи є механізм – теорія (мета, об'єкти, методи, способи) і практика управління, результатом функціонування – розробка, обґрунтування, прийняття та реалізація раціональних рішень стосовно різних аспектів господарської діяльності. З цієї точки зору, забезпечення системи управління повною, якісною обліково-аналітичною інформацією є край важливим.

Облікова (фінансова та управлінська) інформація є складовою інформаційного забезпечення системи управління підпри-

емством. Вона являє собою сукупність показників, які використовуються з метою аналізу, планування, контролю, розробки стратегії і тактики розвитку підприємства, управління господарськими ресурсами та джерелами їх формування, доходами, витратами, кінцевими результатами, ризиками, що виникають в процесі здійснення господарської діяльності та окремих господарських операцій. Джерелами формування цих показників є дані оперативного обліку, облікових реєстрів, форм управлінської та фінансової звітності.

В процесі реєстрації господарських операцій та обробки облікових документів основоположним є забезпечення якості облікової інформації через дотримання принципів бухгалтерського обліку. Практика свідчить, що підприємства, які складають фінансову звітність за національними стандартами обліку, не завжди дотримуються принципу превалювання сутності над формою. Як результат – невірна ідентифікація окремих об'єктів, неправомірне віднесення до складу тих чи інших груп активів, списання з балансу об'єктів, що продовжують використовуватися у господарській діяльності, занижена або завищена вартісна оцінка і т. п. Разом з тим, підготовлена бухгалтерською службою інформація використовується аналітиками в процесі оцінки фінансового стану, результатів діяльності, руху грошових потоків, формування і використання капіталу, інвестиційної політики, рівня фінансових ризиків тощо з метою розробки та обґрунтування управлінських рішень. Підготовка проміжної та підсумкової інформації до аналітичної обробки вимагає ретельного вивчення усіх показників із застосуванням методів арифметичного, логічного контролю, визначення їх взаємозв'язку, об'єктивності, повноти відображення. Враховуючи, що більшість показників у звітності відображена за історичною собівартістю, яка відхиляється в меншу або більшу сторону від ринкової (справедливої або оціненої для окремих об'єктів) на дату здійснення аналітичних процедур необхідно за допомогою методичного інструментарію забезпечити реалістичну оцінку їх вартості. Інакше, проведення всіх подальших процедур втрачає всякий сенс – отримана аналітична інформація є викривленою і не може забезпечити формування вірних управлінських рішень.

В залежності від мети та завдань управління оцінка об'єкта здійснюється з використанням різних систем аналізу та притаманних їм методів і технічних прийомів. На практиці це стан-

дартні алгоритми розрахунку основних аналітичних показників (абсолютних та відносних) для дослідження динаміки, структурних зрушень, співвідношення різних показників між собою. Більшість з них має нормативні значення, на які сьогодні орієнтуються підприємства.

Вивчення літературних джерел з фінансового аналізу та менеджменту свідчить про неоднозначність підходів науковців до розкриття змісту (або відсутності інтерпретації) та побудови алгоритму окремих показників. Зокрема, показник «поточні фінансові потреби» (ПФП) в літературі визначають як: 1) різниця між поточними активами (без коштів) і кредиторською заборгованістю; 2) різниця між засобами, і мобілізованими в запасах сировини, готової продукції, а також у дебіторській заборгованості, і сумою кредиторської заборгованості; 3) не покрита ні власними засобами, ні довгостроковими кредитами, ні кредиторською заборгованістю частина чистих оборотних активів; 4) потреба в короткостроковому кредиті; 5) нестача власних оборотних коштів.

Наведені вище визначення показника в більшості розкривають не економічну сутність, а механізм його розрахунку, який викликає низку питань: чи можливе фінансування оборотних активів (зокрема, матеріальної складової) за рахунок довгострокових кредитів? Практика свідчить, що ні. Якщо так, то які можуть бути залучені довгострокові джерела? Вважаємо, це можуть бути довгострокові облігації, фінансова допомога на поверненій основі.

Які складові кредиторської заборгованості є реальними джерелами фінансування оборотних активів? В літературі разом з товарною враховують заборгованість за розрахунками з персоналом, бюджетом, забезпечення виплат відпусток, витрат на гарантійний ремонт тощо.

Чи доцільно враховувати усю дебіторську заборгованість при визначенні ПФП? Чи потрібно фінансувати заборгованість бюджету з переплати податків та зборів, винних осіб щодо відшкодування завданих збитків підприємству?

Аналітик повинен не лише дати відповіді на всі ці запитання, а й змодельовати алгоритми розрахунку показників, прийнятні їх значення з урахуванням умов господарювання, особливостей операційного та фінансового циклів, технології виробництва, впливу зовнішнього середовища тощо. Це дасть змогу забезпе-

чити формування якісної аналітичної інформації для подальшої розробки управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Фінансовий менеджмент : підручник / В. П. Мартиненко, Н. І. Кли-маш, К. В. Багацька, І. В. Дем'яненко [та ін.]; за заг. ред. Т. А. Говорушко. – Львів : Магнолія 2006, 2014. – 344 с.
2. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / Сопко В., Завгородній В. – К. : КНЕУ, 2000. – 260 с.
3. Бланк І. О. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. / Бланк І. О. – К. : Ельга, 2008. – 724 с.
4. Данилюк М. О. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. / Данилюк М. О., Савич В. І. – К. : Центр навч. л-ри, 2004. – С. 86–87.
5. Баранов В. В. Финансовый менеджмент: механизм финансового управления предприятиями в традиционных и наукоемких отраслях : учеб. пособие / Баранов В. В. – М. : Дело, 2002. – С. 209–211.

ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

М. О. Виноградова, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Забезпечення якості аудиторських послуг і задоволення потреб суспільства вимагає вдосконалення процесу саморегулювання аудиторської діяльності. Загальновідомо, що важливою функцією регулювання є здійснення контролю, одним з ключових напрямків якого в аудиторської діяльності є контроль якості аудиторських послуг. Відповідно до Концептуальної основи контролю аудиторської діяльності в Україні, яка затверджена рішенням АПУ від 27 вересня 2007 р. № 182/3 система контролю якості аудиторських послуг формуються кожним аудитором та аудиторською фірмою в Україні.

Європейський парламент та Рада Європейського Союзу ухвалили Директиву 2006/43/ЄС «Про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності» від 17 травня 2006 р. (Директива 43). Відповідно до цієї Директиви у державах – членах ЄС до аудиторів та аудиторських фірм має застосовуватися система забезпечення якості, організована у такий спосіб,

щоб вона була незалежною від аудиторів та аудиторських фірм, які контролюються.

Ще знаходячись на початковому етапі інтеграції до європейського економічного простору згідно зі ст. 51 Угоди про партнерство та співробітництво між Європейськими співтовариствами (ЄС) та Україною, яка набрала чинності для України з 1 березня 1998 року, Україна взяла на себе зобов'язання вжити заходів для забезпечення того, щоб її законодавство поступово було приведене у відповідність до законодавства ЄС, зокрема в такій галузі, як бухгалтерський облік. Аудит, яким відповідно до Закону України [1], є перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності, також необхідно було поступово привести до міжнародних вимог. Одним з перших суттєвих кроків для виконання поставлених завдань було прийняття у якості Національних стандартів аудиту в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ), які підлягають обов'язковому застосуванню суб'єктами аудиторської діяльності починаючи з річної фінансової звітності за 2003 рік.

Невід'ємною, як правило першою за розташуванням та номером, групою стандартів усіх редакцій Стандартів аудиту МФБ є група, присвячена контролю якості (Міжнародні стандарти контролю якості). Необхідно зауважити, що стандарт групи МСКЯ (на поточний момент ця група включає тільки один стандарт) слід застосовувати при наданні всіх послуг, на які розповсюджується дія стандартів РМСАНВ, тобто – повністю на зміст Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [2].

Керуючись змістом МСКЯ необхідно зауважити, що організація системи забезпечення якості аудиторських послуг вимагає вдосконалення процесу регулювання та нагляду над аудиторськими фірмами та аудиторами. Важливою функцією цього є здійснення зовнішнього контролю, повноваження щодо проведення якого покладено на Аудиторську палату України. Для виконання своїх повноважень і дотримання інших норм Закону АПУ застосовує до всіх аудиторських фірм та аудиторів систему забезпечення якості аудиторських послуг (систему забезпечення якості).

Наступним відповідно до Рішення АПУ від 27 вересня 2007 р. № 182/4 було затверджено ПНПКЯ 1 – Положення з національ-

ної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг», метою якого є встановлення єдиних для України вимог до організації аудиторськими фірмами та аудиторами, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, систем контролю якості аудиторських послуг та надання рекомендацій щодо ефективного впровадження таких систем контролю якості в практику аудиторської діяльності.

Відповідно до п. 2.4 Концепції системи забезпечення якості аудиторських послуг в Україні (Рішення АПУ від 26.09.2013 р. № 279/7) система забезпечення якості аудиторських послуг має таку організаційну структуру:

- Аудиторська палата України;
- Комісія АПУ з контролю якості та професійної етики;
- Комітет з контролю якості аудиторських послуг;
- уповноважені контролери;
- уповноважені з контролю якості організації;
- Дисциплінарна комісія АПУ.

Більш детально перелік дій та відповідальність кожної складової системи забезпечення контролю якості аудиторських послуг було розглянуто автором у посібнику «Аудит» [3].

Необхідно пам'ятати, що якість аудиторських послуг є прямим результатом професійної компетентності та досвіду аудиторів.

Крім того, якість у аудиті визначається рейтингом аудиторської фірми, який враховує такі позиції конкурентних переваг:

- показники фінансової діяльності;
- тривалість роботи фірми на ринку аудиторських послуг;
- розмір аудиторської фірми;
- досвід та кваліфікація аудитора,
- кількість клієнтів тощо.

Впевненість користувачів у відповідній якості аудиторських послуг забезпечує виконання аудитором вимог стандартів та інших нормативних документів і створює основу для довіри до його думки.

Згідно з вимогами АПУ якісною визнається послуга, яка надається фірмами із дотриманням професійних стандартів, законодавчих та нормативних вимог, які регулюють аудиторську діяльність і задовольняють вимоги користувачів.

Оцінка якості аудита здійснюється з двох боків – виконавця (аудиторської фірми, її керівництва) та споживача (користувача професійної думки аудитора).

Керівник аудиторської фірми зобов'язаний створити відповідне середовище контролю якості аудиту та аудиторських послуг, яке, зокрема, включає:

- підхід керівництва аудиторської фірми до питань контролю якості;
- політику й методи керівництва на фірмі;
- формалізовану організаційну структуру фірми;
- внутрішню систему комунікацій між персоналом;
- внутрішню культуру на фірмі;
- внутрішньофірмові професійні стандарти;
- положення про структурні підрозділи;
- посадові інструкції;
- кадрову політику;
- компетентність персоналу, який здійснює контроль;
- систему заохочення підвищення якості тощо.

Список використаних джерел

1. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України № 3125-ХІІ від 22.04.93р. (зі змінами та доповненнями) / Режим доступу: <http://www.liga.net>. – Назва з екрана.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2012 року [Електронний ресурс] / Міжнародна федерація бухгалтерів. Перекл. з англ. мови. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>. – Назва з екрана.
3. Виноградова М. О. Аудит : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва. – К. : Центр учб. л-ри, 2014. – 654 с.

РАЗВИТИЕ ФОРМ КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

С. А. Данилкова, к. э. н., доцент

Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации

Реформирование контрольной деятельности в Республике Беларусь требует определения единого порядка ее проведения,

создания дополнительных условий для развития эффективных форм хозяйствования. В целях оперативной оценки фактического состояния объектов и условий деятельности субъектов хозяйствования в Республике Беларусь получила развитие новая форма контроля – мониторинг.

Согласно действующему законодательству мониторинг – это форма контроля (надзора), заключающаяся в наблюдении, анализе, оценке, установлении причинно-следственных связей, применяемая контролирующими (надзорными) органами в целях оперативной оценки фактического состояния объектов и условий деятельности субъекта мониторинга на предмет соответствия требованиям законодательства, выявления и предотвращения причин и условий, способствующих совершению нарушений, без использования полномочий, предоставленных контролирующим (надзорным) органам и их должностным лицам для проведения проверок.

При проведении мониторинга должностные лица контролирующих (надзорных) органов вправе входить на территорию и (или) объекты субъекта, являющиеся общедоступными, а на иные территорию и (или) объекты – с согласия субъекта, использовать доступные средства глобальной компьютерной сети Интернет, видео- и телекоммуникационные ресурсы дистанционного контроля (надзора).

Решение о проведении мониторинга принимается руководителем контролирующего (надзорного) органа (в том числе территориальных органов, структурных подразделений, подчиненных организаций) или его уполномоченным заместителем.

При обнаружении в ходе мониторинга на территории и (или) объектах субъекта нарушений (недостатков), не создающих угрозу национальной безопасности, причинения вреда жизни и здоровью населения, окружающей среде, должностным лицом контролирующего (надзорного) органа, проводящим мониторинг, субъекту вручаются под роспись рекомендации либо данные рекомендации направляются в течение 2 рабочих дней с момента окончания мониторинга или принятия решения руководителем (его заместителем) контролирующего (надзорного) органа о направлении рекомендаций. Рекомендации направляются заказным письмом с уведомлением о получении по

последнему известному контролирующему (надзорному) органу месту нахождения (месту жительства) субъекта. В указанном случае субъект считается ознакомленным надлежащим образом с рекомендациями, а рекомендации – полученными по истечении трех дней со дня такого направления.

Субъект, получивший рекомендации контролирующего (надзорного) органа по устранению выявленных в ходе мониторинга нарушений (недостатков), вправе добровольно устранить указанные в них нарушения (недостатки) и проинформировать об этом контролирующий (надзорный) орган в установленный им срок. При добровольном устранении субъектом выявленных в ходе мониторинга нарушений (недостатков) в установленный контролирующим (надзорным) органом срок данным органом не применяются меры ответственности в отношении субъекта и (или) его должностных лиц, за исключением случаев повторного выявления нарушений (недостатков), выявленных этим контролирующим (надзорным) органом при проведении предыдущего мониторинга.

При обнаружении в ходе мониторинга нарушений законодательства, создающих угрозу национальной безопасности, причинения вреда жизни и здоровью населения, окружающей среде, должностным лицом контролирующего (надзорного) органа выносится требование (предписание) о приостановлении (запрете) деятельности субъекта, цехов (производственных участков), оборудования, производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), эксплуатации транспортных средств.

Принятие решения о возобновлении деятельности проверяемого субъекта, цехов (производственных участков), оборудования, производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), эксплуатации транспортных средств, о продлении срока действия приостановления (запрета) деятельности проверяемого субъекта, цехов (производственных участков), оборудования, производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), эксплуатации транспортных средств производится в установленном порядке и на определенных условиях.

По результатам мониторинга должностным лицом контролирующего (надзорного) органа оформляется аналитическая (информационная) записка, на основании которой руководитель

(его заместитель) этого контролирующего (надзорного) органа вправе принять одно из следующих решений:

- учесть результаты мониторинга, не выявившего несоответствия требованиям законодательства в деятельности субъекта;

- направить в адрес субъекта рекомендации по устранению выявленных нарушений (недостатков), если такие нарушения (недостатки) обнаружены, но рекомендации по их устранению не выносились;

- применить в установленном законодательством порядке меры ответственности в отношении субъекта и (или) его должностных лиц в случае невыполнения субъектом рекомендаций об устранении выявленных в ходе мониторинга нарушений (недостатков) либо повторного выявления нарушений (недостатков), установленных в ходе предыдущего мониторинга.

В случае неустранения субъектом выявленных в ходе мониторинга нарушений (недостатков) руководитель (его заместитель) контролирующего (надзорного) органа (кроме территориального органа, структурного подразделения, подчиненной организации) может назначить внеплановую проверку, а руководитель (его заместитель) контролирующего (надзорного) органа, являющегося территориальным органом, структурным подразделением, подчиненной организацией, вправе внести уполномоченному должностному лицу предложение о назначении внеплановой проверки.

Руководители государственных органов обеспечивают учет результатов и координацию деятельности по проведению мониторинга, осуществляемого данными органами, а также их территориальными органами, структурными подразделениями, подчиненными организациями.

Список использованных источников

1. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь : Указ Президента Республики Беларусь от 16.10.2009 г. № 510.
2. О некоторых мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь : Указ Президента Республики Беларусь от 26.07.2012 г. № 332.

АНАЛИЗ ПРОБЛЕМ И ПЕРСПЕКТИВ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО СЕКТОРА ТАДЖИКИСТАНА В УСЛОВИЯХ ОГРАНИЧЕННОСТИ ФИНАНСОВЫХ РЕСУРСОВ

Б. М. Джураев, к. э. н., доцент

*Институт предпринимательства и сервиса Душанбе, Республика
Таджикистан*

В связи с усиливающимися проявлениями новой волны финансового кризиса, который дает о себе знать сегодня в ряде стран Западной Европы и США в виде долгового кризиса в еврозоне, очень важным дополнительным компонентом становится и принятие превентивных мер для сохранения устойчивости финансового рынка Республики Таджикистан и ее основных сегментов.

В последние годы, банковский сегмент Республики Таджикистан развивается преимущественно за счет доступа на него иностранных банков и их филиалов, а микрофинансовый сегмент за счет появления новых видов микрофинансовых организаций в форме микро-деPOSITНЫХ организаций, микрокредитных фондов, кредитных союзов и т. д.

В течение последних 8 лет количество кредитных организаций имеет положительную тенденцию развития. В этот период общее количество кредитных организаций увеличилось почти на 3,3 раза, количество банков на 1,3 раза.

Кредитованием различных видов экономической деятельности на 1.01.2013 года в Республике Таджикистан были заняты 142 кредитных организаций из них 16 банки и 126 небанковские кредитные организации.

Наравне с увеличением количество кредитных организаций пропорционально увеличивается кредитования реального сектора экономики. Если в 2005 году кредитными организациями было выдано кредитов на общую сумму более 1,3 млрд сомони, то в 2012 году оно увеличилось до 5,5 млрд сомони. Этот показатель в 4,2 раза выше чем показатель 2005 года. Надо подчеркнуть, что с 2005 года по 2010 год кредитование основных отраслей экономики увеличивается, но в 2010 году оно резко снижается до 3,7 млрд сомони, что связано с реструктуризацией долгов хлопкосеющих хозяйств, начиная с 2010 года эти долги не принимаются во внимание при расчете показателя кредито-

вания реального сектора экономики кредитными организациями.

Одновременно увеличение кредитования реального сектора экономики страны напрямую зависят от уровня привлеченных средств кредитными организациями. Как показывает мировая практика одним из основных факторов устойчивого развития экономики считается рациональное использования внутренних сбережений страны. Внутренние сбережения могут стать источником инвестирования экономики. Поэтому правительство и банковская система должны уделять особое внимание данному вопросу. При нахождение правильного механизма привлечение небанковских средств или финансовых ресурсов в реальный сектор экономики оно может содействовать устойчивому развитию экономики страны и стать одним из источников реализации Стратегии повышения уровня благосостояние населения на 2013–2015 годы. По данным НБТ на сегодняшний день в руках у населения находятся более 1 млрд долларов денежных средств, который обращается вне банковской системе.

Объем привлеченных депозитов кредитными организациями ежегодно увеличивается, за исключением 2008 года, что последствием финансового кризиса объем депозитов по сравнению с 2007 годом снизилась на 20 %. после стабилизации состояние мировой экономики объём привлеченных средств в кредитных организациях Таджикистана постепенно увеличилось и на сегодняшний день оно составляет почти 5 млрд сомони, что по сравнению с 2005 годом 150 % больше. Но увеличение объема привлечённых средств кредитными организациями не всегда способствует увеличению кредитования, так как на сегодняшний день отечественные банки в основном за счет привлечённых средств стараются обеспечить свою ликвидность. Потому что проблема ликвидности для банков является первостепенным.

В исследуемом периоде объём денежных переводов через банковскую систему тоже, ежегодно увеличивается. В 2012 году объём денежных переводов в РТ составил почти 50 % ВВП. По этому показателю Республика Таджикистан в мире занимает один из первых мест. Объем денежных переводов в 2012 году по сравнению с 2005 годом увеличилось почти 8 раз и составил более 3,5 млрд долларов. Сумма денежных переводов в 2012 году составляли 160 % от совокупности активов банковской системы.

В этой связи к основным задачам, которые предстоит решать в ближайшие годы, относится расширение ресурсной и капитальной базы банков, ускорение процессов интеграции банковской системы, развитие и расширение банковского кредитования инвестиционных процессов, направленных на модернизацию и структурную перестройку отечественной экономики. По показателю банковского капитала отечественные банки весьма уступают зарубежным банкам и банкам соседних стран. На территории постсоветской территории среди банковских систем стран СНГ банковская система Республики Таджикистана по показателю капитализации занимает последнюю месту.

На наш взгляд дальнейший развития национальной банковской системы страны в основном зависит от:

- стабильности внутривнутриполитической и экономической обстановки;
- повышения уровня капитализации банков;
- повышения доверия населения к банковской системы;
- снижение инвестиционных рисков и повышения доверия инвесторов;
- увеличение доля иностранных банков в банковской системе.

Такое положение обусловлено следующими факторами: отсутствием благоприятной инвестиционной среды на рыночном пространстве республики; дороговизной банковских кредитов выражающейся в разрыве процентных ставок по кредитам и уровнем рентабельности большинства предприятий региона; отсутствием серьезных налоговых льгот для банков при кредитовании инвестиционных проектов.

РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Є. А. Карпенко, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

А. В. Денисенко

Київський національний торговельно-економічний університет

В сучасних умовах господарювання однією із ефективних концепцій управління є процесно-орієнтоване управління –

управлінська діяльність, яка ґрунтується на системі взаємопов'язаних процесів і спрямована на досягнення цільових орієнтирів щодо забезпечення конкурентоспроможності, ефективності й успіху підприємства на довгострокову перспективу за рахунок задоволення потреб споживачів [1]. Його перевагою є концентрування на кінцевих результатах і ефективному забезпеченні орієнтації на задоволення потреб.

Впровадження процесно-орієнтованого управління нерозривно пов'язано із необхідністю проведення внутрішнього аудиту системи процесно-орієнтованого управління. У сучасних умовах господарювання необхідні нові технології внутрішнього аудиту, які б дозволяли не лише підтвердити достовірність фінансової звітності та відсутність фактів шахрайства, але і забезпечували б інформацією менеджмент різного рівня для генерації ідей з удосконалення окремих процесів і системи в цілому. Саме таким є процесно-орієнтований аудит.

Роль внутрішнього аудиту процесно-орієнтованого управління в підвищенні рівня задоволення споживачів, що є основною умовою і кінцевою метою процесного підходу зображено на рис. 1.

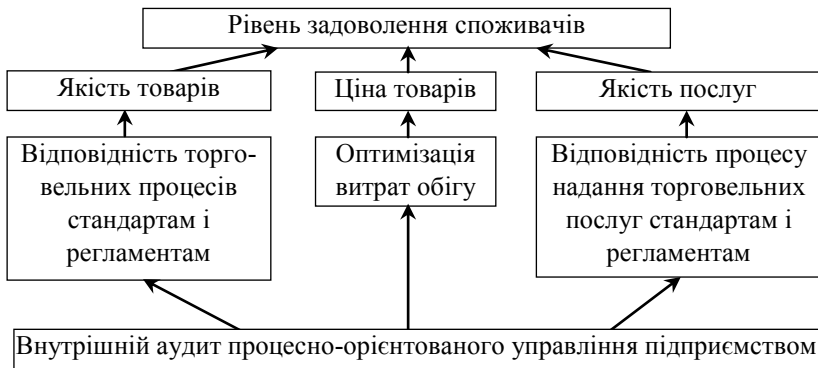


Рисунок 1 – Роль внутрішнього аудиту процесно-орієнтованого управління у підвищенні задоволення споживачів

На жаль, більшість підприємств, якщо і використовують методи управлінського аудиту, то здійснюють його лише в межах структурних підрозділів, без орієнтації на наскрізні процеси. В результаті цього здійснюється багаторазова оцінка

діяльності одного і того ж підрозділу за окремими розділами ISO 9001. Формально такий підхід реалізує вимоги розділу 8.2.2. ISO 9001, але не враховує важливість процесів і вклад підрозділів у діяльність системи управління як сукупності взаємодіючих процесів.

Такий спосіб проведення управлінського аудиту не може надати комплексної картини функціонування системи управління підприємствами, що зумовлено фрагментарністю аналізу діяльності. Це дає підстави стверджувати, що аудит підрозділів не забезпечує менеджмент усією необхідною інформацією для виявлення причин виникнення проблем функціонування процесів і проблем їх взаємодії і не сприяє ефективному пошуку способів їх усунення, а тому є неприйнятним в системі процесно-орієнтованого управління.

Проведення внутрішніх аудитів на принципах процесно-орієнтованого управління автоматично враховує статус і важливість підрозділів і здійснює аудит продукції як виходу аудированого процесу і визначає не лише проблеми, а й симптоми (первопричини) їх виникнення, концентруючись на взаємозв'язках між процесами і відділами.

Відповідно до мети, завдань, що визначаються масштабом аудиту, аудиту процесно-орієнтованої системи управління включає такі рівні:

- аудит системи процесно-орієнтованого управління;
- аудит процесів;
- аудит системи внутрішнього контролю процесів;
- аудит елементів процесу.

Аудит елементів процесу спрямований на один чи декілька елементів, зокрема його виходи.

При проведенні аудиту системи внутрішнього контролю процесу, як правило, певний час планується приділити дослідженню його елементів, а тому він включає в себе аудит елементів процесу.

При здійсненні аудиту процесу основна увага концентрується на специфіці виконання технологій процесу, але також досліджується система внутрішнього контролю процесу та його елементи.

Аудит системи процесно-орієнтованого управління перевищує за масштабом усі зазначені вище рівні аудиту і спрямова-

ний на всю систему процесного управління підприємствами роздрібною торгівлі.

Періодичне систематичне проведення внутрішнього аудиту системи процесно-орієнтованого управління підприємствами дає змогу організувати процеси і їх взаємодію на рівні, що забезпечує досягнення максимальної якості товарів і послуг з метою задоволення потреб споживачів; створити такі умови процесної підтримки функціонування підприємств, які будуть підґрунтям реалізації програми постійного вдосконалення діяльності й утримання запланованої якості товарів і послуг; сформувати відповідні відносини із зовнішнім середовищем за рахунок проведення систематичного аудиту постачальників.

Внутрішній аудит процесно-орієнтованого управління охоплює дослідження системи процесно-орієнтованого управління стосовно затвердженого переліку процесів і розроблених регламентів з метою, виявлення невідповідності та відхилень від ідеальної моделі системи процесів і прийнятих регламентів, а також надання пропозицій стосовно розроблення комплексу заходів для досягнення стану, близького до ідеальної моделі з елімінуванням виявлених відхилень. Тому внутрішній аудит процесно-орієнтованого управління – це систематична незалежна перевірка стану окремих процесів системи та їх взаємодії з метою підтвердження їх ефективності, пошуку резервів удосконалення процесів, системи в цілому та підвищення рівня задоволення споживачів.

Список використаних джерел

1. Шимановська-Діанич Л. М. Процесно-орієнтоване управління та внутрішній контроль на підприємствах роздрібною торгівлі : монографія / Л. М. Шимановська-Діанич, Є. А. Карпенко. – Полтава : ПУЕТ, 2012. – 269 с.

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ РИНКОВОЇ ВАРТОСТІ АКЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Н. Б. Кащена, к. е. н., доцент

Харківський державний університет харчування і торгівлі

Економічна доцільність і результативність функціонування підприємств харчової промисловості на ринку товарів і послуг багато в чому визначається ефективністю обраних методів кор-

поративного управління і виражається в одержанні максимального прибутку і забезпеченні високого рівня доходу його власникам. Отож стають актуальними питання оцінки впливу діючих на підприємстві систем фінансування активів і розподілу прибутку на ринкову вартість акцій, можливості її прогнозування і регулювання шляхом оптимізації структури капіталу і підвищення ефективності його використання.

Перспективним в аналізі ринкової вартості акцій підприємств харчової промисловості є застосування кореляційно-регресійного аналізу. Він не лише дозволяє виявити та кількісно виміряти вплив чинників, пов'язаних з фінансово-ресурсним потенціалом підприємства, на зміну вартості його акцій, але й здійснити прогнозування ринкової вартості акцій підприємства.

Нами було досліджено вплив зміни рентабельності продажів, рентабельності акціонерного капіталу, оборотності поточних активів, поточної ліквідності активів, коефіцієнту дивідендних виплат, розміру дивідендів на акцію, прибутку на акцію, співвідношення власного і позикового капіталу, маневреності робочого капіталу, забезпеченості запасів власними оборотними коштами та оборотності акціонерного капіталу на зміну ринкової вартості акцій підприємства.

За результатами дослідження сукупності підприємств харчової промисловості України було розроблено багатофакторну модель ринкової вартості акцій, яку запропоновано використовувати для прогнозування змін курсової вартості цінних паперів підприємств харчової промисловості.

Отже, можна стверджувати про те, що ринкова вартість цінних паперів визначається винятково політикою управління підприємством і результативністю господарювання.

Разом з тим підприємство має реальну можливість регулювання курсу акцій за допомогою зміни політики мобілізації капіталу, капіталізації частини доходів, залучення довгострокових кредитів і підвищення ефективності функціонування на ринку товарів і послуг. Підтвердженням цього є «Теорія максимізації «ціни» фірми» [1, 2].

У процесі розробки методики формування цільової структури капіталу, що забезпечує максимізацію ринкової вартості акцій підприємств харчової промисловості, ми прийшли до висновку про те, що кількісні співвідношення в ній повинні визначатися для кожного підприємства індивідуально на основі критеріїв

мінімізації середньозваженої вартості капіталу, максимізації рівня чистої рентабельності власного капіталу і прибутку в розрахунку на одну акцію.

Для підтвердження логіки запропонованої методики максимізації ринкової вартості акцій розроблена прогнозна комп'ютерна модель, яка організовується в середовищі табличного процесора Excel. Вона набула практичного втілення в діяльність провідного підприємства харчової промисловості Харківської області.

Розроблені методичні підходи до аналізу ринкової вартості акцій підприємств харчової промисловості і максимізації її рівня, дозволять емітентам не тільки досягати високого показника курсової вартості дольових цінних паперів, але і забезпечать планування і прогнозування її величини.

Переваги запропонованих методик полягають у тому, що вони:

- цілком адекватні реальним економічним процесам формування ринкової вартості акцій підприємств харчової промисловості;
- ґрунтуються на комплексному, багатомірному підході до оцінки ринкової вартості акцій підприємства;
- прості і доступні для розуміння, ґрунтуються на показниках публічної фінансової звітності підприємств;
- легко адаптуються через динамічність процесів трансформаційної економіки.

Список використаних джерел

1. Мертенс А. Инвестиции : курс лекций по современной финансовой теории. – К. : Киевское инвестиционное агентство, 1997. – 415 с.
2. Шарп У. Инвестиции : пер. с англ. / Шарп У., Александер Г., Бэйли Дж. – М. : ИНФРА-М, 1997. – 1024 с.

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

О. П. Колісник, к. е. н., доцент

Національний університет державної податкової служби України

Бухгалтерський облік є основним інформаційним джерелом для управління підприємством та зовнішніх користувачів. При побудові бухгалтерського обліку необхідно враховувати ті функції, які він виконує в управлінні підприємством, а саме,

інформаційну, контрольну, оціночну та аналітичну. Найважливішою із зазначених вважається контрольна функція, яка надає можливість здійснювати за даними бухгалтерського обліку перевірку прийнятих управлінських рішень господарського характеру, їх виконання.

Одним із напрямів забезпечення контрольної функції обліку є формування облікової політики підприємства та чітке її дотримання суб'єктами господарювання.

«Облікова політика» є відносно новим поняттям як для вітчизняної науки так і для практики ведення бухгалтерського обліку. Проте, незважаючи на велику кількість напрацювань, присвячених проблемам формування облікової політики, залишаються недостатньо уточненими теоретичні положення, зокрема ті, які пов'язані з трактуванням її сутності та змісту.

Так, згідно ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», облікова політика визначена як «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [1; 2].

Подібне визначення наводиться у МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: облікові політики – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності» [3].

Отже, наведені визначення трактують облікову політику ідентично, за виключенням такої складової як «домовленості». Проте, вітчизняне законодавство все ж таки містить норму, яка дозволяє самостійно формувати облікову політику виходячи з конкретних умов діяльності та практики ведення обліку.

Особливістю розробки облікової політики є потреба ґрунтовних знань з бухгалтерського обліку і одночасно практичних облікових навичок. З метою якісного обґрунтування формування облікової політики розроблені Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, які трактують, що у розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант,

а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами [4]. Виходячи з цього, кожен суб'єкт господарювання повинен обирати методiku обліку, властиву для його діяльності і уточнити тільки йому притаманні особливості обліку, використання активів чи утворення резервів.

Проаналізувавши визначення облікової політики виникає необхідність використання професійного судження при формуванні облікової політики в контексті ідентифікації її основних аспектів: організаційного, технічного та методичного. Поняття «професійне судження» в умовах ринкових відносин є засобом забезпечення процесу формування достовірної інформації. Воно вимагає необхідності розробки його методичної основи та нормативної бази в практиці бухгалтерського обліку з метою покращення якості фінансової звітності підприємств і підвищення до неї рівня довіри користувачів.

Досить проблемним залишається питання розробки моделі облікової політики підприємства відповідно до міжнародних стандартів як невід'ємної складової фінансової звітності що забезпечує взаємозв'язок вимог чинних нормативних документів та практики їх застосування та включення комплексного рішення не розроблених в міжнародних стандартах методичних аспектів.

У наукових працях деяких вітчизняних фахівців розглядаються питання формування облікової політики за міжнародними стандартами стосовно української практики ведення бухгалтерського обліку та підготовки фінансової звітності. Саме тому удосконалення нормативної бази, яка регулює порядок формування і застосування облікової політики підприємств підприємницької сфери в частині ймовірного стандарту бухгалтерського обліку «Облікова політика підприємства» сприятиме наближенню національних стандартів з загальноприйнятими стандартами фінансової звітності на законодавчому рівні.

Результати теоретичних напрацювань представляють собою практичний інструмент, яким можуть керуватися фахівці підприємств при розробці облікової політики з метою підготовки фінансової звітності згідно МСФЗ, з максимальною ефективністю використовуючи інформацію, систематизовану та згруповану згідно з вітчизняними правилами бухгалтерського обліку.

Все це дозволить зменшити затрати пов'язані з підготовкою фінансової звітності за МСФЗ, а зниження трудомісткості зазначеного процесу в кінцевому результаті підвищить її якість і достовірність і як наслідок забезпечить інвестиційну привабливість підприємства.

Методологічне обґрунтування розробки облікової політики за міжнародними стандартами значно полегшить вітчизняним підприємствам процес здійснення аудиту міжнародними аудиторськими компаніями та дозволить впевнено відстоювати власну точку зору, а найголовніше розвивати практику застосування професійного судження.

При формуванні облікової політики підприємства необхідно чітко усвідомлювати наслідки, які відбиваються у звітності і на що саме буде впливати вибір конкретних способів бухгалтерського обліку. Аналогічним має бути підхід і при аналізі фінансової звітності де враховується не тільки професійне судження бухгалтера, а й також те, що він може недостовірно відображати у фінансовій звітності деякі факти господарської діяльності.

Підсумком всього вище зазначеного є те, що за допомогою дієвої облікової політики, підприємство може впливати на формування показників фінансової звітності таким чином, щоб її користувачі отримували правдиву та якісну інформацію про його фінансовий стан. Внаслідок цього, наказ (положення) про облікову політику не повинні носити формальний характер і дублювати інші внутрішні регламенти підприємства. Але на жаль, у фінансовій звітності вітчизняних підприємств дуже рідко розкривається інформація стосовно облікової політики попри те, що таке розкриття інформації вимагається НП(С)БО.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність [Електронний ресурс]: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>. – Назва з екрана.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>. – Назва з екрана.
3. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.

4. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ: ГЛОБАЛЬНІ ВИКЛИКИ ТА ЛОКАЛЬНІ РІШЕННЯ

***С. А. Кузнецова, д. е. н., професор
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля***

Серед глобальних викликів сучасного світу слід відзначити такі: соціальні мережі, бренди, віртуалізація, майбутнє роздрібних продаж, корпоративна соціальна відповідальність, війна за таланти, глобальна комп'ютеризація, демографічні зміни, значні витрати на інформацію в занепадаючих економіках, зростання безробіття, нові течії в нестабільній економіці, значні обсяги інформації, глобальні мережеві поставки, глобальне розбалансування, посилення тиску на ринки, зростання стратегій для нестабільних ринків.

Еволюція економічних відносин характеризується зміною інформаційних пріоритетів суб'єктів таких відносин. Залежно від існуючих умов функціонування, статусу та конкретних потреб користувачів віддається перевага певним видам інформації. При цьому спосіб надання облікової інформації константний – у вигляді бухгалтерської звітності.

Інформатизація сучасної економіки та суспільства в цілому потребує перегляду традиційних підходів до управління корпоративною культурою підприємства. Як справедливо зазначала М. Тетчер: «в 1990 році ми не могли передбачити, наскільки великим буде вплив інформаційної революції на бізнес, спосіб життя і навіть на хід військових дій».

Проведений аналіз спеціальної літератури засвідчує про недостатність досліджень за цим спрямуванням сучасної науки і практики.

В свою чергу його якість визначається рівнем зменшення інформаційної асиметрії, невизначеності у її одержувача. Як справедливо довів в своїй праці Акерлоф Дж. [1] якість та невизначеність є взаємопов'язаними. Таким чином метою управлінського обліку є зменшення інформаційної ентропії (невизна-

ченості або непередбачуваності інформації). Зменшення рівня невизначеності у користувача інформації визначає рівень інформаційної насиченості повідомлення.

Проведений критичний аналіз наукових та практичних джерел [2–5] щодо адекватності сучасних концепцій формування управлінської звітності інформаційним вимогам системи управління свідчить про наявність суттєвої проблеми створення та практичного застосування звітності користувачами, яка потребує негайного вирішення. Таким чином існуючи глобальні виклики сучасності вимагають уточнення та удосконалення теоретико-методологічних засад підготовки управлінської звітності для їх адаптації до сучасних потреб системи управління в контексті забезпечення користувачів якісною інформацією шляхом синергії такої звітності та створення інтегрованої управлінської звітності.

Синергію управлінської звітності є підвищення ефективності такої звітності в контексті комплексного інформаційного забезпечення її користувачів у результаті з'єднання, інтеграції окремих її складових – звітів у єдиний комплекс.

В основу забезпечення синергії інтегрованої управлінської звітності слід покласти застосування синергічного підходу, який дозволяє знайти ефективні шляхи управління нестабільним системою (зокрема, й комплексом управлінських звітів). Цей підхід зорієнтований на пізнанні закономірностей самоорганізації складних об'єктів в умовах хаотичного спонтанного структурування. Загальні теоретичні засади щодо синергетичного розвитку бухгалтерського обліку в хаотично структурованій економіці було обґрунтовано раніше [5].

В аспекті розвитку бухгалтерського обліку для потреб управління підприємством синергізм обумовлює зростання ефективності інформатизації системи управління та суспільства в цілому. При цьому треба виходити з інформаційних потреб користувачів такої інформації та враховувати особливості розвитку суспільства.

За умов використання синергічного підходу, бухгалтерський облік повинен розглядатися як відкритий комплекс, який визначається зовнішнім та внутрішнім середовищем системи управління суб'єкта господарювання, в межах якого він існує, що забезпечить його: самоорганізацію; зв'язок із зовнішнім світом; нелінійність – можливість змінюватися. Таким чином, базування

на синергічному підході забезпечує запуск механізмів самоорганізації та самодобудови щодо підготовки інтегрованої управлінської звітності, які передбачають видалення всього зайвого, надлишкового в цій системі, упорядкування процесів та зв'язків між її елементами й залишення лише найсильніших (або найефективніших, оптимальних) у результаті чого і здійснюється вихід на відносно стійкі та прості структури таких звітів.

Досягнення синергії управлінської звітності можливо забезпечити використанням єдиної концептуальної основи узагальнення облікової інформації в усіх без виключення формах звітності підприємств.

В сучасних умовах існування підприємств користувачі потребують якісної облікової інформації про їх діяльність. В цьому контексті доречно при підготовці бухгалтерської управлінської звітності визначати відповідні параметричні засади, виходячи із існуючих завдань, для вирішення яких надається звітність. Такі параметричні засади повинні поширюватися на всі без виключення бухгалтерські звіти всіх суб'єктів господарювання незалежно від їх форми власності. При створенні параметричних засад підготовки бухгалтерської управлінської звітності думку Миддлтона Д. про існування двох положень, які дозволяють вірно складати звіти: загальні поняття та бухгалтерські методи.

Спираючись на визначені глобальні виклики сучасного світу загальна матриця складових розвитку бухгалтерського обліку в управлінні економічними суб'єктами може включати 9 елементів, а саме: потреба в оцінці майбутніх витрат при прийнятті управлінських рішень (прогнозний напрям); інформаційне забезпечення бухгалтерським обліком трансфертного ціноутворення (відповідь на виклики щодо глобальних мережевих поставок, нестабільності на ринках); потреба в управлінні вартістю економічного суб'єкту (як напрям зниження рівня інформаційної ентропії та впливу загальної економічної нестабільності); збалансована система показників (як інформаційна підтримка стратегічного рівня управління компаніями); інформаційне забезпечення управління корпоративною культурою (управління дієвим інструментом стабільності та розвитку); інформаційна підтримка прийняття екологічних рішень (як напрям управління тиском зовнішнього середовища); інформація соціального спрямування (як відповідь на виклик суспільства щодо посилення корпоративної соціальної відповідальності); інформаційна підтримка

управління ризиками (як напрям зниження рівня непередбачуваності, зокрема через прогнозування); якість облікової інформації та бухгалтерського обліку (виступає як ґрунтвна основна довіри до звітності в цілому).

Список використаних джерел

1. Акерлоф Д. Рынок «Лимонов»: неопределенность качества и рыночный механизм / Д. Акерлоф // THESIS. – 1994. – № 5. – С. 91–104.
2. Мидлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Д. Мидлтон; [пер. с англ. под ред. И. И. Елисейевой]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 408 с.
3. Кузнецова С. А. Синергетичний розвиток бухгалтерського обліку для становлення «економіки знань» в Україні: [монографія] / С. А. Кузнецова. – Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2010. – 148 с.
4. Посібник з бухгалтерського обліку / Делеґація Європейської комісії в Україні, Молдові і Беларусі. – МПП «Селко». – К., 2004. – 554 с.
5. Kuznetsova S. The transformation of accounting systems in the chaotic economy structuring: The synergetic approach / Kuznetsova S. // Risk and Decision Analysis. Special Issue: Volume 2: Behavioral Finance. – IOS Print, USA, New York, – 2011. – Number 3. – P. 151–160.

ЗНАЧЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У ПІДВИЩЕННІ ЯКОСТІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

М. О. Любимов, к. е. н., доцент;

С. І. Мельник, к. е. н., професор

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Важливим атрибутом сьогодення є економічна інтеграція, подальша інтернаціоналізація економічних відносин у рамках міжнародної економічної спільноти. Слід зазначити, що поглиблення цих процесів тісно пов'язане з глобалізацією економічного простору та інформаційних технологій, фінансових ринків, концентрацією та централізацією капіталу, розвитком всесвітнього ринку інвестицій, необхідністю створення сприятливого

інвестиційного клімату, формуванням відкритої економіки, стратегічним призначенням якої є сприяння диверсифікації, підвищенню ефективності і конкурентоспроможності.

За цих умов у світовій обліковій практиці особливої актуальності набуває проблема уніфікації інформаційних і облікових систем, порядку надання високоякісної, прозорої, зрозумілої, зіставної фінансової інформації про діяльність суб'єктів господарювання у всьому світі. Запорукою успішних партнерських відносин на міжнародному рівні є те, щоб мову бізнесу, якою є бухгалтерський облік, розуміли бізнесмени різних країн.

Одним із напрямів реалізації даної проблеми є впровадження в облікову практику країн світу Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності, які являються всесвітнім еталоном прозорості та міжнародної співставності фінансової звітності.

Проте мало хто веде мову про значення застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності для підвищення якості інформаційного забезпечення управління підприємством, оскільки відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності, яка була видана РМСБО у вересні 2010 р. і замінила Концептуальну основу складання та подання фінансових звітів, метою фінансової звітності є надати фінансову інформацію про суб'єкт господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання. Такі рішення охоплюють придбання, продаж або утримування інструментів власного капіталу та боргових інструментів, а також надання або погашення позик та інших форм кредитів.

Концептуальна основа містить виклад концепцій, на яких ґрунтується складання і подання фінансових звітів. При цьому зазначається, що інформація призначена «зовнішнім користувачам».

Метою нашого дослідження є визначення позитивних наслідків застосування МСФЗ у вітчизняній обліковій практиці з метою більш ефективного використання облікової інформації в процесі обґрунтування не лише стратегічних а й тактичних

управлінських рішень, враховуючи законодавче закріплення застосування МСБО та МСФЗ в Україні.

Перш за все, слід зазначити, що основною принциповою відмінністю МСФЗ від вітчизняних П(С)БО та НП(С)БО є оцінка, а точніше – превалювання справедливої вартості над собівартістю.

МСФЗ орієнтовані на відображення об'єктивної інформації про поточний фінансовий стан та результати діяльності підприємства, оскільки передбачається оцінка активів, капіталу, зобов'язань, витрат, доходів і фінансових результатів за справедливою (ринковою) вартістю.

Таким чином, можна стверджувати, що на сьогодні МСФЗ є ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості облікової інформації, яка відображає діяльність суб'єктів господарювання, створює надійну і достовірну інформаційну базу для оцінки діяльності підприємства. Отже, використання МСБО та МСФЗ надає значні переваги підприємству перед конкурентами.

Крім того, вважаємо, що використання багатоальтернативності МСБО та МСФЗ, відсутність затверджених форм звітності дозволить поступово змінити мислення вітчизняних обліковців і перевести його поступово з репродуктивного рівня (простого виконання директивних положень і інструкцій) на креативний рівень (розвиток у бухгалтерів «професійного судження», що є одним з основоположних принципів МСФЗ). Наслідком цього стане і переосмислення ролі облікової політики в управлінні підприємством що має величезні перспективи для подальших досліджень.

Тож, можна стверджувати, що застосування МСБО та МСФЗ у вітчизняній обліковій практиці здатне значно підвищити якість інформаційного забезпечення управління підприємством.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою – 2011 рік) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.
2. Облік за міжнародними стандартами: навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу / С. І. Мельник, М. О. Любимов. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 221 с.

ВПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

В. Ф. Максимова, д. е. н., професор;

Р. О. Пеліпадченко, аспірант

Одеський національний економічний університет

Відповідно до Програми реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягає у прискоренні процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку [6]. Особливої актуальності та змісту це питання набирає сьогодні, коли перед нашою державою постає нове завдання – адаптація законодавства України до законодавства Європейського Союзу. Крім цього, кризові явища, які притаманні сучасній економічній ситуації в країні, в черговий раз наголосили на необхідності ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, керуючись стандартами найвищої якості. Тому саме зараз ключовим напрямком реформування обліку та звітності є перехід на національні стандарти, які відповідатимуть міжнародним стандартам.

Метою дослідження є узагальнення досвіду запровадження національних стандартів обліку в бюджетній сфері на основі міжнародних стандартів та їх впливу на діяльність бюджетних установ.

Більшість науковців та фахівців-практиків у сфері обліку в бюджетних установах погоджуються з думкою про те, що сформована в Україні облікова система в державному секторі потребує вдосконалення, модернізації, переходу на єдині уніфіковані методологічні засади. Питаннями стандартизації та запровадження міжнародних стандартів у вітчизняну облікову систему та державний сектор, зокрема, займалися такі вчені-економісти та інші дослідники цього питання, як: Джога Р. Т., Ловінська Л. Г., Метелиця В. М., Свірко С. В., Сушко Н. І., Фаріон А. І., Чечуліна О. О. та інші [3, 4, 9].

Завданням Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки є удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого

організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку [8]. Чинною редакцією зазначеної стратегії передбачена розробка в термін до 2012 року та запровадження з 2015 року національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Відповідальним за виконання поставленого завдання призначені казначейство та головні розпорядники бюджетних коштів.

В 2007 році між Міністерством фінансів України та Міжнародною федерацією бухгалтерів підписаний Меморандум взаєморозуміння, відповідно до якого Міністерство фінансів України отримало дозвіл на переклад, публікацію та розповсюдження міжнародних стандартів для бухгалтерського обліку [5].

Відповідно статті 56 Бюджетного кодексу України, було визначено, що бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [1].

Протягом 2009–2012 років Міністерство фінансів України затвердило дев'ятнадцять Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС):

Спочатку НП(С)БОДС повинні були набрати чинності з 01.01.2013, але згодом Міністерство фінансів України згідно частини 2 статті 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], у відповідності з якою цьому органу виконавчої влади надано повноваження щодо регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, відклало без додаткових пояснень термін дії НП(С)БОДС на 01.01.2015.

Після розгляду стану розробки та запровадження НП(С)БОДС на основі міжнародних стандартів доцільним є розгляд питань, пов'язаних з перспективами подальшого запровадження національних стандартів гармонізованих з міжнародними.

Підсумовуючи, зазначимо, що процес переходу в Україні до заснованих на міжнародних стандартах НП(С)БОДС має певні недоліки.

Тексти перекладених на українську мову МСБОДС в окремих моментах вже застаріли та суперечать сучасним основам міжнародних стандартів. Міністерство фінансів України не встигає за стрімкими змінами міжнародних стандартів.

Темпи імплементації міжнародних та впровадження національних стандартів є дуже повільними, а всі кроки в цьому напрямку з боку державних органів виглядають декларативними та дискредитують МСБОДС в очах українського суспільства.

З урахуванням різноманіття методів ведення бухгалтерського обліку й підготовки звітності, які використовуються бюджетними установами в різних країнах світу, одержання відкритої, надійної й порівнянної інформації представляється не легким завданням, але досяжним. Всебічне розуміння труднощів, пов'язаних з переходом на нові принципи обліку й звітності, навички в сфері застосування міжнародного законодавства, досконале знання всіх тонкощів МСБОДС і можливість запропонувати програми навчання – усе це дозволить стверджувати про можливість переходу на нові стандарти ведення обліку та складання фінансової звітності й досягнення успіхів при здійсненні цього переходу.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. – Назва з екрана.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – Назва з екрана.
3. Ковтуненко К. В. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів / К. В. Ковтуненко // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 2 (12). – С. 79–82.
4. Метелиця В. М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України [Електронний ресурс] / В. М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 4. – Режим доступу: <http://www.magazine.faaf.org.ua/content/view/856/35/>. – Назва з екрана.
5. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/>. – Назва з екрана.
6. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 № 1706 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>. – Назва з екрана.

7. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора [Электронный ресурс]: сборник. Издание 2010 года. Официальный перевод. 2012. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/>. – Название с экрана.
8. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-п>. – Назва з екрана.
9. Фаріон А. Основні існуючі протиріччя поняття щодо суб'єктного складу державного сектора України в контексті модернізації системи бухгалтерського обліку / А. Фаріон // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 6 (39). – С. 103–112.

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ

М. М. Орищенко, к. е. н., доцент
Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Проведення розрахунків в іноземній валюті підприємствами України, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, досить часто призводить до певних проблем щодо відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті. Ці проблеми, по-перше, викликані коливанням валютних курсів; по-друге, невідповідністю вимог податкового законодавства та П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Питання організації обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті досліджували такі вітчизняні науковці, як С. Голов, Ф. Бутинець, І. Жиглей, Л. Жидеєва, Ю. Кузьмінський, Є. Мних, О. Михасик, В. Сопко та інші. Враховуючи думки вчених-попередників, на нашу думку деякі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті потребують подальших наукових досліджень.

При направленні працівника в закордонне відрядження для забезпечення його поточних витрат на проїзд, проживання тощо та/або виконання господарських доручень підприємство може видавати аванс на відрядження та/або відшкодовувати працівнику понесені витрати після повернення з відрядження.

Зазначимо, що видавати аванс на відрядження працівникам підприємств недержавного сектору не обов'язково (крім підприємств, що повністю або частково утримуються за рахунок дер-

жавного бюджету), про що Міндоходів повідомляє у листі від 03.07.2013 р. № 6091/6/99-99-22-02-04-15/169, базуючись на наступних нормах:

- авансування працівників передбачено Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Мінфіну від 13.03.98 р. № 59 [4], яка є обов'язковою тільки для органів державної влади, підприємств, що утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів. Інші підприємства та організації даний документ можуть використовувати як допоміжний (довідковий);

- ст. 121 КЗпП передбачено лише обов'язок підприємства відшкодувати понесені працівником у відрядженні витрати, а не видавати аванс на відрядження.

Відповідно до підпункту 140.1.7 Податкового кодексу: «До складу витрат на відрядження відносяться також витрати, 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 01 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 01 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження» [2].

Витрати, здійснені (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з придбанням у звітному податковому періоді товарів, робіт, послуг, у встановленому порядку включаються до витрат такого звітного податкового періоду шляхом перерахування в національну валюту тієї частини їх вартості, що не була раніше оплачена, за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату здійснення операції з такого придбання, а в частині раніше проведеної оплати – за курсом, що діяв на дату здійснення оплати (пп. 153.1.2 ПКУ).

Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Вимоги до бухгалтерського обліку розрахунків в іноземній валюті викладено у П(С)БО 21 «Вплив

змін валютних курсів» [3]. Оскільки коливання валютних курсів спричиняє виникнення курсових різниць, тому зазначеним нормативним документом регламентовано порядок їх обчислення.

У П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» зазначено, що суми авансів (попередньої оплати) надані чи отримані відносяться до немонетарних статей, а тому курсові різниці не визнаються. Разом з тим, це суперечить МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів», згідно з яким всі розрахункові операції належать до монетарних [1] і за міжнародною практикою курсові різниці за авансовими платежами визначають.

Відповідно до Закону України «Про Національний банк України» (стаття 36), саме НБУ встановлює офіційний курс гривні до іноземних валют та оприлюднює його. МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» дозволяє також застосовувати курс, який наближається до фактичного валютного курсу на дату здійснення операції. Наприклад, для всіх операцій, які були здійснені в іноземній валюті протягом тижня або місяця, може бути застосований середній валютний курс даної валюти. У вітчизняному П(С)БО такого положення не передбачено.

На нашу думку, такий підхід не надає більш повної та достовірної інформації про фінансовий результат за операціями щодо розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті, оскільки призводить до перекладання ризиків, спричинених коливанням валютного курсу, з боку підприємства на рахунок підзвітної особи і навпаки.

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань для облікового відображення розрахунків з підзвітними особами передбачено рахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами», до якого відкриваються відповідні субрахунки четвертого та п'ятого порядків за видами валют та прізвищами підзвітних осіб. Для спрощення розрахунків та правильності обчислення курсових різниць, на нашу думку, на підприємствах – суб'єктах ЗЕД доцільно застосовувати відомості аналітичного обліку, які будуть формуватись у двох видах валют (національній та іноземній) на підставі прибуткових та видаткових касових ордерів, банківських виписок та Звітів про використання коштів, наданих на відрядження та у підзвіт.

Такий підхід дозволить здійснювати оперативний контроль за строками погашення заборгованості як в національній, так і в

іноземній валюті, визначати курсові різниці за різними видами валюти.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92433/МСБО_21.pdf. – Назва з екрана.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. – Назва з екрана.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>. – Назва з екрана.
4. Про службові відрядження в межах України та закордон [Електронний ресурс]: Інструкція затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59/410. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/law s/show/z0218-98>. – Назва з екрана.
5. Михасик О. Д. Особливості відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті / О. Д. Михасик // Облік і фінанси. – 2014. – № 1 (63). – С. 26–29.

ДО ПИТАННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: СПОСОБИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ РЕГІОНУ

Н. А. Остап'юк, д. е. н., доцент;

О. Л. Біляченко, к. е. н.

*Черкаський інститут банківської справи Університету банківської
справи Національного банку України*

Обліково-аналітичне забезпечення є гарантом ефективності функціонування будь-якої структури: від індивідуального підприємця до бюджету держави. На макрорівні воно дозволяє оцінювати, аналізувати і контролювати різні показники, що чинять істотний вплив на економіку окремого регіону і країни в цілому.

Функціонування систем управління підприємствами регіону ґрунтується більшою мірою на інформації, якою володіє управлінський персонал і яка формується всередині підприємства.

Комплексність формування такої інформації передбачає розумне поєднання показників та їх аналітичної інтерпретації в області планування, бухгалтерського обліку, звітності, аналізу, контролю з метою забезпечення необхідними даними, що реалізуються в системі управління поточними і стратегічними функціями і завданнями.

Проблеми формування обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в цілому вирішуються шляхом його розвитку для кожної конкретної галузі управління. Особливою областю управлінських завдань є таке поєднання розвитку всіх напрямків діяльності підприємства, яке забезпечує сталий розвиток його як цілісної бізнес-одиниці, а в результаті і підвищення ефективності розвитку регіону, в якому працює суб'єкт господарювання. В умовах реформування інституційної перебудови організацій, розвитку корпоративного ринку і формування підприємницьких мереж, проблема сталого розвитку повинна враховувати не тільки організаційну структуру конкретного підприємства, але і форми його взаємодії з партнерами. Враховуючи, що масштабність суб'єкта господарювання, як окремої одиниці, та регіону, як сукупності таких бізнес-одиниць, може відрізнятися один від одного, то зміст обліково-аналітичного забезпечення підвищення ефективності розвитку окремого регіону буде відрізнятися системами показників, профільністю і рівнями інформації, системою норм і нормативів у плануванні, використанням міжнародних стандартів обліку, змістом методичного інструментарію аналізу, процедурами контролю тощо.

У зв'язку з цим найбільшу актуальність набувають проблеми наукового обґрунтування теорії і методики обліково-аналітичного забезпечення державної та регіональної підтримки діяльності суб'єктів господарювання через важелі та механізми впливу на них.

Дослідження умов державної підтримки розвитку регіонів має проводитись на основі обліково-аналітичних даних суб'єктів господарювання як базових елементів економічної системи регіону.

В результаті аналізу чинників, що визначають необхідність державного регулювання секторів економіки, можна виділити такі:

- нестійкість ринкової економіки, недоліки якої негативно впливають на всю соціальну систему;

– кризові явища, що ринкова економіка без регулювання не в змозі подолати;

– функціонування державного сектора економіки і громадських некомерційних організацій, не гармоніюють з ринком.

Обліково-аналітичне забезпечення державного регулювання секторів економіки та його державної підтримки повинно враховувати та оцінювати процеси глобалізації економіки, загострення конкуренції, особливості соціально-економічного та політичного середовища, пропорції кредитного, фінансового, податкового, цінового впливу, вимоги ринку та правила міжнародних організацій. У зв'язку з цим основними задачами, що постають перед державою в контексті забезпечення підвищення соціально-економічної ефективності в стратегії розвитку регіону є:

1. Формування системи інформаційного забезпечення підтримки та регулювання секторів економіки, що надасть оперативні дані про поточні процеси, які відбуваються в різних регіонах країни.

2. Аналітичне обґрунтування нормативно-правової бази державного регулювання з урахуванням міжнародних норм, особливостей розвитку кожного регіону та політичним підґрунтям економічних процесів.

3. Обліково-аналітичне забезпечення адміністративного компонента, в тому числі забезпечення належного інтелектуального рівня апарату управління на місцях.

4. Облікове-аналітичне забезпечення наукових досліджень ринкових процесів, впровадження моделей ефективного управління в умовах трансформаційної економіки.

5. Обмеження державного втручання в діяльність суб'єктів господарювання, що діють в межах чинного законодавства, а також усунення невинновданого втручання держави або його органів у зовнішньоекономічну діяльність та заподіяння збитків суб'єктам господарювання.

6. Підготовка створення на регіональному рівні ефективних економічних зон шляхом обґрунтованого аналізу рівня розвитку та економічного потенціалу регіону.

Отже, система обліково-аналітичного забезпечення державної підтримки суб'єктів господарювання регіону повинна бути гнучкою, задовольняти поточні і довгострокові потреби.

В сучасних умовах господарювання незаперечним є те, що бухгалтерський облік, як упорядкована система збору, реєстра-

ції та узагальнення інформації про активи, капітал та зобов'язання підприємств та організацій, є основним і базовим елементом забезпечення системи управління будь-яким суб'єктом господарювання.

Для підвищення соціально-економічної ефективності розвитку регіону першочерговим завданням є забезпечення релевантності сформованої в обліково-аналітичній системі інформації, що дозволить, в свою чергу, підвищити ефективність управління суб'єктами господарювання. При цьому необхідною є розробка струнких та обґрунтованих методик відображення нових об'єктів бухгалтерського обліку, які дозволяють відобразити всі аспекти господарської діяльності. Крім того, таке поглиблення інформаційної облікової системи забезпечує створення комплексної системи обґрунтування управлінських рішень на різних рівнях узагальнення.

ПРОБЛЕМИ КЛАСИФІКАЦІЇ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ТА ЇЇ ПРАКТИЧНОЇ СПРЯМОВАНOSTІ

Т. В. Радевич, асистент;

Ю. О. Ночовна, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Класифікація капітальних інвестицій є основою організації бухгалтерського обліку та достовірного відображення інформації про них у звітності підприємства, а виділення класифікаційних ознак має на меті забезпечення користувачів чітко структурованою та релевантною інформацією, здатною впливати на управлінські рішення і приносити реальні позитивні результати в бізнесі. Проте в чинних нормативних документах, навчальній і науковій літературі знайти єдину системну класифікацію капітальних інвестицій досить складно. Найчастіше зустрічаються різноманітні класифікації інвестицій загалом або характеристика окремих класифікаційних ознак капітальних інвестицій.

Так, проблеми класифікації інвестицій загалом докладно досліджувалися багатьма вітчизняними науковцями, в тому числі І. О. Бланком, А. А. Пересадою, Л. І. Швабом, Я. Д. Крупкою, М. І. Бондарем та ін. Однак лише окремі з них знайшли місце капітальних інвестицій у загальній класифікації інвестицій підприємства, не досліджуючи їх видів ґрунтовно.

При цьому більшість науковців формують надзвичайно розгалужену класифікацію інвестицій. Загальна кількість класифікаційних ознак яких інколи досягає п'ятнадцяти, що не є виправданим та не може бути оцінено однозначно. До того ж у більшості випадків інвестиції вивчаються лише з окремих позицій, а кожна із досліджуваних ознак розглядається відокремлено від інших. Як наслідок, загальна класифікація інвестицій виявляється надто затеоретизованою та громіздкою, їй не вистачає системності і практичної спрямованості.

Водночас, незважаючи на усе розмаїття ознак класифікації інвестицій більшість з них, на нашу думку, не може бути пристосована до капітальних інвестицій. Адже вони є лише однією з форм інвестицій, які спочатку формуються у вигляді вкладень, здійснених заради певної мети, а потім матеріалізуються у різні види матеріальних і нематеріальних необоротних активів.

На жаль, а ні П(С)БО 7 «Основні засоби», а ні Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, а ні Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій не містять жодного конкретного групування капітальних інвестицій. І лише зі змісту наведених визначень та у контексті характеристики рахунку 15 «Капітальні інвестиції» можна виокремити об'єкти, у які можуть здійснюватися капітальні інвестиції, та узагальнити основні форми їх відтворення. Проте цього виявляється недостатньо.

З нашої точки зору, подальші наукові дослідження повинні проводитися у напрямку розробки загальної системної класифікації капітальних інвестицій та посилення її практичної спрямованості на задоволення інформаційних потреб конкретних внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Дослідивши різні методичні підходи чинних нормативних документів та наших попередників автори дійшли висновку, що найбільш значущими класифікаційними ознаками, які мають бути покладені в основу організації синтетичного та аналітичного обліку капітальних інвестицій, є їх класифікація за об'єктами вкладення, функціональним призначенням, формами відтворення, ступенем завершеності та джерелами формування.

Так, за об'єктами вкладення доцільно виділити капітальні інвестиції в основні засоби, в інші необоротні матеріальні акти-

ви, в нематеріальні активи та в довгострокові біологічні активи. Цей підхід частково покладений в основу виділення субрахунків до рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Водночас, вважаємо за доцільне розширення сфери здійснення капітальних інвестицій з урахуванням функціонального призначення створюваних об'єктів і виділення капітальних інвестицій адміністративного, виробничого, загальновиробничого, збутового, соціального та екологічного спрямування.

За формами відтворення капітальні інвестиції необхідно чітко поділити на:

- капітальні інвестиції у будівництво необоротних активів (вкладення у будівництво необоротних активів господарським, підрядним або змішаним способом);

- капітальні інвестиції у придбання необоротних активів (вкладення у придбання необоротних активів та доведення їх до придатного для використання стану);

- капітальні інвестиції у виготовлення необоротних активів (вкладення у виробництво, створення або вирощування необоротних активів власними силами підприємства);

- капітальні інвестиції у поліпшення необоротних активів (вкладення у модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання або реконструкцію необоротних активів, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта).

За джерелами фінансування капітальні інвестиції мають бути розмежовані на власні, тобто здійснені за рахунок власних коштів підприємства, та залучені, здійснені за рахунок держави або інших кредиторів. Цей висновок підтверджується й Інструкцією щодо заповнення статистичної звітності № 2-інв «Капітальні інвестиції», згідно з якою передбачається відокремлене відображення капітальних інвестицій, здійснених за рахунок коштів державного бюджету, за рахунок власних коштів підприємства, за рахунок амортизаційних відрахувань, за рахунок кредитів банків та за рахунок інших джерел фінансування.

До того ж останні зміни в балансі, внесені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, призвели до уточнення назви статті «Незавершені капітальні інвестиції». З огляду на це, вважаємо за необхідне ввести додаткову класифікаційну ознаку і за ступенем завершеності виділити

незавершені капітальні інвестиції (інвестиції, вкладені у будівництво, придбання, виготовлення або поліпшення необоротних активів до моменту введення їх в експлуатацію) та завершені капітальні інвестиції (вкладення, що матеріалізуються у первісну вартість введених в експлуатацію об'єктів необоротних активів). Подібне групування передбачене й Інструкцією щодо заповнення статистичної звітності № 2-інв «Капітальні інвестиції», в якій виділяються освоєні та неосвоєні капітальні інвестиції.

Уявляється, що запропонований авторами підхід до класифікації капітальних інвестицій дасть змогу якісно задовольнити інформаційні потреби різних категорій користувачів та сприяти ефективному управлінню інвестиційною діяльністю підприємства.

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

Ю. О. Романченко, к. е. н., доцент;

Т. Г. Сліпченко, студент

Полтавська державна аграрна академія

Основним джерелом прибутковості і добробуту підприємства в сучасних умовах розвитку ринкової економіки є покупки та замовники. Але ризик несплати або несвоєчасної оплати рахунків збільшується і це веде до виникнення дебіторської заборгованості. Нажаль, в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства ця заборгованість неминуха і має перебувати у рамках допустимих значень. Саме тому аудитору необхідно приділити особливу увагу розрахункам з покупцями.

Перед початком аудиторського дослідження розрахунків з покупцями та замовниками аудитор повинен визначитися з джерелами інформації (первинні документи; облікові регістри; акти та довідки попередньої перевірки, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю; головна книга; фінансова звітність підприємства), методичними прийомami (документальні, розрахунково-аналітичні), які він буде використовувати в процесі аудиту.

Запорукою якісного аудиту дебіторської заборгованості, втім як і інших аспектів аудиторської перевірки, є правильно проведене його попереднє планування, вибір адекватної стратегії та складання детального плану даного сектору аудиту.

Заплановане аудиторське дослідження розрахунків з покупцями та замовниками за вказаними інформаційними джерелами має передбачати перевірку на предмет:

- перевірки дотримання порядку документального відображення виникнення дебіторської заборгованості;

- підтвердження наявності внутрішнього контролю за відсутністю викривлення даних при відображенні показників на рахунках бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- перевірка наявності інвентаризації розрахунків відповідно до облікової політики підприємства та вимог законодавства;

- перевірка наявності простроченої дебіторської заборгованості (в межах терміну позовної давності) та стан нарахування можливих санкцій за несвоєчасне погашення такої заборгованості;

- перевірка своєчасності списання безнадійної дебіторської заборгованості;

- достовірності дебіторської заборгованості за наявними на підприємстві документами, результати зустрічних звірок з питань підтвердження заборгованості;

- відповідності сплаченої вартості за товари, роботи та послуги умовам укладених договорів тощо.

Перевірку розрахункових операцій досліджуваного підприємства рекомендовано проводити у певній послідовності:

1. Організація підготовчої роботи аудитора та оцінювання стану обліку та внутрішнього контролю.

2. Перевірка стану розрахункової дисципліни підприємства, виконання угод.

3. Перевірка відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку показникам фінансової звітності.

4. Підготовка аудиторського висновку та ознайомлення з ним керівництва клієнта, передача документації, яка передбачена договором.

При збиранні загальних відомостей щодо обліку дебіторської заборгованості аудиторі потрібно визначити мінімальний перелік інформації, яка може бути надана клієнтом або отримана самим аудитором у ході опитування, спостереження, документальної перевірки при підготовці аудиту. О. Петрик [3] пропонує наступний перелік інформації, що належить до отримання при перевірці дебіторської заборгованості: перелік видів або категорій продукції, що реалізується в кредит; кількість та

адреси центрів (пунктів) по відвантаженню товарів; характеристика клієнтів; список основних покупців; обсяг реалізації та виставлених рахунків; торгівельна та фінансова політика підприємства; загальна схема системи виставлення рахунків. Запропонований перелік не є уніфікованим.

Після підписання договору на проведення аудиту важливим моментом є оцінка надійності системи внутрішнього контролю. Цього вимагають Міжнародні стандарти аудиту. Стан внутрішнього контролю слід врахувати при складанні плану і програми аудиту. Правильність визначення кількості, виду та обсягу аудиторських процедур залежить від правильної оцінки системи внутрішнього контролю [1].

Реальність балансу може бути забезпечена тільки в результаті ретельної перевірки (інвентаризації) всіх його статей. Тому аудитору доцільно починати перевірку стану розрахунків з аналізу матеріалів інвентаризації розрахунків. В акті результатів інвентаризації розрахунків слід вказати назви інвентаризованих рахунків, записати суми неузгодженої і простроченої дебіторської заборгованості та безнадійних боргів, прикласти довідку із зазначенням суми заборгованості, за що числиться, з якого часу і на підставі яких документів. Так, аналіз матеріалів інвентаризації розрахунків дає можливість аудитору зосередити увагу на більш ретельній перевірці розрахунків, за якими встановлено різні розходження.

Аудит розрахункових операцій слід починати з аналізу правильності оплати за відвантажені матеріальні цінності, а також повноти списання відвантажених цінностей. Так, слід встановити, чи правильно відображені за статтями балансу відповідні залишки заборгованості. Для цього порівнюють залишки за кожним видом розрахунків на одну і ту ж дату за даними аналітичного обліку з залишками по синтетичному рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», Головною книгою і балансом. При наявності розбіжностей необхідно перевірити реальність і документальну обґрунтованість заборгованості по кожному покупцю або замовнику.

Кожна сума дебіторської заборгованості на окремих рахунках розглядається з погляду виникнення боргу, причини і давності створення заборгованості, реальності її одержання. Під час аудиту дебіторської заборгованості розрізняють такі її категорії: поточну (або нормальну); неоплачену в строк; заборгованість з терміном давності, що минув; спірну; безнадійну.

Під час перевірки розрахунків з покупцями встановлюють, чи укладені договори поставки продукції, чи правильно вираховуються суми, належні підприємству за прийняту покупцем продукцію. Перевіряють повноту і своєчасність розрахунків покупців за прийняту ними продукцію. З цією метою проводять інвентаризацію розрахунків, висилають копії картки аналітичного обліку розрахунків при розрахунках з іногородніми покупцями. Підприємство-дебітор повертає картку протягом 10 днів з дня отримання. З покупцями з цього ж міста складається акт звірки.

Таким чином, основною метою проведення аудиту розрахунків з покупцями і замовниками є встановлення правильності ведення цих розрахунків за отримані товарно-матеріальні цінності, прийняті виконані роботи й надані послуги. Аудиторська перевірка складається з окремих послідовних етапів, а отримана в ході перевірки інформація повинна бути задокументована у вигляді робочих документів.

Список використаних джерел

1. Гуцаленко Л. В. Контроль дебіторської заборгованості: організація і методика здійснення [Електронний ресурс] / Л. В. Гуцаленко, І. С. Слободянюк // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – Вип. 8 (29). – Ч. 2. – 2011. – Режим доступу: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2011_8_2/35.pdf. – Назва з екрана.
2. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту [Текст] / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 567 с.
3. Петрик О. Аудит дебіторської заборгованості відповідно до національних нормативів аудиту та П(С)БО [Текст] / О. Петрик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 10–19.

ФОРМУВАННЯ СХЕМИ ПРОЦЕСУ ДОКУМЕНТООБІГУ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВОЮ ПІДСИСТЕМОЮ ПІДПРИЄМСТВ І ОРГАНІЗАЦІЙ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ

І. В. Титаренко, асистент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Процес підготовки рішення починається з визначення управлінської мети, що може бути здійснено під впливом зовнішніх та

внутрішніх інформаційних потоків. Відповідно до побудованої нами моделі, відділ управління інформаційними потоками фінансової підсистеми починає комплексний аналіз факторів, що безпосередньо впливають на досягнення визначеної мети. Якісне оформлення фактів та управлінських рішень повинно мати певний вираз на паперових або електронних носіях.

Наступний етап у підготовці і прийнятті рішення полягає в залученні різноманітної інформації, що забезпечує дотримання чинного законодавства, директивних і нормативних документів, а також безпосереднє врахування управлінських відомостей фінансової підсистеми.

Етап всебічної підготовки інформації дає можливість накопичити позитивні і негативні відомості, які можуть бути використані в процесі прийняття і реалізації управлінського рішення у фінансовій підсистемі.

Надалі здійснюється розробка власного рішення, яке може мати декілька проектів та варіантів оцінки результатів від використання того чи іншого рішення, на основі якого приймається та схвалюється остаточний проект.

Проте на прийняття внутрішнього управлінського рішення безпосередньо має вплив зовнішня нормативно-правова база, яка має свої недоліки. Вітчизняні традиції, світовий досвід засвідчують необхідність державного регулювання питань управління документацією, важливість рішення раціонального скорочення обсягів документообігу в країні.

Актуальною є проблема формування державної політики у сфері методології управління документацією.

Особливості правої бази безпосередньо впливають на підвищення ефективності управління підприємствами споживчої кооперації. Проте використання законодавчо-правових норм повинно бути одночасно із зовнішніх та внутрішніх джерел. Характерна конкретизація їх для споживчої кооперації надана на рис. 1.

Документ завжди був об'єктом пильної уваги з боку держави. Без упорядкованої документації не можливе ефективне управління. Крім того, розвиток політичних, економічних, торговельних зв'язків України із зовнішнім світом сприяє тому, що вітчизняні підприємства, установи та організації постають перед необхідністю дотримуватися міжнародних стандартів у сфері обміну інформацією.

Щодо внутрішніх розпорядчих документів системи споживчої кооперації України, то вони спрямовані на використання у поточній діяльності, але ж зовнішні користувачі мають доступ до неї, а отже і вихід на внутрішню інформацію.

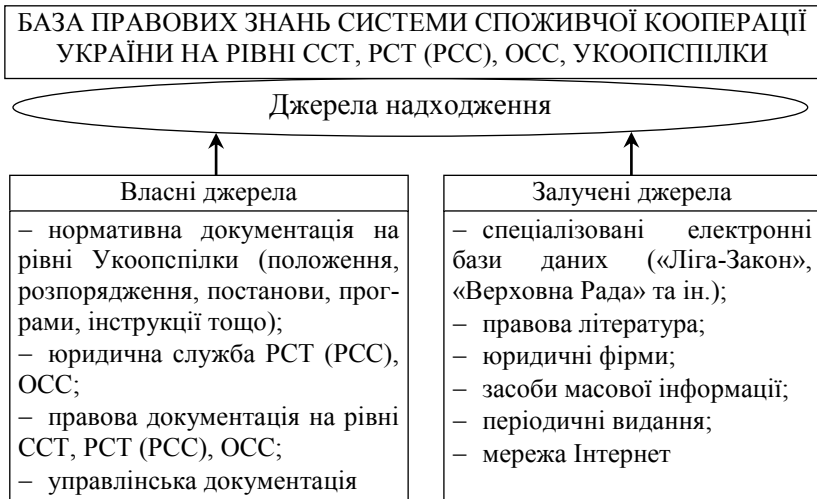


Рисунок 1 – Джерела наповнення бази правових знань системи споживчої кооперації України [авторська розробка]

На рис. 1 наведено приклади власних та зовнішніх документів, в складанні та в зміні яких вплив не здійснюється з боку підприємств у процесі власної діяльності, але у внутрішніх джерелах відзначаємо управлінські документи, з використанням яких підвищиться якість роботи апарату управління та працівників. Внутрішня управлінська документація забезпечить не тільки збереження інформації, але й забезпечить її цілісність для прийняття ефективних управлінських рішень.

За результатами попереднього анкетування, яке було проведене в системі споживчої кооперації, виявлено основні недоліки паперових носіїв документообігу управлінських документів та управлінської звітності, документів, які безпосередньо стосуються обробки інформації у фінансовій підсистемі. Проте, слід відзначити, що система споживчої кооперації розробляє та впроваджує бухгалтерські документи, але вони слугують тільки поточним фіксуванням інформації.

Удосконалення системи електронного документообігу дасть змогу:

- прискорити пошук необхідних документів та відповідної інформації в них;
- покращити процес відстеження руху документа на етапах його життєвого циклу;
- скоротити тривалість термінів підготовки й узгодження документів;
- знизити трудомісткість отримання зведених звітів і журналів для прийняття управлінських рішень.

Слід відзначити, що впровадження системи електронного документообігу на торговельних підприємствах системи споживчої кооперації дозволить:

- підвищити цілісність та достовірність інформації, завдяки встановленню відповідних повноважень в системі для кожного працівника;
- процес зберігання документів зробити більш зручним та ефективним, завдяки їх зберігання в єдиній базі даних;
- прискорити процес пошуку документа в системі за будь-якою його характеристикою;
- підвищити ефективність контролю за своєчасним виконанням запланованих завдань.

Список використаних джерел

1. Андриенко В. И. Стратегическое управление персоналом / В. И. Андриенко, Т. Ю. Беликова, К. Н. Маншилин, Р. В. Прокопенко, А. И. Пушкарь, В. П. Стасюк. – Донецк : ООО «Юго-Восток», 2002. – 196 с.
2. Пушкарь А. И. Модели управления развитием производственно-экономических систем : [монография] / А. И. Пушкарь. – Харьков : ХГЭУ, 1997. – 268 с.
3. Годин В. В. Информационное обеспечение управленческой деятельности : учебник / В. В. Годин, И. К. Корнеев. – М. : Мастерство ; Высшая школа, 2001. – 240 с.

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ФАКТИЧНИХ ПЕРЕВІРОК ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Т. В. Фоміна, доцент

Кіровоградський національний технічний університет

До фактичних перевірок належать ті з них, які проводяться представниками органів державної фіскальної служби (далі –

ДФС) за місцем «фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника».

Фактична перевірка може бути проведена, якщо суб'єкт підприємництва:

- здійснює розрахункові операції, тобто операції у готівковій та безготівковій формі із застосуванням РРО);
- проводить касові операції;
- провадить діяльність, що підлягає ліцензуванню та/або патентуванню або потребує отримання різного роду дозвільних документів (у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію);
- виробляє підакцизні товари та/або бере участь в їх обігу;
- є роботодавцем. У цьому випадку суб'єкт підприємництва перевіряється на предмет дотримання не лише трудового законодавства щодо своїх найманих працівників, але й податкового, оскільки роботодавець є податковим агентом, і ступінь його відповідальності набагато зростає.

Достатньо наявності одного із перелічених вище факторів, щоб до суб'єкт підприємництва підпав підфактичну перевірку.

Фактична перевірка може бути проведена за наявності хоча б однієї з наступних підстав:

- фактична перевірка може бути наслідком перевірки контрагента суб'єкта підприємництва (вид перевірки контрагента значення не має);
- органами ДФС отримано інформацію про можливі порушення, які вчинив суб'єкт підприємництва, від державних органів чи органів місцевого самоврядування;
- отримано письмове звернення покупця (споживача) (його досить лише для фактичних перевірок на предмет дотримання порядку ведення розрахункових операцій із застосуванням РРО, касових операцій, що оформляються касовими ордерами, патентування і ліцензування);
- виявлено неподання у встановлений законодавством строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок і книг обліку розрахункових операцій, або подання її з нульовими показниками;
- отримання органами ДФС інформації про порушення вимог законодавства щодо господарських операцій з виробництва, обліку і транспортування спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також їх цільового використання;

– у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства (наприклад, на підприємстві проведено фактичну перевірку, під час якої було виявлено порушення законодавства, за її результатами було складено акт; потім протягом 12 місяців (з дати складання акта) органи ДФС можуть здійснити повторну фактичну перевірку (одноразову) для того, аби переконатися, що суб'єкт підприємництва більше не допускає порушень);

– у разі отримання у встановленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Перед початком фактичної перевірки представники органів ДФС мають право провести контрольну закупівлю товарів.

Тривалість фактичної перевірки не має перевищувати 10 діб. В окремих випадках за рішенням керівника органу ДФС строк перевірки може бути збільшено, але не більш ніж на 5 діб.

Під час проведення фактичної перевірки представники органів ДФС можуть проводити хронометраж господарських операцій. Хронометраж – процес спостереження за веденням господарської діяльності платника податків, який здійснюється під час проведення фактичних перевірок та застосовується контролюючими органами з метою встановлення реальних показників щодо діяльності платника податків, яка здійснюється на відповідному місці її провадження. За його результатами представники органів ДФС повинні складати довідку відповідної форми, яку мають підписувати не тільки вони самі, посадові особи суб'єкта підприємництва, але й особи, що безпосередньо здійснюють господарські операції.

Під час фактичної перевірки на предмет дотримання трудового законодавства органи ДФС відстежують дотримання роботодавцем законодавства про укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами), перевіряють наявність належного оформлення трудових відносин, перевіряють облік витрат на оплату праці.

Працівники органів ДФС можуть бути допущені до фактичної перевірки за умови:

- пред’явлення направлення на проведення перевірки;
- пред’явлення для ознайомлення і під розпис копії наказу про рішення керівника органу ДФС про проведення фактичної перевірки;
- пред’явлення службових посвідчень осіб, зазначених у направленні на проведення перевірки.

Особливість фактичних перевірок полягає у тому, що під час них приймати перевіряючих, допускати їх до перевірки і навіть брати участь у підписанні акта перевірки будуть не лише посадові особи платника податків, але й наймані працівники, які фактично здійснюють операції, що перевіряються під час фактичних перевірок.

При цьому, фактичні перевірки можуть проходити і без присутності посадових осіб. Направлення на перевірку може бути пред’явлено особі, що безпосередньо здійснює розрахункові операції. Ця сама особа може залишитися наодинці з перевіряючими, і перевірка буде законною. Щоправда, акт про результати перевірок повинні з боку суб’єкта підприємництва підписати не тільки особа, яка здійснює розрахункові операції, а й платник податків, тобто посадові особи підприємства – директор і головний бухгалтер. А якщо перевіряється діяльність фізичної особи – суб’єкта підприємницької діяльності, то як платник податків акт підпише підприємець.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з екрана.

ВОПРОСЫ КАЧЕСТВА ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕНИЯ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ

В. П. Фулга, к. э. н.;

И. Ф. Малека, к. э. н., доцент

Кооперативно-торговый университет Молдовы

Основным видом деятельности предприятий потребительской кооперации Республики Молдова (РМ) является торговля. Торговая деятельность это предпринимательская деятельность, инициированная на основе установленных отношений в области

реализации произведенных, переработанных или приобретенных товаров, а также в области выполнения различных видов работ и оказания услуг, связанных с реализацией товаров, в целях удовлетворения частных экономических интересов и обеспечения источника доходов.

Государственный контроль в сфере торговой деятельности носит финансово-экономический и технический характер. Цель финансово-экономического контроля состоит в проверке правильности указания в бухгалтерских документах (статистических и финансовых отчетах) данных о движении товаров и коммерческих услуг, соответствия товарных запасов содержащимся в соответствующих документах данным, правильности внесения платы за приобретенные товары и услуги, соблюдения ценовой дисциплины на социально значимую продукцию.

Обратим внимание, что государственный контроль базируется на бухгалтерских документах, в которых содержатся данные о движении товаров, при этом, в основном, на статистических и финансовых отчетах. Но рассмотрим более детально состояние всего документооборота.

Действующая нормативная база РМ в области бухгалтерского учета состоит из: Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007, Национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ), а также положений и других документов, одобренных органами, ответственными за регулирование бухгалтерского учета в соответствии с законодательством. Согласно ст. 17 (1) Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007, владение субъектом активами на любом праве, регистрация источников их происхождения и экономических фактов без документирования и отражения таковых в бухгалтерском учете запрещены. При этом, в соответствии со ст. 18 указанного закона, в каждом отчетном периоде регистрируется надлежащий бухгалтерский цикл (рис. 1).

Заметим, что более 50 % данного цикла, т. е. четыре этапа из шести, касаются документального оформления. Но на данный момент урегулированы должным образом лишь вопросы документального оформления инвентаризации товаров и тары, а также составления финансовых отчетов.

Мы считаем, что к вопросу документального оформления внутренних торговых операций предприятия необходимо отно-

сится более серьезно. Экономические факты учитываются на основе первичных и сводных документов.

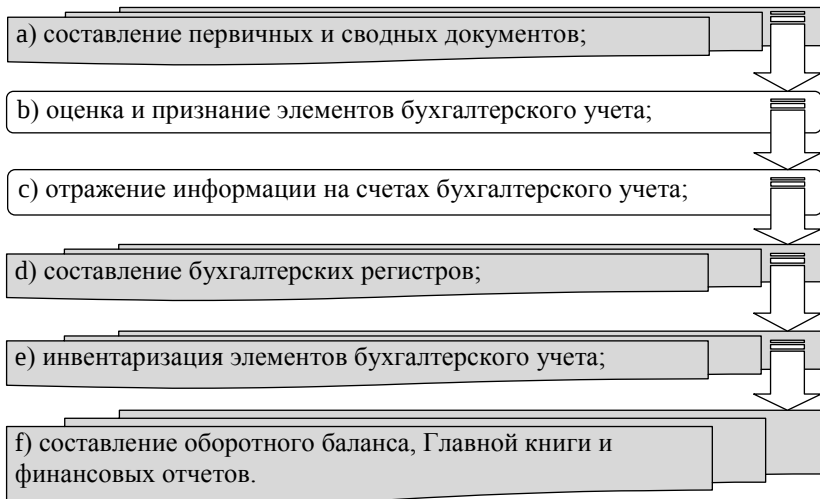


Рисунок 1 – Бухгалтерский цикл субъекта предпринимательской деятельности

При этом, согласно правовым нормам, субъект может использовать типовые формы первичных документов, утвержденные Министерством финансов РМ, а в случае отсутствия типовых форм – разрабатывать их самостоятельно. Но уточним, что можно разработать самостоятельно и использовать в учете документы лишь в случае, когда бухгалтер знает, как упорядочить информационный поток, осознает какой документ, по выполняемой функции, необходимо составить для отражения конкретного экономического факта.

Нормативное регулирование элементов в разрабатываемых документах, т. е. законодательная фиксация основных реквизитов, как: наименование и номер документа; дата составления документа; наименование, адрес, IDNO (фискальный код) субъекта, от имени которого составлен документ; наименование, адрес, IDNO получателя документа; содержание экономических фактов; количественные и стоимостные единицы, в которых выражаются экономические факты; должность, фамилия, имя и под-

пись лиц и т. д. – это не главное. Существенными вопросами являются юридическое выражение содержания экономических фактов и, не в последнюю очередь, профессионализм бухгалтера. А профессионализм бухгалтера начинает формироваться со скамьи колледжа или университета, где учат азы учета.

Согласно Постановлению Правительства РМ № 1049 от 06.10.2005 об утверждении Положения о Национальном бюро статистики и персонального состава Коллегии Национального бюро статистики, основными обязанностями бюро являются разработка и утверждение совместно с Министерством финансов типовых форм первичного учета. Поэтому, в целях контроля, унификации выражения содержания торговых фактов, упорядочения информационных потоков, формирования высококвалифицированного персонала в области бухгалтерского учета, считаем целесообразной разработку Методических рекомендаций по документообороту внутренних и внешних торговых операций предприятий торговли. Бухгалтер работает по законодательно-нормативным актам и этому аспекту необходимо уделить должное внимание. Унификация первичных форм документирования операций облегчает работу по обработке первичных данных и по сбору статистической информации.

Анализ данного вопроса проведен в рамках научно-практического проекта 11.817.08.85А Обоснование модернизации торговли и потребительской кооперации с точки зрения экономических последствий для социально-экономического развития и защиты прав потребителей.

Список использованных источников

1. Закон Республики Молдова о потребительской кооперации № 1252 от 28.09.2000. Monitorul Oficial nr. 154–156 от 14.12.2000.
2. Закон Республики Молдова о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007. Monitorul Oficial nr. 90–93 от 29.06.2007.
3. Закон Республики Молдова о внутренней торговле № 231 от 23.09.2010. Monitorul Oficial nr. 206–209 от 22.10.2010.

СЕКЦІЯ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

ПРОБЛЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ

Т. В. Гладких, доцент;

Н. О. Кулявець, асистент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Функціонування суб'єктів господарювання в умовах ринку зумовлює трансформацію підходів до якості бухгалтерської інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень щодо ефективного використання оборотних активів. Аналіз ефективності використання оборотних активів проводиться із застосуванням всієї сукупності інструментарію, технологій для накопичення, інтерпретації даних про господарську діяльність суб'єкта господарювання, обробки та формування висновків за отриманими результатами з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики обліку оборотних активів як основи інформаційного забезпечення управління операційною діяльністю підприємства.

Складовою загальної інформаційної системи підприємства є інформація, яку надає система бухгалтерського обліку, яка включає виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення та передачу інформації про діяльність підприємства користувачам для прийняття рішень [2]. У забезпеченні користувачів інформацією важливою є адаптація облікової інформації під цільову спрямованість стратегії, тобто принцип адресності, коли інформація призначена конкретному користувачеві для виконання конкретного завдання, визначеного для досягнення поставленої мети [1].

Якість облікової інформації в значній мірі залежить від виваженої облікової політики, формування якої може відбуватися лише при об'єднанні різних сфер економічної діяльності суб'єктів господарювання. Поділяємо думку П. Житного, що облікову політику доцільно формувати за етапами: організаційний, тобто створення виконавчого органу та закріплення за його фахівцями

обов'язків і повноважень; підготовчий, який передбачає визначення тактичних і стратегічних напрямів діяльності та об'єктів обліку; дослідницький – вивчення зовнішніх умов і чинників, які впливають на господарську діяльність та на облікову політику; методологічний, за яким здійснюється вибір елементів облікової політики та розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики; заключний, результатом якого є затвердження розпорядчого документа про облікову політику, його впровадження в обліковий процес та забезпечення з боку головного бухгалтера постійного контролю за її дотриманням [3].

Для забезпечення раціональної організації та методики обліку оборотних активів необхідно визначити наступні проблеми, вирішення яких сприятиме ефективному управлінню цими активами:

1. Обов'язкове здійснення класифікації оборотних активів з дотриманням вимог діючих нормативно-правових актів. Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне дослідження таких основних складових оборотних активів, як: запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти, та забезпечувати у потрібному розрізі її групування. Здійснення такого групування сприятиме підвищенню рівня аналітичного обліку, отриманню деталізованої облікової інформації за кожним об'єктом оборотних активів.

2. Достовірна оцінка різних видів запасів та поточної дебіторської заборгованості. Наприклад, дебіторська заборгованість за товари, роботи (послуги) на дату балансу, яка за П(С)БО 10 є фінансовим активом (крім придбаної та призначеної для продажу) і має відображатися за чистою реалізаційною вартістю [4]; за П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» дебіторська заборгованість також визначається, як фінансовий актив, або контракт, що надає право отримувати грошові кошти, або інший фінансовий актив від іншого підприємства [5]. Аналіз цих стандартів свідчить про те, що між ними існують суттєві відмінності у визначенні змісту, визнанні та порядку оцінки на дату балансу дебіторської заборгованості. Актуальною залишається проблема щодо визначення справедливої вартості дебіторської заборгованості згідно з вимогами, наведеними у додатку до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [6] та іншими діючими законодавчими актами.

3. Рациональна організація документообігу оборотних активів. Це сприятиме пошуку і використанню сучасних інформаційних технологій для створення електронного документообігу та прискоренню обробки облікових даних та їх передачі всім користувачам.

4. Дотримання вимог чинних нормативно-правових актів щодо вибору доцільної методики аналітичного обліку оборотних активів. Вирішенню проблеми сприятиме формування робочого плану рахунків з субрахунками другого, третього порядку для одержання інформації про стан та рух кожного найменування запасів або відповідної групи; виникнення та погашення заборгованості кожного дебітора; руху грошових коштів як за видами валют, так і видами діяльності.

5. Впровадження інформаційних технологій в процес обліку оборотних активів. В сучасних умовах господарювання цей процес повинен бути поєднаний з обов'язковою оцінкою ефективності його впровадження, яку можна визначати як досягнення оптимального співвідношення витрати/результат тобто зіставлення економічного результату впровадження і витрат на придбання, налагодження, доробку, експлуатацію.

6. Впровадження елементів управлінського обліку оборотних активів, завдяки якому можна отримувати, наприклад, інформацію для розробки бюджетів грошових коштів, дані яких дозволять здійснювати прогнозування грошових надходжень і витрат за періодами, чистого грошового потоку для прийняття ефективних рішень щодо створення умов стабільного фінансового стану тощо.

Вирішення окремих окреслених проблем обліку оборотних активів, на нашу думку, сприятиме забезпеченню такого рівня інформації, якої потребує система управління у певний період часу, залежно від реальних інформаційних запитів керівників різних ланок системи управління та зовнішніх користувачів облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Бочуля Т. Учет и информация в системе управления: опыт, поиски, решения : монография / Т. Бочуля. – Saarbrücken Deutschland: LAP LAMBERT Academic Publishing, 2013. – 269 с.
2. Гладких Т. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : монографія /

- Т. В. Гладких // за загальною редакцією Губачової О. М. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2009. – 364 с.
3. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 3–10.
 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Електронний ресурс]: Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 237 від 08.10.1999 р. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1037.537.0>. – Назва з екрана.
 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс]: Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 559 від 30.11.2001 р. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1028.917.0>. – Назва з екрана.
 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Електронний ресурс]: Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 163 від 07.07.1999 р. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1037.365.0>. – Назва з екрана.

ПРОБЛЕМИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ГОТЕЛЬНИХ ПОСЛУГ

Г. І. Зима, к. е. н., професор;

Н. І. Самбурська, к. е. н., ст. викладач

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

В умовах сучасних інтеграційних процесів, які відбуваються в Україні і світі, підприємства готельного господарства мають широкі перспективи розвитку, які залежать від стану готельного господарства, якості і ціни основних і додаткових послуг. Ефективна діяльність готелів неможлива без раціонально налагодженого обліку витрат та калькулювання собівартості.

Для забезпечення калькулювання необхідно дотримуватись певної послідовності:

- обґрунтувати класифікацію витрат з урахуванням особливостей господарської діяльності підприємств готельного бізнесу;
- виокремити калькуляційні одиниці;
- визначити метод калькулювання;
- обрати базу розподілу загальновиробничих витрат;
- здійснити розрахунок собівартості калькуляційної одиниці.

При цьому необхідно врахувати, що підприємства готельного господарства мають свої особливості, що впливають на облік витрат та калькулювання собівартості, головними з яких є:

- вимоги до оснащення готелів відповідно до їх категорії (залежно від «зірковості»);
- вимоги до персоналу (спецодяг, знання мов тощо);
- поєднання процесів виробництва, надання і споживання основних і додаткових послуг;
- нерівномірність споживання готельних послуг, їх сезонний характер;
- неможливість накопичення чи зберігання готельних послуг;
- процес обслуговування обмежений у часі;
- цілодобовий режим роботи;
- спеціалізація готелю.

Крім того, необхідно враховувати наявність відокремлених підрозділів а саме: готель, ресторан, пральня, транспортний відділ, магазин тощо), високу питому вагу амортизаційних відрахувань та низьку питому вагу заробітної плати у складі собівартості готельних послуг.

Всі витрати готелю, які відносять до номерного фонду доцільно групувати на: матеріальні, витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи, амортизація, витрати на ресурсозабезпечення, витрати на утримання та експлуатацію виробничого обладнання, витрати на ремонт основних засобів, витрати на підготовку до осінньо-зимового періоду; витрати на проведення протипожежних заходів; інші виробничі витрати, збори та інші обов'язкові платежі, що входять до собівартості послуг. При цьому необхідно передбачити виокремлення прямих витрат для калькулювання виробничої собівартості. Для цього необхідно визначити клас рахунків для обліку таких витрат. Крім того, необхідно розробити робочий план рахунків з урахуванням вищеперерахованих особливостей господарської діяльності готелів.

Зважаючи на необхідність визначення собівартості наданих готельних послуг є потреба в обґрунтованому виборі об'єкта калькулювання. Такими об'єктами, на нашу думку, є окремі види готельних послуг – вид робіт, послуг або вид діяльності.

Калькуляційною одиницею відповідно необхідно визнавати людино-добу.

Погоджуємось з думкою проф. О. В. Карпенко [1], та Л. В. Нападовської [2] і вважаємо, що при виборі методу обліку витрат і калькулювання собівартості необхідно враховувати специфіку діяльності підприємства. Тому для калькулювання готельних послуг доцільною є виробнича собівартість. Вона включає всі виробничі витрати – прямі витрати структурних підрозділів, розподілені витрати інших виробничих підрозділів, визначається в системі рахунків фінансового обліку щомісячно і може бути використана для прийняття оперативних управлінських рішень. Таким чином, собівартість готельної послуги включатиме фактичні прямі витрати та загальновиробничі. Звертаємо увагу, що залежно від категорії готелю, визначеною ДСТУ 4269:2003 «Послуги туристичні. Класифікація готелів» такі додаткові послуги як басейн, сауна, солярій, СПА, спортивна зала можуть бути включені до складу основних послуг, а, отже, до виробничої собівартості [3].

Проблемою залишається вибір бази розподілу загальновиробничих витрат. У Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства запропоновано такі бази розподілу загальновиробничих витрат: обсяг витрат на оплату праці робітників, зайнятих у основному виробництві; вартість основних виробничих засобів; обсяг виконання робіт (послуг) у натуральному виразі. Проте ми пропонуємо бази розподілу непрямих витрат, які необхідно зазначити у розпорядчому документі про облікову політику готелю [4, 5]: амортизація будівлі номера та підготовка до осінньо-зимового періоду – на 1 м² площі готельного комплексу; заробітна плата прибиральниці – на 1 м² площі коридору, який вона прибирає; заробітна плата адміністратора та прибирання номерів – залежно від кількості заселених номерів; прання білизни – залежно від кількості ліжок у заселених номерах тощо.

Оскільки загальновиробничі витрати в частині, що відноситься на номерний фонд, є складовою виробничої собівартості готельних послуг, то такий підхід дозволить чітко визначати собівартість калькуляційної одиниці – людино-доби – та коригувати її залежно від сезонності.

Такий підхід ґрунтується на галузевих особливостях діяльності готелів, розроблений відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку та діючої нормативно-законодавчої бази. Він сприятиме інтеграції управлінського та фінансового обліку, дозволить забезпечити внутрішніх користувачів об'єктивною, оперативно інформацією про розмір та склад витрат готелю для прийняття управлінських рішень.

Така аналітична побудова витрат потребує впровадження відповідного програмного забезпечення. Проте, цей підхід надасть можливість оперативного калькулювання собівартості готельних послуг та контролю за ними.

Список використаних джерел

1. Карпенко О. В. Про актуальність дослідження проблем розвитку управлінського обліку в Україні / О. В. Карпенко // Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту : матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012. – С. 281–283.
2. Нападowska Л. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л. В. Нападowska // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 50–63.
3. ДСТУ 4269:2003 «Послуги туристичні. Класифікація готелів» [Електронний ресурс] / Держспоживстандарту України. Національний стандарт від 17 серпня 2004 р. № 181. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.
4. Про облікову політику підприємства [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. Лист від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Назва з екрана.
5. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. Наказ від 17.12.2007 р. № 921. – Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua>. – Назва з екрана.

ВНУТРІШНЯ РЕГЛАМЕНТАЦІЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

Ю. П. Зима, к. е. н., доцент

Київський національний торговельно-економічний університет

Розробка чітких та зрозумілих регламентів роботи обліково-фінансового департаменту компанії, облікової політики та системи звітності є невід'ємною частиною формування системи

управлінського обліку із застосуванням інформаційних технологій.

Серед праць, присвячених розробці регламентів варто відзначити дослідження Т. Барановської [1], А. Валіулової [2], О. Карпенко [3] Т. Кучеренко [4], М. Любимова [3], А. Москаленко [5].

Аналізуючи підходи до визначення поняття «регламент» у науковій літературі та українському законодавстві, можна стверджувати, що в управлінському обліку поняття «регламент управлінської звітності» слід вживати в наступному розумінні: регламент управлінської звітності – це документ, який визначає порядок взаємодії підрозділів і працівників підприємства у процесі складання та подання управлінської звітності.

Ефективність організації системи управлінської звітності на підприємствах залежить від виконання внутрішніх регламентів управлінського обліку (рис. 1).

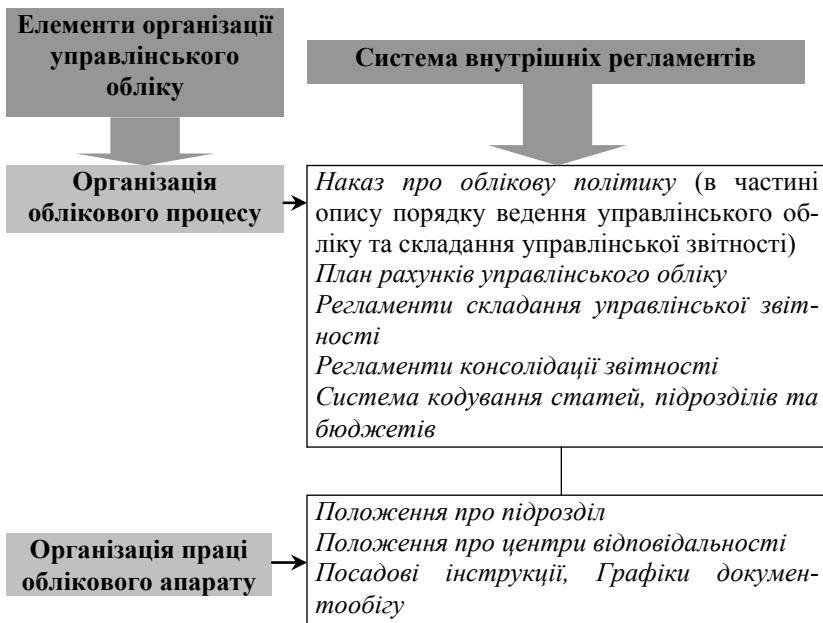


Рисунок 1 – Організація управлінської звітності за допомогою системи внутрішніх регламентів

При розробці системи нормативної документації про управлінський облік слід, наскільки можливо, докладно описати предмет облікових операцій, нестандартні ситуації, привести приклади. Чим детальніше описується обліковий процес, тим менше виникає проблемних ситуацій в процесі функціонування системи управлінського обліку. Однак при розробці регламентів слід нормувати тільки ті облікові процедури, які не відповідають діючим на підприємстві стандартам.

Необхідно пам'ятати, що по мірі розвитку підприємства будь-які робочі документи з часом застарівають, тому для успішного функціонування підприємства потрібно своєчасно вносити зміни в існуючі регламенти або розробляти нові правила і норми.

У побудові регламентів управлінського обліку важливе місце займає процес побудови системи формування та виконання бюджетів.

Вітчизняними та зарубіжними вченими проблеми побудови бюджетів та місця бюджетування у системі управління підприємством досліджувались достатньо широко. В останні роки були захищені дисертаційні дослідження присвячені проблемам бюджетування таких науковців як Мельник О. Г., Мамчур Р. М., Овдій Ю. Л., Онищенко С. В., Тарасюк М. В., Оліфірова Ю. О., Мілінчук О. В. та ін.

При розробці системи бюджетування можливі різні варіанти побудови регламентуючої документації. В обов'язковому порядку в регламентуючій документації повинні бути відображені всі основні елементи системи бюджетування, починаючи від цілей бюджетного управління завершуючи відповідальністю за виконання регламенту бюджетного управління. Крім того, в компанії повинні бути регламентовані суміжні підсистеми управління, а також об'єкти бюджетування. Варіант документарного відображення регламентів системи бюджетування у взаємозв'язку з іншими регламентами компанії може включати такі документи: Положення про бюджетування; Положення про фінансову структуру; Положення про бюджетний комітет; Положення про бізнес-процеси; Положення про фінансові дирекції; Положення про підрозділи.

У наведеному вище складі регламентів бюджетування немає документів, в яких була б описана сама методика бюджетування, облікова політика тощо. Все це, звичайно ж, може місти-

тися і в Положенні про бюджетування, проте зручніше винести це в окремий документ. Це пов'язано в першу чергу з тим, що методика бюджетування може змінюватися набагато частіше, ніж регламент бюджетування: в регламенті, як і раніше, можуть бути вказані підрозділи та виконавці, терміни виконання тощо при цьому сама методика складання бюджетів, тобто наповнення конкретними цифрами формату бюджету може змінитися.

Список використаних джерел

1. Барановська Т. В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Барановська Т. В. // Національний аграрний університет. – К., 2006 – 21 с.
2. Валиулова А. Р. Стратифицированное представление системы управленческого учета / Валиулова А. Р., Приходько В. И. // Управленческий учет. – 2006. – № 5. – С. 4–17.
3. Карпенко О. В. Проблеми розробки методичної бази системи управлінської звітності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов // Науковий вісник. Одеський державний економічний університет. Всеукраїнська асоціація молодих науковців. – Науки: економіка, політологія, історія. – 2012. – № 1 (153). – С. 12–21.
4. Кучеренко Т. Регламентування облікової політики фінансової звітності / Кучеренко Т. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – С. 24–34.
5. Москаленко В. А. Впровадження управлінського обліку в підприємствах агропромислового комплексу [Електронний ресурс] / Москаленко В. А. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2033>. – Назва з екрана.

СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ УЧЕТА ЗАТРАТ И СПОСОБЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

В. В. Евдокимович, магистр экономических наук, соискатель
Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации

Метод учета представляет собой совокупность приемов и способов учета и обобщения затрат на производство продукции. Калькулирование являет применение приемов и способов для исчисления всей себестоимости готовой продукции или ее единицы. В условиях возрастания роли затрат на производство как средства контроля за ходом его осуществления, перед большин-

ством предприятий стоит задача изыскания путей экономии затрат и снижения себестоимости продукции. Большинство ученых соглашались с мнением, что учет затрат и калькулирование следует рассматривать отдельно, то есть вовсе не обязательно, что за учетом затрат должно следовать исчисление себестоимости. Следовательно, оба эти понятия автономны и могут находить, на наш взгляд, практическое применение независимо друг от друга [1]. Главный вопрос, который стоит перед исследователями и практиками, состоит в выборе оптимального метода учета затрат и способа калькулирования себестоимости продукции. По нашему мнению, при этом способ исчисления себестоимости продукции вместе с выбором методов учета затрат на производство должен устанавливаться предприятием самостоятельно и закрепляться в его учетной политике.

В научной литературе проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции рассматриваются многими известными учеными: В. А. Белобородовым, Ф. Ф. Бутынцом, Б. И. Валуевым, М. А. Вахрушиной, А. Н. Кузьминским, В. Ф. Палием, В. Я. Соколовым, В. В. Сопко, Н. Г. Чумаченко и другими авторами. В своих трудах они разработали методологические и методические основы бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в разных отраслях производства, которые используются в процессе подготовки необходимых данных для оперативного и стратегического управления. Некоторые авторы предлагали свои методики учета и распределения производственных затрат с помощью экономико-математических и статистических методов, на основе расчета коэффициентов корреляции между отдельными видами затрат и уровнем занятости, с использованием рассчитываемых коэффициентов корреляции между затратами и объемом производства готовой продукции и т.д.

Наряду с приведенными рекомендациями, другие экономисты высказывали мнения о том, что при калькулировании непрямые затраты для включения в себестоимость вообще распределять не следует, поскольку все результаты хозяйственной деятельности (затраты и доходы) должны учитываться там, где они возникают [2]. В это же время начал распространяться один из известнейших сегодня методов учета затрат и калькулирования себестоимости под названием «стандарт-костинг», разработанный Г. Эмерсоном и Д. Ч. Гаррисоном. Наиболее

значимым достижением отечественной бухгалтерской науки следует упомянуть разработку нормативного метода, который имел много общего с зарубежным методом «стандарт-костинг». При нормативном учете нераспределяемые постоянные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) в период их возникновения. Операционные затраты не включаются в себестоимость произведенной и реализованной продукции, а прямо относятся на финансовый результат. На наш взгляд, выбор методов учета затрат на производство и способов калькулирования должен осуществляться самим предприятием и закрепляться в его учетной политике.

Дальнейшее совершенствование учета затрат добавляющих ценность готовой продукции предполагает выделение их в отдельную группу. Производственный процесс в этой ситуации представляет цепочку ее создания [3, с. 605], в ходе которого осуществляется поиск возможностей для исключения или уменьшения бесполезных затрат, не влияющих на колебания ценности готовой продукции, например, дополнительные затраты на ее хранение, излишние транспортные затраты по перевозке и т. д. Поэтому изменяется традиционный подход к установлению стандартов процесса производства и все большую роль начинают играть не финансовые, а качественные его характеристики. Принцип нормирования и контроля через отклонения от норм применяется к новым показателям, таким как продолжительность цикла, степень точности выполнения договоров и т. д. Поскольку действующие рынки являются более изменчивыми, то и технологии производства прогрессируют тоже очень быстро.

Одним из главных факторов конкурентоспособности предприятий является инновационная продукция. Поэтому возникла необходимость в разработке новой методологии учета затрат и калькулирования себестоимости такой продукции. Метод «таргет-костинг», разработанный в Японии, в отличие от традиционных способов калькулирования, предусматривает расчет себестоимости из предварительно установленной цены реализации. Эта цена определяется на основе маркетинговых исследований, то есть фактически является ожидаемой ценой продукции [4, с. 62]. Для определения целевой себестоимости величина

прибыли, которую предполагает получить предприятие, вычитается из ожидаемой цены реализации, и далее начинается инженерная разработка проекта, сметная себестоимость которого удовлетворяет установленным параметрам. Весь производственный процесс, начиная с замысла новой продукции, приобретает при этом инновационный характер. Следовательно, метод «таргет-костинг» поддерживает стратегию снижения затрат на стадии проектирования продукции, то есть является стратегическим, а не оперативным инструментом. В этом его преимущество, но и ограничение в области применения. Он обеспечивает принятие управленческих решений не только с учетом изначально заданного уровня затрат, но и на основе влияния окружения предприятия, мотивирует ориентированное на рынок поведение сотрудников, указывая на допустимую с точки зрения рынка себестоимость, которая должна стать целевой, если предприятие планирует оказаться прибыльным в условиях конкуренции. На повышение эффективности и результативности производства направлен разработанный также в этой стране метод непрерывного совершенствования системы учета затрат «кайзен-костинг», опирающийся, как и «стандарт-кост», на совокупность критических индикаторов исполнения [5, с. 97]. Управление производством и затратами в этой ситуации заключается в сравнении между собой показателей исполнения с нормативными показателями или со стандартом.

Список использованных источников

1. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов / Соколов Я. В. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
2. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / Яругова А. / предисл. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 240 с.
3. Управленческий учет / Аткинсон Э. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг М. С. – М. : Изд. дом «Вильямс», 2005. – 878 с.
4. Вахрушина М. А. Стратегический управленческий учет / Вахрушина М. А., Сидорова М. И., Борисова Л. И. – М. : Изд-во «Рид групп», 2011. – 189 с.
5. Сидорова М. И. Учет затрат по нормам: эволюция метода / Сидорова М. И. – М. : Информационно-внедренческий центр «Дашков К^о», 2009. – 156 с.

МЕТОДОЛОГІЯ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

Д. В. Карпенко, к. е. н.

Київський національний торговельно-економічний університет

Сучасні умови діяльності суб'єктів господарювання зумовлюють необхідність постійного удосконалення системи управління, створення конкурентної продукції та залучення інвестицій, що потребує відповідного забезпечення керівників релевантною інформацією, яка створюється в системі бухгалтерського обліку з метою забезпечення прийняття управлінських рішень, контролю та регулювання роботи загалом підприємства, чи його окремих структурних підрозділів. Сьогодні вчені-економісти розглядають бухгалтерський облік як процес ідентифікації економічно значимої інформації, її виміру та передачі користувачам, на основі якої формуються обґрунтовані судження та приймаються зважені управлінські рішення [1–4]. Така інформація має задовольняти актуальні потреби різних користувачів при мінімальних витратах праці та часу. Тому одним із важливих аспектів ефективного розвитку підприємств є існування повноцінного інформаційного середовища. Для цього у системі управлінського обліку підприємства формується специфічний продукт – «управлінська звітність». Враховуючи те, що звітність підприємства є основним джерелом інформації про діяльність, яка необхідна перш за все самому підприємству як для оперативного управління, так і для майбутнього планування його діяльності, то виникає необхідність наукового дослідження основних аспектів методології формування управлінської звітності.

Огляд економічної літератури дає можливість зробити висновок про те, що дослідженню питань методології формування управлінської звітності присвячено недостатньо уваги, оскільки більшість наукових праць розкривають загальні питання щодо управлінської звітності, зокрема її сутність, підходи до класифікації, принципи та вимоги до її побудови, розробки звітних форм для різних рівнів і цілей управління тощо.

Таким чином, методологічні основи формування внутрішньої звітності залишаються недослідженими в повній мірі, оскільки відсутня система принципів, покладена в основу їх формування; не визначено місце управлінської звітності в системі управління

підприємством; недостатньо розвиненою є методика формування звітів; не розроблені форми звітів та система показників, що входять до їх складу. Така ситуація призводить до збільшення витрат на розробку та впровадження системи управлінської звітності, зниження її якості, що призводить до прийняття необґрунтованих управлінських рішень.

В Україні наукова думка щодо управлінського обліку в цілому та зокрема методології формування управлінської звітності розвивається та уточнюється, особливо серед вчених і практиків загострилися дискусії щодо трактування сутнісного наповнення понять, про що свідчать фахові видання [1–4]. Так, в широкому розумінні під поняттям методології розглядають основоположні (фундаментальні) світоглядні позиції, на яких базується (як на фундаменті) уся конструкція (система) будь-якої науки [3].

Таким чином, методологію формування управлінської звітності складає, з одного боку, процес наукового пізнання, котрий ґрунтується на певній системі засобів пізнання (філософські та загальнонаукові методи та прийоми). З іншого боку, методологію складають специфічні методи та прийоми, притаманні певній галузі знань, якою у нашому випадку є управлінський облік.

З переходом до нової парадигми обліку, описаної у працях С. Кузнецової, Н. Лоханової, Л. Нападівської, М. Пушкаря, М. Щирби, у теоретиків та практиків поступово змінюються традиційні уявлення про необхідність відображення багатогранних аспектів господарської діяльності у різних формах звітів, а також про доцільність і можливості застосування тих чи інших прийомів (способів) створення інформації. Чіткіше окреслилося співвідношення між внутрішньою та зовнішньою звітністю, внаслідок чого виділилися переваги використання внутрішньої звітності для потреб менеджерів різних рівнів управління. Для інформаційного забезпечення підсистем управління, що знаходяться на перетині інтеграційних зв'язків між бізнес-процесами, облік повинен створювати інформацію з метою: вивчення впливу на його об'єкти; здійснення управління (за центрами відповідальності, зі зворотнім зв'язком, за стадіями життєвого циклу), формування ланцюжка цінностей; досягнення стратегічних цілей з урахуванням фактору часу тощо.

Основним об'єктом вивчення методології є метод, його сутність і сфера функціонування, структура, взаємодія з іншими методами й елементами пізнавального інструментарію та відпо-

відність характеру досліджуваного об'єкта і його зв'язок з пізнавальною метою чи цілями практичної діяльності.

Вирішення завдань, які мають реалізуватися завдяки наявності системи управлінської звітності, можливе лише при використанні відповідних методів накопичення, обробки і передачі інформації у вигляді управлінської звітності.

Таким чином, основним об'єктом методології управлінської звітності виступатимуть методи формування управлінської звітності та їх трансформація у часі. Враховуючи те, що спектр інформації, яка використовується в управлінні є надзвичайно широким, її підготовка вимагає використання також широкого спектру методів. На жаль, в існуючих публікаціях з цього питання відсутні чіткі розробки та пропозиції. В основному всі вони зводяться до групування методів у три групи: загально-методичні, загальнонаукові і специфічні, які більш детально будуть розглянуті в наступному пункті роботи.

На нашу думку, в основу формування управлінської звітності має бути покладений системний підхід як напрямок методології наукового пізнання, в основі якого лежить розгляд об'єктів як систем, що направляє дослідження на розкриття цілісності об'єкта, вивчення багатьох типів зв'язків у ньому та зведення їх до єдності. У літературі з теорії систем важливою характерною ознакою будь-якої системи визначається певний порядок чогонебудь (наприклад, об'єктів), взаємозалежність та взаємозв'язок між ними. Коли дослідники говорять про систему, то, зазвичай, уявляють її як єдине ціле, множину конкретних елементів, між якими існують деякі зв'язки (прямі та зворотні), відносини та взаємодія. При цьому системність формування управлінської звітності обумовлена тим, що вона представляє собою сукупність елементів певного змісту і форми, пов'язаних між собою та об'єднаних регулярною взаємодією.

Такими системоутворюючими елементами у формуванні управлінської звітності є взаємозв'язок між метою її створення (запитами користувачів), принципами і вимогами (покладеними в основу її формування), переліком показників, форм звітів тощо.

Список використаних джерел

1. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность: постановка и внедрение / И. В. Аверчев. – М. : Вершина, 2006. – 512 с.

2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С. Ф. Голов. – К. : ЦУЛ, 2007. – 522 с.
3. Єременко В. Економічна наука: проблеми логіки, методології, класифікації / Єременко В. // Економіка України. – 2005. – № 12. – С. 52–64.
4. Карпенко О. В. Проблеми розробки методичної бази системи управлінської звітності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов / Всеукр. асоціація молодих науковців // Наук. вісн. ОНЕУ. – 2012. – № 1 (153). – С. 12–21.

СТРАТЕГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

О. В. Карпенко, к. е. н., професор
Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»

За даними звіту Всесвітнього економічного форуму про глобальну конкурентоспроможність у 2012–2013 рр., Україна серед 144 країн посіла 73-є місце проти 82-го у 2011–2012 рр., поліпшила свої позиції в Індексі глобальної конкурентоспроможності (Global Competitiveness Index, GCI) рейтингу Світового економічного форуму, піднявшись з 84-ї на 76-ту серед 144 учасників рейтингу. Про це йдеться у доповіді СЕФ, опублікованій на сайті організації. Загальний бал розвитку України за семибальною шкалою становить 4,1 бала. Між тим, у 2013–2014 роках вже втрачено 11 позицій [1]. Про невикористані можливості свідчать підіндекси «Інновації» та «Технологічна готовність». Найбільший вплив на підвищення значення цих показників рейтингу має зміна таких його складових, як: якість науково-дослідних інститутів, державні закупівлі новітніх технологій і продукції, наявність вчених та інженерів, кількість отриманих патентів тощо. За показником «інноваційна спроможність». Україна змістилася вниз на 16 позицій, оскільки вітчизняні підприємства більшою мірою використовують іноземні технології шляхом отримання ліцензій, ніж власні розробки та дослідження. Не зважаючи на загальнодержавне значення цих проблем, особливої ваги набуває опрацювання питань концентрації зусиль конкретного підприємства на розробці та впровадженні власної інноваційної стратегії.

Значення інноваційної діяльності в розвитку економіки України актуалізує управління процесами економічного зростання підприємства на основі інноваційних процесів, що потребує відповідного обліково-аналітичного забезпечення розробок та впровадження інноваційних проєктів, вирішення інноваційних проблем розвитку підприємництва тощо. Серед важливих завдань управлінського обліку має бути завдання генерування інформації для управління інноваційною діяльністю, оскільки без останньої неможливим є інтенсивний розвиток економіки. У цьому зв'язку заслуговують на увагу наукові праці О. Бородкіна, Б. Валуєва, С. Голова, Л. Гнилицької, О. Ільченка, Я. Крупки, О. Мінакова, Л. Костирко, Л. Нападовської, В. Озерана, М. Пушкаря та інших.

Для організації обліку інноваційної діяльності необхідно:

- чітко окреслити види інноваційних процесів, які вже мають місце та заплановані для реалізації на підприємстві; виходячи зі стратегічних цілей; здійснити їх класифікацію, щоб конкретизувати об'єкти обліку; розмежовувати витрати, що входять до складу капітальних інвестицій, витрат діяльності, резервів, витрат майбутніх періодів;

- внести уточнення до робочого плану рахунків, особливо щодо назв аналітичних рахунків та субрахунків (до рахунків (152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів», 23, 941 «Витрати на дослідження і розробки», 39 «Витрати майбутніх періодів», 474 «Забезпечення інших витрат і платежів» тощо);

- виокремити методичні прийоми та показники-індикатори для ефективного створення інформації про інноваційну діяльність рівня досягнень;

- розробити макети внутрішньої звітності та алгоритми розрахунку показників, що характеризують хід виконання інноваційних процесів, ефективність впровадження інноваційних продуктів тощо.

Особливої уваги потребує створення інформації про види витрат на технологічні інновації:

- дослідження та розробки, виконані власними силами;

- дослідження та розробки, виконані сторонніми організаціями;
- придбання машин та обладнання;
- придбання нових технологій;
- виробниче проектування, навчання та підготовка персоналу, маркетингові дослідження;
- інші витрати.

Основними напрямками використання створеного інформаційного забезпечення мають бути:

- обґрунтування варіанту здійснення інноваційної діяльності;
- оцінка можливості та доцільності входження підприємства у структуру інноваційного кластера з метою створення «сукупного інноваційного продукту», мінімізації витрат на впровадження інновацій, ефективної генерації та розповсюдження нових знань та технологій;
- оцінка ефективності інноваційної діяльності;
- забезпечення функціонування системи упереджувального контролю за реалізацією інноваційної стратегії підприємства;
- моніторинг впровадження інвестиційної стратегії підприємства;
- стимулювання інвестиційної діяльності.

Роль управлінського обліку для досягнення взаємодії принципів, методів та інструментів, у результаті яких реалізуються можливості досягти інноваційну стратегію, зростає. Суспільство, побудоване на інформації, вимагає нових підходів до її формування та визначення критеріїв якості. Важливо, що управлінський облік, генеруючи інформацію, обов'язково залучає її зовнішній потік.

Подальших досліджень потребують підходи до узагальнення обліку витрат на здійснення інноваційних проектів та отриманих доходів, оскільки нині вони «розпорошені»; облік процесу створення та функціонування технопарків, бізнес-інкубаторів, комерціалізації інтелектуальної власності, методів аналізу досягнень обраної підприємством інноваційної стратегії.

Список використаних джерел

1. Аналіз індексу конкурентоспроможності України в 2013–2014 рр. / 2014. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://infolight.org.ua/content/analiz-indeksu-konkurentospromozhnosti-ukrayini-v-2013-2014-rr.> – Назва з екрана.

2. Ільченко О. О. Облік і аналіз витрат на інновації: управлінський аспект : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / О. О. Ільченко. – Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2009. – 188 с.
3. Озеран В. актуальні проблеми обліку витрат на інновації / В. Озеран, В. Гик // Бухгалтерський облік і аудит. – № 13. – 2012. – С. 21–29.

УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНИМИ ПРОЦЕСАМИ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ

Н. І. Коливушка, здобувач

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Орієнтація розвитку економіки України на інтеграцію у світове співтовариство та широкомасштабне впровадження ринкових відносин вимагає радикальних структурних змін економічного потенціалу суб'єктів господарювання та адекватної політики підвищення ефективності їх господарської діяльності.

Використання принципів логістики у практиці господарюючих структур (ефективності логістичної системи, загальних логістичних витрат, взаємозв'язку внутрішніх та зовнішніх логістичних витрат, оптимальності витрат, врахування витрат за бізнес-процесами [1]) є неможливим без організації управлінського обліку логістичних витрат та врахування принципів управлінського обліку (системності, комплексності та релевантності, «різної собівартості для різних цілей», методологічного плюралізму, єдності методологічних підходів при дослідженні об'єктів на різних рівнях управління, проведення розрахунків через призму ефективності і результативності, зіставлення витрат і доходів, стратегічної орієнтації, ефективності облікової системи, конфіденційності, відповідальності за створену інформацію, орієнтації на безперервне вдосконалення [2]). Удосконалення обліку, контролю та аналізу з метою підвищення ефективності логістичної діяльності доцільно здійснювати у такій послідовності:

- визначення та класифікація логістичних витрат на підприємстві за принципом «різні витрати для різних цілей»;
- розробка інструкцій щодо віднесення постійних, змінних, прямих і непрямих витрат на окремі бізнес-процеси (види продукції);
- введення в план рахунків бухгалтерського обліку на підприємстві субрахунків для обліку логістичних витрат;
- організація аналітичного обліку для субрахунків логістичних витрат за бізнес-процесами;
- здійснення постійного контролю за обліком логістичних витрат;
- визначення зв'язку обліку, аналізу, контролю та аудиту логістичних витрат.

Одним із значних резервів ефективного управління є забезпечення гармонізації руху потоків (матеріальних, фінансових, інформаційних, сервісних) з урахуванням впливу факторів внутрішнього та зовнішнього середовища, що досягається за рахунок застосування системного аналізу при управлінні логістичними процесами. Сутність системного аналізу полягає в тому, що всі елементи системи, що аналізується, та всі операції в ній необхідно розглядати як єдине ціле та враховувати існуючі взаємозв'язки. З наукової точки зору іноді виникає необхідність абстрагуватись від зовнішніх умов (рішення приймаються в умовах невизначеності) або враховувати фактор випадкового попиту або випадкових витрат (рішення приймаються в умовах ризику). Системний аналіз вимагає врахування багатокритеріальності задач оптимізації (враховувати кілька суперечливих одна одній цілей одночасно, наприклад, підвищення якості при зниженні витрат). Необхідно знаходити можливості узгодження цілей, визначення пріоритетів. Методологія системного аналізу дозволить сформулювати структурну модель управління логістичними системами з урахуванням особливостей діяльності підприємства в мінливих ринкових умовах [3, 4].

Основними критеріями забезпечення конкурентних переваг торговельних підприємств є здатність швидко реагувати на зміни зовнішнього середовища, забезпечувати необхідну якість при мінімальних витратах, висока гнучкість як оперативного,

так і стратегічного управління витратами. Ефективне функціонування логістичної системи неможливе без здійснення контролю логістичного ланцюга. Тільки завдяки безперервному контролю можливе раціональне управління витратами. Завдання контролю, насамперед, полягає в тому, щоб систематично слідкувати за діяльністю підприємства для попередження помилок й прийняття оптимальних рішень.

Інформація, створена в системі управлінського обліку дозволяє здійснювати логістичний аудит. Під ним розуміють комплексну та періодичну перевірку логістичної діяльності з метою порівняння запланованих та фактичних результатів діяльності, отримання інформації щодо вузьких місць у логістичній діяльності та визначення шляхів їх подолання. Логістичний аудит може бути внутрішнім (елемент внутрішнього контролю, проводиться самим підприємством) та зовнішнім [5].

Отже, динамічний розвиток та підвищення ефективності функціонування логістичної системи можливе лише за умови системного використання інформації, створеної в системі обліку, аналізу, контролю торговельного підприємства.

Список використаних джерел

1. Эффективная логистика / Л. Б. Миротин, И. Э. Ташбаев, О. Г. Порошина и др. – М. : Экзамен, 2002. – 160 с.
2. Карпенко О. В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : монографія / Карпенко О. В. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
3. Бродецкий Г. Л. Моделирование логистических систем. Оптимальные решения в условиях риска / Бродецкий Г. Л. – М. : Вершина, 2006. – 376 с.
4. Бродецкий Г. Л. Системная аналитика принятия решений в исследованиях логистики / Бродецкий Г. Л. – М. : Изд. ГУ-ВШЭ, 2004. – 170 с.
5. Економіка логістичних систем : монографія / М. Василевський, І. Білик, О. Дейнека та ін. ; за заг. ред. Є. Криківського та І. Кубіва. – Львів : Національний університет «Львівська політехніка», 2008. – 596 с.
6. Фролова Л. В. Механізм логістичного управління торговельним підприємством : монографія / Л. В. Фролова. – Донецьк : ДонНУЕТ ім. Туган-Барановського, 2005. – 322 с.

ИССЛЕДОВАНИЕ ВЗАИМОСВЯЗИ НАУЧНЫХ ПОДХОДОВ В УПРАВЛЕНИИ, ЭКОНОМИЧЕСКОМ АНАЛИЗЕ И УЧЕТЕ

И. Д. Лазаришина, д. э. н., профессор

Национальный университет водного хозяйства и природоиспользования

В практике экономических отношений субъекты управления, в соответствии со своими потребностями и возможностями, формируют соответствующие запросы по учетно-аналитическому обеспечению. То есть именно исполнители управленческих функций определяют, какая экономическая информация по количественным и качественным параметрам должна предоставляться подсистемами бухгалтерского учета и экономического анализа. Аналогично и в научных подходах определяющим фактором появления и развития тех или иных концептуальных подходов в учете и в экономическом анализе является существование и эволюция соответствующих школ управления.

Рассмотрим, какие именно теоретико-методологические подходы сформировались в экономическом анализе в результате влияния школ управления и бухгалтерского учета.

Результатом эволюции и совершенствования научных подходов к управлению в XX веке стало появление и разработка многих учений – школ управления. К их числу исследователи истории менеджмента О. С. Виханский и А. И. Наумов относят: научное управление; школа человеческих отношений; Поведенческая учение; теорию «Х» и теорию «У»; организационные теории; концепцию управления по целям; ситуационные теории управления; системные концепции менеджмента; теорию «Z» [1].

Американские ученые М. Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури [2] полагают, что существует четыре школы управления:

- а) школа научного управления;
- б) классическая (административная) школа в управлении;
- в) школа психологии и человеческих отношений;
- г) школа науки управления (количественная).

Каждый из подходов к управлению, сформулированных учеными, обуславливает неоспоримое влияние на развитие теории и методологии, появление новых и усовершенствование суще-

ствующих методик экономического анализа как элементов общей системы управления.

Следствием каждого из подходов стал рост внимания к качественным характеристикам полезности экономической информации, обслуживающим потребности системы управления и ее элементов. Однако, отслеживая причинно-следственную и функциональную зависимость направлений и особенностей развития методологии и организации экономического анализа от эволюции подходов к управлению, целесообразно использовать более систематизированные концепции.

Исторически обусловленными подходами, формировавшими истоки науки «экономический анализ» были: школа научного управления и классическая (административная) школа, которые разносторонне описывали закономерности управления производственными процессами, организацией производства и труда в условиях эксплуатации наемных работников.

Научно-техническая революция, дальнейшее совершенствование трудовых отношений, применение экономико-математических методов для формализованного описания процессов, явлений, операций, связанных с управлением, имели следствием появление многих новых теорий, концепций, моделей, доктрин.

Современный этап развития теории управления связан с существованием: школы психологии и человеческих отношений; школы наук о поведении; школы науки управления. Использование теоретических достижений каждой из этих школ обусловило выделение: бихевиористического, социологического, системного, ситуационного и процессного научных подходов в учете и экономическом анализе как информационных подсистемах системы управления.

Школа бихевиоризма в управлении (основана в конце XIX – начале XX века) обусловила бихевиористичный подход к бухгалтерскому учету и экономическому анализу. Школы человеческих отношений и психологии, теории «X», «В» и «Z» (начаты в 20–30 гг. XX века) решали назревшие управленческие проблемы с точки зрения межличностных отношений и группового поведения. Также они обеспечили появление и развитие бихевиористического и социологического подходов в анализе.

Концепция управления как социотехнической системы (основана в 30–40-х гг. XX века) также имела следствием разработку социологического подхода в экономическом анализе.

Ситуационные теории управления (начало разработки относится к концу 60-х годов XX века) имели непосредственное влияние на возникновение ситуационного подхода к экономическому анализу, стали первопричиной появления такого вида экономического анализа как ситуационный, хотя методически он практически не обеспечен.

Системные, ситуационные и процессные концепции менеджмента обобщены представителями школы науки управления (количественной школы), сложившейся в начале 50-х годов XX века.

Процессный подход, по определению М. Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури [2, с. 692], – это подход, основанный на концепции, согласно которой управление – это непрерывная серия взаимосвязанных действий или функций. Корреспондирующее влияние этого подхода на экономический анализ проявляется в виде методики анализа денежных потоков и потоков фондов (по определению американских ученых). Также бесспорно влияние процессного подхода на совершенствование организации экономического анализа с учетом необходимости обеспечения текущих и стратегических потребностей субъектов хозяйствования.

Последняя (по времени создания) школа науки управления обобщает экономический, организационный, социологический и бихевиористичный подходы в три многофункциональные и информационно более совершенные подходы: ситуационный, системный и процессный. Они, в свою очередь, требуют смещения приоритетов в сторону повышения эффективности информационного обеспечения через соблюдение качественных характеристик полезности экономической информации и реализации соответствующих форм организации экономического анализа.

Следовательно, для обеспечения логики научных исследований, возможных тенденций развития экономического анализа как науки необходимо обязательно учитывать потребности теории и практики управления. Таким подходом достигается значительный рост уровня системности в совершенствовании теории и практики экономического анализа.

Список использованных источников

1. Виханский О. С. Менеджмент: человек, стратегия, организация, процесс / Виханский О. С., Наумов А. И. – М. : МГУ, 1995.

2. Мескон М. Х. Основы менеджмента : [пер. с англ.] / Мескон М. Х., Альберт М., Хедоури Ф. – М. : Дело, 1996. – 704 с.

ФОРМУВАННЯ ВНУТРІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА РОЗРАХУНКАМИ У ГРУПАХ ВЗАЄМОПОВ'ЯЗАНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Н. О. Литвиненко, к. е. н., доцент

Національний університет «Львівська політехніка»

Внутрішня (управлінська) звітність є основою для прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень і управління господарськими процесами, що відбуваються на підприємстві та всередині групи суб'єктів господарювання, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування. Така звітність повинна надавати інформацію для керівників різних рівнів щодо фінансово-господарської діяльності групи взаємопов'язаних підприємств.

Внутрішню звітність (яка має містити інформацію для власників, призначену для оцінювання діяльності керівників відповідних рівнів) для потреб управління можна формувати у розрізі відокремлених структурних підрозділів, дільниць, бригад і навіть робочих місць, проте вона обмежена за складом показників, кількістю та сукупністю яких залежать від потреб в інформації певної ланки управління групою взаємопов'язаних підприємств.

Аналіз літературних джерел [1–7], дотичних до теми дослідження, засвідчує про наявність поодиноких наукових праць, щодо засад формування внутрішньої звітності у групах підприємств, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування.

Вищевикладене засвідчує актуальність обраної теми та обумовлює мету дослідження.

Метою публікації є розроблення практичних рекомендацій щодо аналітичного відображення окремих структурних складових внутрішніх розрахунків на рахунках бухгалтерського обліку для достовірного формування окремих форм внутрішньої звітності суб'єктів господарювання, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування.

Мета складання внутрішньої звітності – забезпечити управлінський персонал всіх рівнів інформацією, необхідною для прийняття рішень та контролю за їх виконанням, тобто ефектив-

ного управління усіма ланками групи взаємопов'язаних підприємств і відокремленими структурними підрозділами.

Ведення обліку та формування внутрішньої звітності за розрахунками є одним із найважливіших засобів управління фінансовою діяльністю групи взаємопов'язаних підприємств чи підприємства із відокремленими структурними підрозділами.

Внутрішні розрахунки є складовою системи бухгалтерського обліку підприємства та групи підприємств, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування і частиною фінансових потоків групи взаємопов'язаних підприємств, тому управління ними інтегрується в корпоративну стратегію управління фінансами.

Внутрішні розрахунки не можна розглядати відокремлено, не беручи до уваги причинно-наслідкових зв'язків, що виникають за результатами здійснення таких операцій та проявляються, якщо потрібно визначити величину нереалізованого прибутку (збитку). Тому пропонується застосовувати ієрархічний підхід до побудови рахунків бухгалтерського обліку, що призначені для обліку запасів, з метою розмежування цінностей, отриманих від зовнішніх (відносно групи) та внутрішніх контрагентів. Першим рівнем виступатиме вид запасів, а другим рівнем деталізації доцільно вибрати джерела надходження запасів (зовнішні чи внутрішні). На третьому рівні варто розмежувати рахунки з обліку товарно-матеріальних цінностей за структурою їх собівартості (облікова ціна, відхилення у ціні, транспортно-заготівельні витрати, загальноскладські тощо). Аналогічний підхід доцільно застосовувати для побудови синтетичних рахунків з обліку доходів, які рекомендовано розмежовувати на ті, що призначені для визначення сум доходів у межах групи пов'язаних підприємств та доходів від реалізації зовнішнім покупцям. Сформований із використанням пропонованого підходу аналітичний розріз рахунків дасть можливість безперешкодно ідентифікувати джерела надходження (від зовнішніх чи внутрішніх постачальників) запасів, залишок яких у місцях зберігання є на кінець звітного періоду, а також розрахувати суми нереалізованих прибутків та збитків на кінець звітного періоду [8].

Для цілей управління розрахунковими взаємовідносинами всередині підприємства чи групи підприємств, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування, важливими є такі форми управлінської звітності, як звіт про рух грошових коштів,

бюджет (кошторис) руху грошових коштів та бюджет (кошторис) доходів і витрат.

Мета формування звіту про рух грошових коштів групи підприємств, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування, – надати користувачам інформацію про фактичні залишки грошових коштів на поточних рахунках, відкритих у банківських установах, фактичні джерела надходження грошових коштів та напрями їх витрачання для кожного підконтрольного підприємства та відокремленого структурного підрозділу. У залишках грошових коштів необхідно окремо виділяти суми залишків, які не може використати група взаємопов'язаних підприємств. Звіт про рух грошових коштів доцільно складати за один день та нарастаючим підсумком за місяць.

У звіті про рух грошових коштів фіксують та підсумовують показники про наявність та рух грошових коштів. Відповідно, ця форма внутрішньої звітності має суто інформативний характер (констатація щоденних фактів наявності та руху грошових коштів та їх фактичного використання за попередній календарний день). Відтак, якщо немає повноцінної бази для порівняння на кожен день, оперативний облік руху грошових коштів у межах групи взаємопов'язаних підприємств перетворюється на реєстрацію фактів, інформацію про події чи процеси, однак не дає змоги правильно оцінити їх та ефективно перерозподілити кошти між підконтрольними підприємствами чи їх відокремленими структурними підрозділами. Тому основою для розроблення форм внутрішньої звітності з управління фінансовими потоками групи взаємопов'язаних підприємств мають бути бюджети (кошториси): руху грошових коштів, доходів і витрат. Ці форми внутрішньої звітності відіграють пріоритетну роль у своєчасному виявленні відхилень та прийнятті відповідних управлінських рішень.

Бюджети формують з метою контролю за результатами зіставлення фактичних результатів із тими, що передбачені в кошторисах, виявлення суттєвих відхилень та аналізу їх причин, впливу на фінансово-господарську діяльність. Структура, змістове наповнення та порядок формування бюджету грошових коштів та бюджету доходів і витрат визначаються виключно внутрішніми нормативними документами підприємства із відокремленими структурними підрозділами чи групи взаємопов'я-

заних підприємств. Здебільшого ці форми внутрішньої звітності закриті для зовнішніх користувачів.

Крім вищенаведених форм управлінської звітності, які містять інформацію про внутрішні розрахунки доцільно складати управлінську звітність, побудовану на основі стандартизованих форм фінансової звітності: балансу та звіту про фінансові результати. Проте звітний період їх складання не повинен перевищувати місяця.

Для того, щоб забезпечити релевантність інформації, статті регламентованої фінансової звітності групи взаємопов'язаних підприємств доцільно розширити з врахуванням наявності підконтрольних суб'єктів господарювання та внутрішніх розрахунків між ними, а виділення окремих субрахунків другого та третього порядків, згідно з економічною сутністю господарських операцій в межах групи взаємопов'язаних підприємств для обліку та відображення у первинній фінансовій звітності внутрішніх розрахункових операцій, сприятиме створенню інформаційної бази для управління, спрямованої на формування достовірної звітності, ефективний розподіл ресурсів у межах групи та контроль за їх цільовим використанням.

Для групи підприємств структура внутрішньої звітності та змістове наповнення повинні бути узгодженими та порівнянними, тобто стандартизованими, щоб можна було узагальнити їх від нижчого рівня управління (відокремленого структурного підрозділу) до вищого. Консолідована управлінська звітність має відображати внутрішні фінансові потоки, зобов'язання та взаєморозрахунки [9].

Завдяки стандартизації (на рівні групи підприємств, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування) форм внутрішньої звітності підвищується ефективність та продуктивність праці управлінського персоналу, полегшується прийняття рішень, координація дій керівного персоналу різних ієрархічних рівнів, створюється фактична база, що є підґрунтям для розрахунків і прогнозів, а також основою для аналізу. Також це дає можливість отримувати оперативну та якісну інформацію, що забезпечує посилення контрольної функції обліку та його аналітичність, дає змогу здійснювати контроль за ефективністю функціонування та управління відокремленими структурними підрозділами, підвищує роль обліку в матеріальній зацікавленості працівників у результатах своєї праці.

Список використаних джерел

1. Безверхня Ю. В. Внутрішня звітність у системі управлінського обліку / Ю. В. Безверхня // Науковий вісник Таврійського державного агротехнологічного університету. – 2012. – Вип. 2, т. 1. – С. 48–54.
2. Вакуленко В. Л. Облік виробництва продукції рослинництва з використанням інноваційних технологій: управлінський аспект : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 / В. Л. Вакуленко ; КМ України, Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2012. – 21 с.
3. Голов С. Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / С. Ф. Голов ; Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К. – 2009. – 31 с.
4. Костюченко В. М. Методологія й організація обліку і аналізу діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Костюченко Валентина Миколаївна; Держ. вищ. навч. закл. «Київський національний економічний ун-т ім. В. Гетьмана». – К., 2008. – 651 с.
5. Лучко М. Р. Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / М. Р. Лучко ; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». – К., 2008. – 29 с.
6. Мервенецька В. Ф. Звітність у системі інформаційного забезпечення управління діяльністю сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 / В. Ф. Мервенецька ; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2011. – 22 с.
7. Семчук І. В. Консолідована фінансова звітність групи підприємств: організаційно-методичні засади формування і контролю : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І. В. Семчук. – Житомир, 2010. – 23 с.
8. Литвиненко Н. О. Аналітичний облік внутрішніх розрахунків / Н. О. Литвиненко // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць. – 2013. – Вип. 23.02. – С. 277–284.
9. Литвиненко Н. О. Теоретичні засади формування внутрішньої звітності у групах підприємств, пов'язаних відносинами контролю-підпорядкування / Н. О. Литвиненко // Вісник ЧТЕІ України. – 2014. – Вип. II. – С. 227–236.

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ МОДЕЛЬ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО УСЛУГ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ ЖИЗНЕДЕЯТЕЛЬНОСТЬ НАСЕЛЕНИЯ

Я. А. Ляшок, к. т. н., доцент;

Л. Н. Бражникова, д. э. н., профессор

Красноармейский индустриальный институт ГВУЗ ДонНТУ

Современные тенденции в отечественной экономике требуют от бухгалтерского учета расширения его функциональных информационных возможностей в управлении затратами субъектов хозяйствования, обеспечивающих жизнедеятельность населения (ОЖН). Одной из центральных задач экономики, как известно, является поддержание жизнедеятельности людей. Жизнедеятельность человека проявляется в соответствующем пополнении энергии, ресурсов, затраченных в процессе хозяйствования.

Комплекс ресурсов и средств, создающих необходимые условия жизнедеятельности членов общества, определяется нами как система обеспечения жизнедеятельности населения, которая путем своевременной и бесперебойной поставки населению жизненно важных ресурсов заданных параметров, позволяет осуществлять направленное воздействие на поддержание непрерывного процесса возобновления трудовых ресурсов страны.

Современная система ОЖН Украины, как составная часть сферы ЖКХ и социальной инфраструктуры страны относится к перечню наименее реформированных сфер национальной экономики и особенно чувствительных к влиянию негативных экономических тенденций и политических факторов. На сегодняшний день превышение темпов роста себестоимости на услуги ОЖН над темпами роста тарифов составляет в среднем до 10 % ежегодно [1]. Стоимость услуг централизованного отопления, горячего и холодного водоснабжения, водоотведения по данным профильных ведомств, в среднем покрывает расходы себестоимости на их производство и транспортировку лишь на 50–60 % [2]. Низкий уровень тарифной компенсации расходов на производство этих услуг является причиной критического финансово-экономического состояния субъектов хозяйствования. По итогам 2013 года убытки отрасли составляют более 20 млрд грн. [3]. В то же время, согласно выполненным расчетам на основе данных [4] начиная с 2005 г индекс потребительских цен на услуги отопления и горячего водоснабжения в среднем возрас-

тает ежегодно более, чем на 26 %, что сопровождается значительным снижением показателя уровня жизни населения

В условиях изменения конъюнктуры рынка энергоносителей в текущем 2014 году, сопряженного с изменением цен на них, а, особенно, в преддверии отопительного сезона особую актуальность приобретают вопросы информационного обеспечения управления затратами субъектов хозяйствования ОЖН Украины.

Целью исследования является научное обоснование теоретических положений и разработка научно-методических рекомендаций по формированию учетно-аналитической модели управления затратами на производство услуг ОЖН.

Предложенная учетно-аналитическая модель управления затратами (рис. 1) основана на следующих принципах:



Рисунок 1 — Модель управления затратами субъектов хозяйствования, обеспечивающих жизнедеятельность населения

1. Затраты не должны превышать доходы от реализации услуг.

2. Размеры чистой прибыли должны обеспечивать покрытие необходимых затрат на капитальные вложения (с учетом внешних инвестиций), направляемые на развитие деятельности.

3. Доходы должны соответствовать сумме оплаченных услуг.

Модель построена на использовании «прогнозно-ориентированного тарифа», для формирования которого в рамках исследования предложен механизм выбора моделей прогнозирования тарифообразующих затрат. Результаты получены с помощью использования методов экономико-статистических исследований и имитационного подхода к моделированию в среде ПП PowerSim.

Формирование предложенной модели направлено на сокращение экономически необоснованных затрат и, как следствие, повышение эффективности производства услуг ОЖН за счет повышения уровня гибкости управления, увеличения степени охвата анализируемых объектов управления, снижения рисков возникновения ошибок в управлении затратами и конфликтных ситуаций между экономическими агентами.

Использование бюджетирования как метода управленческого учета в качестве учетно-аналитического обеспечения управления затратами позволит повысить управляемость и адаптивность объектов хозяйствования ОЖН к изменениям внутренней и внешней среды; детализировать стратегические направления развития; конкретизировать поставленные задачи и анализировать результаты деятельности; обеспечить координацию, кооперацию и коммуникацию; повысить ответственность руководителей различного уровня управления за финансовые результаты.

Список использованных источников

1. Бражникова Л. Н. Стратегическое управление собственными средствами предприятий ЖКХ: монография / Л. Н. Бражникова; НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти. – Донецк : Юго-Восток, 2010. – 363 с.
2. Володина Е. Перспективы-2014: потребители vs ЖКХ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://jkg-portal.com.ua/ru/publication/one/perspektivi-2014-spozhivach-vs-zhkh--35759>. – Название с экрана.

3. ЖКХ-2013: итоги года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://jkg-portal.com.ua/ru/publication/one/zhkhh-2013-rk-pdsumki-roku-35770>. – Название с экрана.
4. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>. – Назва з екрана.

ПУТИ ПРЕОДОЛЕНИЯ КОНФЛИКТОВ В УПРАВЛЕНИИ

***Мамедова Сахават Тофик кызы, преподаватель
Сумгаитский Государственный Университет***

Преодоление конфликтов ведет к оздоровлению коллектива, дальнейшему его развитию. Внутренний конфликт в организации может быть преодолен: а) путем структурных изменений, повышающих степень организации, и путем согласования личных интересов с интересами коллектива; б) путем удаления элементов, которые перестали содействовать успеху целого. Таким образом, здесь определяется два направления преодоления конфликтов: позитивный и негативный. При позитивном предполагается устранить причины, мешающие нормальной согласованной деятельности людей, а при негативном – удалить одну из конфликтующих сторон. К позитивным мерам следует отнести: улучшение организации труда, обеспечение ритмичности, координированности, повышение производительности труда, что сказывается на материальном положении рабочих бригад и приводит к повышению их моральной удовлетворенности, обеспечению сырьем и инструментами, материалами и т. д.

Наряду с этим весьма важно устранить психологические барьеры между конфликтующими сторонами и способствовать их взаимопониманию. «Первый в тяжбе своей прав, но приходит соперник его и исследует его». Следует отметить, что в конфликтных условиях руководитель должен действовать четко и в прямом соответствии с законом по отношению к конфликтующим. Ни в коем случае нельзя стремиться к удовлетворению субъективных, необоснованных притязаний конфликтующих. Предупреждение таких конфликтов возможно путем проведения регулярной разъяснительно-воспитательной работы, правильной расстановки кадров, направления деятельности коллектива на выполнение поставленных задач.

Если же руководитель станет на путь удовлетворения необоснованных притязаний одной из конфликтующих сторон, это

приведет к подрыву его авторитета среди других сотрудников, отрицательно скажется на их настроении, будет превалировать мнение, что успеха могут достигнуть лишь «рвачи», «настырные» люди. При разрешении конфликтов необходимо также учитывать умственный кругозор сотрудников, интерес и их способности к выполняемой работе, уровень их эмоционального состояния и отношение к общественно необходимым целям и социальным ценностям. «Кто любит ссоры, любит грех; и кто высоко поднимает ворота свои, тот ищет падения».

Для преодоления указанных конфликтных ситуаций руководителю необходимо постоянно изучать и направлять взаимоотношения в коллективе, особое внимание, уделяя противникам и сторонникам прежнего стиля руководства, поддерживая прогрессивные и правильные тенденции в деятельности прежнего руководства, критикуя и разъясняя имевшиеся недостатки. Развитием деловых и личных контактов между сотрудниками, формированием новых традиций, сближением с авторитетами и неформальными лидерами, привлечением их на свою сторону следует повышать свой авторитет в коллективе, четко разграничивая в нем права, обязанности, ответственность.

Особенно ценно и важно, если руководитель обладает такими личными качествами, которые позволяют ему быть одновременно официальным и неофициальным лидером всего коллектива. Добивайтесь этого, особенно в период консолидации коллектива. Расширяйте круг совместных действий коллектива, которые могут сплотить его и усилить взаимодействие процессов труда (культурно-массовые мероприятия, собрания, политинформации и другие мероприятия). Усиливайте целенаправленное и регулярное воздействие на коллектив, проводите в жизнь свои планы, давайте установки, призывайте и требуйте действия. Не ослабляйте этой работы. В противном случае произойдет разобщение членов коллектива, ослабеет ваше влияние на него, возможны возникновение и развитие социально-психологических конфликтных ситуаций, нарушения и различные осложнения в позитивных взаимоотношениях его членов.

Научный и творческий подход к руководству коллективом требует умения во всем опираться на актив, способствовать развитию возможностей по вскрытию резервов дальнейшего роста производства. Следует помнить, что актив представляют

ведущие квалифицированные работники, специалисты, новаторы производства, общественники. Вместе с тем действия руководителя в условиях предконфликтных и конфликтных ситуаций должны быть четкими, конкретными и действенными, полностью соответствующими законам по отношению к конфликтующим, особенно если конфликт приобретает форму деловых, производственных, принципиальных разногласий. Создавая ажиотаж, завуалируя истинную причину конфликта, конфликтующие создают искусственные, воображаемые различные трудности и осложнения в работе. Возрастает элемент субъективизма в воздействии на решение, принимаемое в отношении руководителя. Если руководитель в этих условиях будет пытаться удовлетворять какие-то притязания конфликтующих, будет бояться и откладывать решение конфликтного вопроса, он окажется не на высоте, будет нанесен вред его авторитету среди других сотрудников, что в конечном Счете отрицательно повлияет на морально-психологический климат в руководимом им коллективе, вызовет отрицательные отношения в действиях.

Решая конфликтные вопросы, необходимо в первую очередь учитывать интересы дела, а также умственный кругозор сотрудников, их интересы, желание и способности, творческую целеустремленность, отношение к общественным ценностям, к перспективам роста, повышения своей квалификации и т. п. «Разум воздержан в словах своих, и благоразумный холодно-кровен».

Профилактические меры по предупреждению пред-конфликтных ситуаций должны состоять в творческой направленности деятельности коллектива на выполнение поставленных перед ним задач, в повышении идейно-воспитательной и разъяснительной работы в коллективе, в правильной расстановке кадров, создании атмосферы дружбы, товарищества, взаимопомощи, нормального морально-психологического климата. При этом рекомендуется исходить из того, что роль руководителя состоит в том, чтобы создавать условия, при которых человек бы не только работал, производя материальные или духовные ценности, но и утверждал себя» в жизни, в коллективе как личность. Важным для этого является умение создать нормальную психологическую атмосферу взаимоотношений в производственном коллективе, подобрать своих помощников для совместной с ними деятельности с учетом мнения коллек-

тива. Следует выяснить их место и роль в жизни коллектива, идейно-воспитательное воздействие на него, меру инициативности и ответственности их за себя и за положение дел в коллективе, участие в его становлении, утверждении и дальнейшем развитии. Это весьма важно для дальнейшего сплочения коллектива, поскольку выбор своих помощников с учетом мнения группы воздействует на психику и настроение, воспитание рядовых членов коллектива, способствуя повышению производительности и эффективности их труда.

В первичном коллективе, состоящем часто из 10–20 человек, развиваются довольно устойчивые межличностные конфликты, формируются социально-психологические группы. Исходя из этого, наряду с деловыми характеристиками предполагаемого помощника, рекомендуется руководствоваться не личными соображениями и настроением, а условиями приемлемости его для группы или большего коллектива сотрудников. При выборе надо исходить из критериев, при которых вся группа признала бы его своим лидером. Это позволит руководителю завоевать расположение всей группы, использовать естественное влияние руководителя на коллектив, направлять и мобилизовать усилия на выполнение поставленных задач, поскольку именно на этом уровне непосредственно возникает тот эффект кооперации труда, который назван эффектом «новой производительной силы». Наряду с этим следует добиваться устойчивых личных контактов с лидерами возникающих неформальных групп, направляя их деятельность в соответствии с задачами, стоящими перед всем коллективом.

Руководитель должен учитывать, что беспристрастные беседы, имеющие личностную направленность, являются одним из лучших средств повышения эффективности работы, качества выполняемых ее элементов, совершенствования работника, направления его деятельности на повышение общей результативности, создания дружного и работоспособного коллектива. Руководитель должен вести индивидуальные беседы в соответствии с изложенными рекомендациями с тем, чтобы каждый член коллектива четко определял свое место в коллективе, возможные перспективы и т. п. Задача состоит в том, чтобы создать атмосферу доброжелательности, доверия, взаимного уважения, искренней расположенности друг к другу, взаимопомощи.

Руководитель призван учитывать и направлять духовную атмосферу коллектива, проявляющуюся как в стиле и тоне отношений людей друг к другу, так и в их отношении к общему делу, развивать атмосферу взаимного понимания, товарищества, уважительного отношения друг к другу, принципиальности и ответственности, сочетающихся с высокой внутренней дисциплиной, повышением всей коллективной деятельности. Он не должен ни абсолютизировать, ни игнорировать межличностные, неофициальные, неделовые отношения, отношения симпатии и антипатии. Ему следует направлять взаимоотношения коллег таким образом, чтобы соблюдалась четкая субординация, но не внешняя, формальная, а основанная на заслуженном авторитете руководителя, его высоких нравственных качествах. Следует формировать дружелюбие, честность, правдивость, способность к критике и самокритике, деловитость и трудолюбие. «Трудящийся трудится для себя, потому что понуждает его к тому рот его».

Так, в частности, определяя возможность передачи части полномочий подчиненному, необходимо проверить его умение налаживать и поддерживать нормальные взаимоотношения в коллективе, проводить принципиальную линию, обеспечивать эмоциональный подъем работников и упреждать неверные суждения, оценить его энтузиазм и используемые приемы, формы воздействия на коллектив, уживчивость. «Долготерпеливый лучше храброго, и, владеющий собою лучше завоевателя города».

При этом следует исходить из того, что подчиненные признают энергичных и знающих работников, которые, в свою очередь, наиболее уверенно чувствуют себя, когда требования касаются их непосредственной работы, ее качественного выполнения в заранее установленные сроки. Руководителю следует определить также умение помощника подбирать и эффективно использовать работников, направлять и воспитывать их, сохранять способности к управлению в непредвиденных ситуациях.

Важным является умение определить и использовать черты характера подчиненных. Следует изучить и составить мнение относительно черт характера с тем, чтобы использовать их для повышения эффективности труда и целесообразной деятельности. Практика свидетельствует, что значительная часть руководителей подходит к этому стихийно и интуитивно, вследствие чего познание ими черт характера подчиненных, а также других

личних якостей робітника не відзначається іноді високим рівнем і може привести до всякого роду недорозумінням у взаємозносинах з колегами або слугувати джерелом цілого ряду заблуджень. Це може проявлятися у вигляді обиди, недовіри або підозрливості, підвищеного почуття возмущення, подразнення у зв'язі з ніби підвищеною вимогливістю керівника, відсутністю інтересу до справи, придушення, сприйняття роботи як тяготячого, нескінченного процесу. Причому не завжди це чітко видно або чітко усвідомлюється. Частіше за все ці відносини завуальовані, особливо на початковій стадії діяльності керівника. Але все це вони існують і негативно впливають на природний процес праці, на всю життєдіяльність людини. А це обумовлює необхідність постійно вивчати і направляти нормальні взаємозносини у колективі.

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК: СУТНІСТЬ ТА ВАЖЛИВІСТЬ У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Ю. О. Меречина, аспірант

Житомирський національний агроєкологічний університет

Проблема формування управлінського обліку є дуже актуальною, адже ефективна робота сучасного українського підприємства неможлива без налагодженої системи управлінського обліку. На сьогодні всі ще не достатньо усвідомлюють роль управлінського обліку у організаціях, не повністю розуміють його завдання і цілі. Тому питання вивчення сутності управлінського обліку є досить своєчасним і обов'язковим.

У вітчизняній економічній літературі дослідженням питань теорії і практики організації управлінського обліку проводять такі науковці: Ф. Бутинець, І. Білоусова, С. Голов, О. Карпенко, Л. Нападівська, В. Сопко, М. Пушкар та ін. Проте, ще залишаються невирішеними проблеми щодо методик і організації управлінського обліку у практичному використанні.

Метою статті є дослідження сутності управлінського обліку та його значення у діяльності українських підприємств.

Паростки управлінського обліку на шляху вітчизняної економіки почали з'являтися наприкінці 90-х років. На більшості українських підприємств управлінський облік не до кінця сформувався як цілісна система.

**Таблиця 1 – Аналіз поглядів вчених на поняття
«управлінський облік»**

Автор	Визначення
С. Левицька	Система управління підприємством, а не тільки система збору, реєстрації та узагальнення інформації [5]
Л. Желюк	Облік, який дає можливість зібрати необхідну інформацію в межах і за межами підприємств для прийняття оптимального рішення в конкретній ситуації [4]
І. Білоусова	Виник внаслідок розвитку та удосконалення виробничого обліку, але підкреслює неправильність розуміння під управлінським обліком стратегічного обліку [2]
С. Голов	Процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації й передавання інформації, яку використовує управлінська ланка для планування, оцінки і контролю всередині організації й забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [3]
Е. Аткінсон, Р. Банкер, Р. Каплан	Додає вартість, процес безперервного вдосконалення планування, проектування, вимірювання і функціонування систем фінансової і не фінансової інформації, яка спрямовує дії менеджера, мотивує поведінку і підтримує та створює культурні цінності необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей організації [1]

В економічній літературі на сьогоднішній день, не має єдиної думки щодо визначення сутності управлінського обліку. Нами було проаналізовано визначення терміну «управлінський облік» у різних наукових джерелах.

Отже, можемо надати своє бачення визначення управлінського обліку – це процес охоплення, виявлення, збору, аналізу, інтерпретації та представлення корисної інформації управління апарату з ціллю прийняття на її основі оперативних, тактичних та стратегічних рішень.



Рисунок 1 – Складові елементи управлінського обліку

Аналізуючи сутність управлінського обліку, необхідно відмітити основні складові його функціонування без яких управління неможливе (рис. 1). В залежності від цілей управління ці складові можуть змінюватися.

Управління підприємством є дуже складним, багатогранним і комплексним процесом. Без управлінського обліку цей процес є не досконалим. Адже він надає керівникам оперативну інформацію, яка забезпечує збільшувати капітал та прибуток його власникам, а робітникам підприємства – зміцнювати духовний стан та збільшувати матеріальні цінності.

Отже, підбиваючи підсумки можна стверджувати, що управлінський облік забезпечує підприємства ключовою інформацією, створюючи конкурентні переваги в ринковому середовищі, адже він являє собою ефективний інструмент управління.

Система управлінського обліку дозволяє організаціям досягти своїх цілей з найменшими витратами на створення і функціонування самої системи.

Список використаних джерел

1. Аткинсон Э. Управленческий учет / Э. Аткинсон, Р. Банкер, М. Каплан, М. Янг ; пер. с. англ. – М. : Изд. дом «Вильямс», 2003. – 878 с.
2. Білоусова І. Проблеми вдосконалення управлінського обліку / І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 3. – С. 35–40.
3. Голов С. Ф. Управлінський облік : навч. посіб. / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
4. Желюк Л. О. Бухгалтерський облік виконання бюджетів : навч. посіб. / Желюк Л. О., Іванечко Ю. М., Лучко М. Р. – К. : Економічна думка, 2006. – 136 с.
5. Левицька С. Управлінський та внутрішньогосподарський облік: завдання, мета, чинники ефективного впровадження / С. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 27–35.
6. Карпенко О. В. Обеспечение качества подготовки профессионалов в сфере управленческого учета: опыт кафедры бухгалтерского учета и аудита Полтавского университета экономики и торговли / О. В. Карпенко // Внедрение системы менеджмента качества в сфере высшего образования: практический и научный аспект: материалы международной научно-практической конференции. – Кишинев: Кооперативно-торговый университет Молдовы, 2011. – С. 214–220.

ИНТЕНСИВНОСТЬ И ЭФФЕКТИВНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АКТИВОВ: СУЩНОСТЬ, ПОКАЗАТЕЛИ ИХ ОЦЕНКИ

П. Г. Пономаренко, к. э. н., доцент;

Е. П. Пономаренко, к. э. н., доцент

*Белорусский торгово-экономический университет потреби-
тельской кооперации*

Достижение основной цели предпринимательской деятельности организации – прирост собственного капитала за счет получения прибыли – может происходить путем повышения эффективности и интенсивности использования ее активов. Выбор наиболее предпочтительного пути развития либо следование обоим одновременно является прерогативой менеджеров организации. В любом случае он базируется на информации об эффективности и интенсивности использования активов организации, формирование которой должно происходить в системе бухгалтерского учета и финансового анализа.

Для менеджеров полезность получаемой по результатам анализа информации об интенсивности и эффективности использования активов определяется научностью и обоснованностью применяемых методик расчета показателей, а также тем, насколько всесторонне они характеризуют объект анализа. В настоящее время в Республике Беларусь и Российской Федерации уже сложились методики финансового анализа. Они нашли отражение в действующих нормативных правовых актах, а также в трудах ученых (О. В. Ефимова, В. В. Ковалев, Е. В. Негашев, Д. А. Панков, Г. В. Савицкая, В. И. Стражев, А. Д. Шеремет и др.). Проведенное нами исследование существующих методик финансового анализа позволило выявить некоторые нерешенные вопросы в части определения понятий эффективности и интенсивности использования активов, а также выбора показателей для их оценки.

Исследование трудов отечественных и зарубежных ученых по проблемам финансового анализа показало, что не все экономисты идентифицируют различие показателей эффективности и интенсивности использования активов организации. Это же наблюдается и в действующих нормативных правовых актах Республики Беларусь. В частности, в Инструкции о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения ана-

лиза финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования определено, что «для оценки эффективности использования средств субъекта хозяйствования проводится анализ деловой активности, который заключается в исследовании динамики коэффициентов оборачиваемости» [1]. В тоже время показатели рентабельности в ней рекомендовано использовать для оценки результатов деятельности субъекта хозяйствования. Полагаем, что для правильной интерпретации результатов анализа и повышения качества управления необходимо различать понятия «эффективность использования активов» и «интенсивность использования активов», а также применять для их оценки соответствующие их сущности группы показателей.

В Современном экономическом словаре интенсивность (с франц. *intensif*) определена как напряженность работы, производства, характеризуемая мерой отдачи каждого из используемых факторов, ресурсов [2]. Соответственно интенсивность работы организации проявляется в напряженном использовании экономических ресурсов, отдача которых выступает ее мерой. По нашему мнению, следует выделять два подхода к пониманию сущности отдачи активов. Согласно финансовому подходу отдачу от краткосрочных активов, участвующих в операционном цикле, организация получает в виде суммы денежных средств, поступивших от покупателей за реализованную продукцию, товары, работы и услуги.

Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» установлено, что активами признается «имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого предполагается получение экономических выгод» [3]. Из данного определения активов следует, что результатом их отдачи будут экономические выгоды организации, то есть полученные доходы от использования активов и/или снижение расходов. При этом признание доходов не связано с притоком денежных средств. В бухгалтерском учете признание выручки от реализации может быть сопряжено как с поступлением от покупателей денежных средств, так и с отражением в активе бухгалтерского баланса равнозначной суммы дебиторской задолженности покупателей.

Следовательно, отдачу активов можно оценить по сумме полученных организацией доходов (бухгалтерский подход) или

по сумме поступивших денежных средств (финансовый подход). В тоже время интенсивность использования активов выражается в получении максимально возможной суммы доходов (денежных средств) при определенном объеме затраченных средств.

Сущность категории «эффективность», на наш взгляд, можно раскрыть через соотношение стоимости использованных активов и полученного от этого результата. В производственной организации активы, затраченные при осуществлении основной текущей деятельности, составляют полную себестоимость реализованной продукции, товаров, работ и услуг (расходы), в то время как выручка от ее реализации (доходы) отражает отдачу активов. Разность между доходами и расходами (прибыль или убыток от реализации) указывает на эффект от осуществления производственной деятельности. Таким образом, признание в бухгалтерском учете доходов указывает на получение отдачи, а отражение прибыли (убытка) от реализации – на положительный (отрицательный) эффект от использования активов организации.

Поскольку определенную отдачу и эффект можно получить при разном объеме вложенных средств, то при оценке интенсивности и эффективности использования активов организации применяются относительные показатели, позволяющие соотнести затраты с полученными от этого отдачей и эффектом. Соотношение отдачи со средней стоимостью активов или отдельных их видов выражается коэффициентами оборачиваемости. Их следует рассматривать как относительные показатели меры отдачи или интенсивности.

Экономическое значение коэффициентов оборачиваемости можно охарактеризовать двояко. С одной стороны, они показывают, сколько оборотов совершили средства, вложенные в активы организации в течение определенного периода времени, с другой стороны, – во сколько раз отдача от активов превышает их величину. Для характеристики относительной величины полученного эффекта в сравнении с понесенными затратами или эффективности использования активов целесообразно использовать показатели рентабельности.

Таким образом, показатели интенсивности и эффективности использования активов различаются по своей сути. Полагаем, что показатели интенсивности следует применять для характеристики меры отдачи активов организации, а эффективности –

для отражения полученного эффекта по отношению к имеющимся активам или использованным в процессе основной текущей деятельности.

Список использованных источников

1. Инструкция о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования : утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства экономики Республики Беларусь от 27 декабря 2011 г. № 140/206 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2014.
2. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – М. : ИНФРА-М, 2005. – 480 с.
3. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2014.

СИСТЕМА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ ОПЕРАТИВНИХ І СТРАТЕГІЧНИХ РІШЕНЬ

А. О. Саюн, к. е. н., доцент

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

Система управлінського обліку включає широкий спектр прийомів, методів та інструментів ключової інформації для прийняття оперативних ефективних і стратегічних рішень. Це спонукає до проведення додаткових досліджень для вирішення окремих проблем управлінського обліку

Метою дослідження є уточнення сутності поняття «управлінський облік» та розкриття принципів управлінського обліку, які лежать в основі всіх інших елементів цієї системи на основі критичного аналізу різноманітних точок зору вітчизняних і зарубіжних вчених та з урахуванням сучасних концепцій менеджменту.

Виходячи з узагальнених відмінностей та на основі критичного аналізу літературних джерел можна сформулювати основні особливості управлінського обліку:

Інформація управлінського обліку спрямована на підтримку оперативних, тактичних і стратегічних рішень.

Формується на основі зовнішньої ринково орієнтованої фінансової і нефінансової інформації.

Орієнтований переважно на відслідковування тенденцій і трендів змін процесів.

Оперує переважно оперативною, поточною, плановою й прогнозною інформацією.

Отже, управлінський облік можна охарактеризувати як інформаційну систему спрямовану на підтримку оперативних, тактичних і стратегічних рішень, яка формується на основі зовнішньої ринково орієнтованої фінансової й нефінансової інформації, орієнтована переважно на відслідковування тенденції і трендів змін процесів, оперує оперативною, поточною, плановою й прогнозною інформацією.

Сучасний управлінський облік повинен базуватись на формуванні й використанні його функціональної корисності для системи управління. Система обліку повинна забезпечувати координацію, взаємодію і узгодженість окремих елементів управління для досягнення оперативних, тактичних і стратегічних цілей підприємства.

У ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» наведено, на яких основних принципах ґрунтується система вітчизняного бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування й відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності. В МСФЗ також наведено низку принципів, покладених в основу формування фінансових звітів, проте характеристика цих принципів не є метою даного дослідження, розглянемо лише можливість їх використання в управлінському обліку.

Історія становлення та розвитку системи управлінського обліку показала, що через низку принципових відмінностей фінансового й управлінського обліку екстраполяція принципів ведення бухгалтерського (фінансового) обліку на практику управлінського обліку неможлива.

Таку ж точку зору висловлюють у своїй праці В. В. Панков і В. Ф. Несветаєлов, які зазначають: «Відсутність явного інститу-

ціонального статусу й обов'язковості ведення, а також різноманіття облікових технік, які використовуються, не дозволяють здійснити простого накладення принципів ведення бухгалтерського обліку на практику управлінського обліку». Виходячи з цього завдання, розробка базових принципів управлінського обліку і його основоположних припущень є надзвичайно важливим завданням.

З метою формулювання базових принципів управлінського обліку необхідно порівняти основні характеристики фінансового й управлінського обліку. Насамперед розглянемо тлумачення поняття «управлінський облік» з точки зору можливості перенесення принципів фінансового обліку на управлінський. Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар розглядають управлінський облік «як систему збору й групування фінансової і нефінансової інформації, на основі якої менеджери приймають рішення для досягнення цілей організації». Дані автори акцентують увагу на тому що управлінський облік, на відміну від фінансового, використовується на підприємстві менеджерами для прийняття управлінських рішень, а не зовнішніми користувачами і, що дуже важливо, в управлінському обліку збирається не лише фінансова, а й нефінансова інформація. Ця теза підтверджує, що принципи цих двох систем різні.

Необхідно виходити з того, що фундаментом економіки будь-якого підприємства є керована організація, а облік – це специфічний інструмент та основне джерело ключової інформації для досягнення її цілей.

Суть управлінського обліку, його призначення можна визначити як: виробництво інформації для здійснення ефективного управління.

Метою управлінського обліку є забезпечення менеджерів корисною інформацією для планування, контролю та прийняття управлінських рішень. У системі управлінського обліку, крім того, здійснюється оцінка прийнятих рішень на різних рівнях управління та відповідності досягнення стратегічних цілей підприємства.

Основними завданнями системи управлінського обліку є підготовка інформації для:

- забезпечення стійкого фінансового стану підприємства;
- посилення керованості підприємства та створення надійних передумов для його стратегічного розвитку;

- розробка перспектив довгострокового розвитку й утримання підприємством вигідних і важливих ринкових позицій;
- зменшення небезпеки помилок і збільшення можливостей системної організації реалізації завдань, що стоять перед кожним підприємством.

Отримані нами результати щодо сутності, мети та відмінностей управлінського від фінансового обліку можуть слугувати основою для вибору базових принципів управлінського обліку.

Враховуючи, що управлінський облік покликаний забезпечувати всі рівні управління необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень, сформулюємо його принципи:

- принцип методологічного плюралізму означає, що переважна більшість економічних проблем можуть бути вирішені більш плідно на основі методологічних прийомів різних дисциплін, ніж це можна зробити на рівні кожної з них окремо;

- орієнтація обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства. Приймаючи найбільш вигідне поточне рішення, враховуючи всі можливі альтернативи на різних рівнях управління, пріоритетними слід вважати стратегічні цілі підприємства;

- принцип результативності. При здійсненні будь-яких видів діяльності необхідно постійно порівнювати затрати з отриманим доходом у результаті діяльності, при цьому доходи завжди повинні перевищувати затрати;

- принцип відповідальності за прийняття рішень передбачає, що за результати, які є наслідком прийнятих рішень на кожному рівні управління, відповідає конкретна особа;

- принцип комплексності свідчить про те, що управлінський облік базується на комплексній інформації незалежно від того, в якій системі ця інформація виникла і яка вона: якісна чи кількісна, зовнішня чи внутрішня, фінансова чи нефінансова;

- принцип «різна собівартість для різних цілей» ґрунтується на використанні різних видів собівартості для досягнення різних цілей;

- принцип економічності означає, що затрати на створення системи управлінського обліку не повинні перевищувати отриману вигоду від її використання.

Проведене нами дослідження дозволило:

Уточнити сутність управлінського обліку на основі критичного аналізу різних підходів й узагальнення наявних джерел. Отже, управлінський облік – це інформаційна система, спрямована на підтримку оперативних, тактичних і стратегічних рішень, яка формується на основі зовнішньої ринково орієнтованої фінансової і нефінансової інформації, орієнтована переважно на відслідковування тенденцій і трендів змін процесів і оперує переважно оперативною, поточною, плановою й прогнозною інформацією.

Розкриття сутності, мети, основних завдань, функцій і відмінностей фінансового обліку від управлінського дозволило розкрити основні базові принципи управлінського обліку, які лежать в основі всіх інших елементів цієї системи: принцип методологічного плюралізму, орієнтація обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства, принцип результативності, принцип відповідальності за прийняті рішення, принцип комплексності, принцип «різна собівартість для різних цілей» і принцип економічності.

Незважаючи на суттєві відмінності, фінансовий та управлінський облік функціонують у єдиному інформаційному просторі. Очевидно, що вони повинні доповнювати один одного, розвиватись та удосконалюватись у взаємозв'язку, виконуючи найбільш повно, ефективно та якісно завдання й функції, характерні для кожного з них.

Список використаних джерел

1. Карпенко О. В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : монографія / О. В. Карпенко. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
2. Карпенко О. В. Облік, орієнтований на потреби забезпечення функціонування підприємства / О. В. Карпенко // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка і право). – Ірпінь : НУДПСУ, 2010. – № 1 (48). – С. 73–79.
3. Нападowska Л. В. Управлінський облік : монографія / Л. В. Нападowska. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с.
4. Пушкар М. С. Управлінський облік: нові підходи, ідеї, концепції. Сучасні проблеми системи обліку в Україні : монографія / М. С. Пушкар [та ін.]. – Тернопіль : 2010. – 550 с.

ОРГАНІЗАЦІЯ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ

Н. В. Фірсова, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

У сучасних умовах особливого значення набуває ефективне використання облікової інформації для докладного аналізу в прийнятті правильних і своєчасних управлінських рішень, які дають можливість оперативно вживати дієвих заходів щодо забезпечення конкурентоспроможності ринкових структур господарювання на поточний момент і довгострокову перспективу.

Саме тому однією з найважливіших функцій системи бухгалтерського обліку, що містить фінансову та управлінську підсистеми, є інформаційна як засіб забезпечення внутрішньогосподарської (управлінської) системи необхідною обліковою інформацією.

За цих обставин управлінська облікова інформація покликана чітко визначити причини і винуватців відхилень фактичних показників від планових щодо прийняття не тільки оперативних, а й довгострокових рішень. З метою їх обґрунтованого вирішення інформація про відхилення від заданих параметрів має супроводжуватися внутрішнім прогнозним аналізом їх впливу на кінцеві результати роботи.

Будь яка організація, яка досягла достатніх масштабів своєї діяльності, відчуває необхідність фінансового управління на основі планування. Одним із методів фінансового управління, який широко застосовують у підприємствах економічно розвинутих країн – є бюджетне управління. Бюджетне управління виникло як спосіб детального обліку та оптимізації витрат. Протягом останніх років методологія бюджетного управління набула значного розвитку. В сучасних умовах господарювання її поєднують із методологією стратегічного управління та з ідеєю менеджменту якості [1, 2].

Для потреб бюджетного управління на рівні суб'єктів господарювання можуть бути відокремлені центри відповідальності, під якими слід розуміти сегменти торговельної діяльності, в межах яких установлена персональна відповідальність керівників за виконання контрольованих ними показників, що отримані

в результаті декомпозиції основного показника. Ці показники мають бути відображені у бюджетах.

Отже, для підвищення ефективності управління торговельною діяльністю у системі споживчої кооперації України ми дійшли висновку про необхідність впровадження бюджетного управління. Для цього спочатку треба розробити структуру бюджетів діяльності підприємства. Бюджети – це таблиці, які містять планові й фактичні показники, які описують динаміку розвитку підприємства та його бізнес-процеси. Бюджетне управління здійснюється на основі аналізу причин відхилень значень фактичних показників від планових. Розрізняють фінансові та операційні бюджети. Бюджет фінансових результатів є фінансовим бюджетом. До операційних бюджетів відносять, зокрема, бюджет собівартості товарів та бюджети витрат (адміністративних, витрат на збут товарів та ін.).

Оскільки управління витратами в роздрібній торгівлі потребує докладної інформації про їх формування на всіх етапах торговельного процесу. То в бюджетах витрат необхідно навести детальну номенклатуру статей витрат роздрібного торговельного підприємства, що дає можливість приймати своєчасні управлінські рішення для забезпечення ефективності діяльності.

Затверджені бюджети необхідно доводити до центрів фінансової відповідальності (ЦФВ) в установлені терміни до початку бюджетного періоду, а ЦФВ – зобов'язати дотримуватися затверджених бюджетів. Ведення управлінського обліку доцільно покласти на центри обліку – бухгалтерії торговельних підприємств, які мають у встановлені терміни надавати звіти про виконання бюджетів безпосередньо підзвітним ЦФВ та фінансово-економічному управлінню споживспілок, де їх контролюватимуть та аналізуватимуть з метою оптимізації витрат й підвищення ефективності управління підприємством.

На нашу думку, організація управлінського обліку з використанням бюджетів за видами витрат, сприятиме створенню в підприємствах гнучкої і детальної системи обліку витрат, орієнтованої на прийняття ефективних тактичних і стратегічних рішень, дасть змогу здійснювати всебічне систематичне управління витратами, а ти м самим оцінювати ефективність діяльності в системі споживчої кооперації у фінансовому аспекті.

Список використаних джерел

1. Люкшинов А. Н. Стратегический менеджмент : учеб. пособие для вузов / Люкшинов А. Н. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 375 с.
2. Лысковский В. Методология бюджетного управления [Электронный ресурс] / Лысковский В. – Режим доступа: <http://www.intalev.ru.2>. – Название с экрана.
3. Olga Karpenko. Responsibility Accounting as Strength of Management Accounting / Olga Karpenko, Daria Karpenko // Ovidius University Annals. Economic Sciences. – Volume XIII, Issue 2. – 2013. – P. 610–615.

СЕКЦІЯ 4. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ТА ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

ОБЛІКОВА ІНФОРМАЦІЯ В УПРАВЛІННІ ПРИБУТКОМ

В. Л. Вороніна, к. е. н., ст. викладач

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

У процесі управлінської діяльності використовують різні види інформації. Найбільшу питому вагу у загальній кількості інформації мають економічні дані.

Теоретичні та методичні аспекти використання облікової інформації для управління прибутком досліджені в наукових працях таких вітчизняних та зарубіжних економістів, як Абрютіна М. С., Альбеков А. У., Білик М. Д., Бланк І. О., Бриттон Ф. Ф., Бутинець С., Вейтс Б., Власова Н. О., Гуляєва Н. М., Давидова Г. А., Кравченко Л. І., Леві М., Лігоненко Л. О., Нидлз А. І., Мазаракі А. А., Малевич Р. П., Омелянович Л. О., Петров П. В., Согомонян С. А., Соломатін А. Н., Ушакова Н. М. та інших.

Аналіз літературних джерел з проблем інформаційних потреб управління та способів їх задоволення свідчить, що ефективність механізму управління, насамперед, пов'язано з якісними змінами в інформаційній системі обліку.

Інформаційна система управління прибутком призвана забезпечити необхідною інформацією не тільки управлінський персонал і власників самого підприємства, але і вдовольнити потреби широкого кола зовнішніх користувачів.

Характеризуючи склад користувачів інформацією, що входять в інформаційну систему управління прибутком, слід зазначити, що коло інтересів внутрішніх і зовнішніх користувачів цією інформацією суттєво відрізняється.

Серед проблем забезпечення дотримання інтересів усіх користувачів облікової інформації виділяємо регламентацію з боку держави з метою забезпечення пріоритетності її інтересів над інтересами інших користувачів, що підтверджується тим, що у складі методологічної ради з бухгалтерського обліку при Міністерстві Фінансів України не представлені інтереси тих, хто

складає звітність та відсутнє фінансування її роботи, яке має бути передбачене в бюджеті держави. З нашої точки зору, при розробці та обговоренні проектів національних П(С)БО доцільним є залучення усіх зацікавлених сторін, що сприятиме підвищенню якості методологічних засад формування облікової інформації, запровадженню державного контролю за дотриманням вимог національних стандартів, розробці власних методичних рекомендацій та тлумачень при врахуванні галузевих особливостей діяльності підприємств.

На сьогоднішній день слід констатувати факт того, що не тільки зовнішні користувачі, але і менеджери підприємства по-різному розуміють та розглядають теоретичні основи формування та розподілу прибутку підприємства. Вирішення даних проблем за бухгалтерським обліком, результатом функціонування якого є створення єдиного інформаційного простору, покликано забезпечити корисною інформацією процес прийняття ефективних управлінських рішень користувачами.

Дані бухгалтерського обліку описують безупинно мінливі ситуації, в яких знаходиться підприємство. Такий опис не можна назвати неупередженим, бо воно робиться завжди на користь тих чи інших учасників цих ситуацій. І кожен з учасників, у міру можливостей аналізуючи причини ситуації, що виникла, намагається прийняти управлінське рішення, яке приведе від сформованої ситуації до іншої, бажаної кращій ситуації.

Водночас, бухгалтерська інформація відображає події, що відбулися із запізненням. Тому, якість її визначається тим, наскільки вдається зменшити розрив між строками подій і відображенням їх у бухгалтерських документах.

Кожна така ситуація становить складне переплетення юридичних і економічних відносин, а оскільки бухгалтерський облік виконує юридичні та економічні функції, то і управлінські рішення повинні забезпечувати реалізацію обох названих функцій. Такий підхід до бухгалтерського обліку переносить центр ваги з опису вже здійснених процесів, на опис очікуваних господарських ситуацій.

Слід зазначити, що існують певні причини, через які фінансова звітність, складена відповідно до вимог національних положень, не дозволяє отримати дані, необхідні для отримання повної картини стану справ на підприємстві, проведення аналізу і прийняття управлінських рішень стратегічного напрямку: фі-

нансова звітність відображає тільки ті події, що можуть бути подані в грошовому вираженні; у фінансовій звітності відображаються тільки ті події, що вже відбулися; у балансі не відображається ринкова вартість більшості активів; керівництво та бухгалтерська служба має можливість вибирати альтернативні методи відображення господарських подій в поточному обліку та звітності (наприклад, оцінка вибуття запасів); величина багатьох статей балансу має оціночний характер. Таким чином, стоїть гостра потреба в аналізі існуючих форм надання облікової інформації та в розробці шляхів їх удосконалення з метою забезпечення необхідною інформацією керівництво для управління економічною безпекою

Існує ще одна проблема, на яку варто звернути увагу. Дуже часто підприємство використовує два види обліку: один – для податкової інспекції, другий – для себе. Перший – явний, другий – таємний. Багатьом організаціям доводиться вести три обліку: податковий облік для потреб, фіскальних органів; бухгалтерський облік – для власників і кредиторів, включаючи банки; управлінський облік – для себе.

На сучасному етапі управлінський облік, який має оперативно і адекватно реагувати на запити управління, швидко приймати новітні технології, поєднувати бухгалтерський облік з іншими функціями управління, не виконує такі функції. Це пов'язано, з нашої точки зору, з тим, що управлінський облік не регулюється чинним законодавством, а здійснюється з урахуванням інформаційних потреб керівництва підприємства.

Існуюча облікова система в Україні орієнтована, в основному, на розрахунок податків і легальний відхід від них, заповнення податкових форм відповідно до інструкцій Державної податкової адміністрації. І мало хто з бухгалтерів заклопотаний тим, наскільки бухгалтерська звітність відображає реальний стан справ на підприємстві, і, відповідно, наскільки вона допомагає в прийнятті оптимальних управлінських рішень.

Таким чином, стоїть гостра потреба в аналізі існуючих форм надання облікової інформації та в розробці шляхів їх удосконалення з метою забезпечення необхідною інформацією керівництво для управління економічною безпекою підприємств.

Усвідомлення цих підходів призведе до істотної трансформації бухгалтерського обліку в перетворення його з пасивного

наглядової апарату на інструмент активного впливу на господарські процеси.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.99 № 996-IX (із змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua>. – Назва з екрана.
2. Про основні засади розвитку інформаційного суспільства в Україні на 2007–2015 роки [Електронний ресурс] : Закон України від 09.11.2007 р. № 537-V. – Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua>. – Назва з екрана.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 // База даних інформаційно-правової системи «ЛІГА». – Режим доступу: <http://www.liga.net>. – Назва з екрана.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nau.kiev.ua>. – Назва з екрана.

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЯКОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

О. О. Гончаренко, к. е. н., доцент

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

Будь-який продукт підлягає якісній оцінці з боку споживачів, незалежно від того чи має він матеріальні властивості чи ні. Отже, фінансова звітність, як продукт, також може бути оцінена за якістю.

Щодо якості фінансової звітності, необхідно розуміти, що остання являє собою структуроване відображення фінансового стану та фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання (IAS 1 «Подання фінансової звітності»), отже може розглядатись як сукупність складових: якість фінансової інформації; якість представлення фінансової інформації.

Якість звітної фінансової інформації оцінюється за допомогою системи показників, які кваліфікуються Концептуальною основою фінансової звітності [1] як якісні характеристики корисної фінансової інформації та НП(С)БО 1 як якісні характеристики фінансової звітності.

Відповідно до Концептуальної основи фінансова звітність, складена за МСФЗ, повинна володіти фундаментальними і такими, що поліпшують, якісними характеристиками.

До фундаментальних якісних характеристик відносяться:

- доречність (relevance);
- правдиве подання (faithful representation).

Поліпшуючі якісні характеристики включають в себе: зіставність (comparability); можливість перевірки (verifiability); своєчасність (timeliness); зрозумілість (understandability).

Фундаментальні характеристики є обов'язковими характеристиками якісної звітної фінансової інформації. Якщо фінансова звітність компанії не задовольняє хоча б однієї з них, то вона не може бути якісною. Зіставність, можливість перевірки, своєчасність і зрозумілість – ці чотири характеристики спрямовані на те, щоб посилити якість доречної, правдиво поданої інформації.

Поняття «поліпшуючі якісні характеристики» означає, що дані характеристики не замінюють фундаментальних характеристик. Навіть якщо поліпшуючі характеристики фінансової звітності компанії знаходяться на високому рівні, але при цьому звітність позбавлена доречності чи правдивого подання, вона не може бути якісною.

Розглянемо, що являє собою кожна з характеристик і яким чином з їх допомогою компанія може оцінити якість своєї звітності за МСФЗ [2].

Інформація є доречною, якщо вона здатна впливати на користувачів звітності в ході прийняття ними рішень, причому фінансова звітність компаній повинна не тільки і не стільки представляти вплив подій і фактів, що відбулися, а й містити прогнозну інформацію. З цією метою Концептуальними засадами введено поняття прогнозної цінності (predictive value) і підтверджуючої цінності (confirmatory value). Таким чином, інформація має прогнозну цінність, якщо вона допомагає користувачам оцінити можливий ефект минулих, нинішніх і майбутніх подій на майбутні грошові потоки, і підтверджуючу цінність, якщо вона допомагає користувачам порівняти поточні показники та результати з їх попередніми оцінками. Прогнозна і підтверджуюча цінність фінансової інформації є взаємопов'язаними поняттями. Досить часто інформація, яка має прогнозну цінність, також має і підтверджуючу цінність.

Отже, доречність звітності компанії має визначатись такими критеріями: націленість звітності на майбутнє; наявність прогностичної інформації; наявність інформації про потенційні можливості компанії та можливі ризики; розкриття інформації про вплив на компанію істотних подій в минулому.

Інформацію про економічне явище вважають правдиво поданою у фінансовій звітності, якщо вона володіє трьома характеристиками: повнота, нейтральність та відсутність помилок.

Повнота полягає у наявності всієї інформації про економічне явище (включаючи необхідні описи і пояснення), яка потрібна користувачам для всебічного розуміння. У деяких випадках повний опис може, крім усього іншого, включати інформацію про істотні факти щодо поточного стану тих чи інших активів і опис обставин, які могли б вплинути на їх стан.

Нейтральність у поданні інформації означає, що інформація не повинна применшувати чи перебільшувати роль того чи іншого явища, або робити будь-які акценти, які перебільшують або применшують роль події, або будь-яким іншим способом маніпулювати думкою користувачів про фінансову звітність. В той же час нейтральність інформації не має на увазі, що дана інформація не має якої-небудь цінності або її подання не переслідує ніяких цілей. Навпаки, Концептуальні засади підкреслюють, що інформація, представлена у звітності, повинна впливати на рішення користувачів.

Для того щоб оцінити фінансову звітність з позиції нейтральності, компанія повинна порівняти стиль і форму, якими представлена у звітності інформація про сприятливі і несприятливі економічні явища. Якщо компанія зробила наголос на описі результатів сприятливих подій (наприклад, зростанні виручки) і тільки поверхньо згадала про несприятливі явища та тенденції (наприклад, істотний і невиправданий зростання адміністративних витрат), то таку звітність не можна вважати нейтральною.

Поняття «відсутність помилок» має на увазі не тільки відсутність в описі явища помилок, спотворень або перепусток, але й вимагає, щоб сам процес складання звітності не містив помилок. В той же час термін «відсутність помилки» не є ідентичним поняттю «повна акуратність у всіх аспектах». При описі деяких економічних явищ термін акуратність є непридатним (напри-

клад, щодо припущень, які компанія робить в умовах невизначеності). Але можна говорити про те, що дане припущення має справедливе уявлення, якщо природа події описана чітко і повно і якщо компанія у своїй звітності: розкрила методiku, яку використовувала для розрахунку вартості майбутніх витрат на ліквідацію; описала всі обмеження і невизначеності, які взято до уваги при розрахунку; не допустила помилок у ході застосування методики та виконання процедур, необхідних для визначення вартості майбутніх витрат. Слід зазначити, що розглядають два види помилок, які можливі при веденні обліку і складанні звітності: 1) помилка фахівця, що зазвичай буває одиничною і може бути зроблена, наприклад, при відображенні господарської операції в обліковій системі; 2) системна помилка, що зазвичай поширюється на всі однотипні операції.

Зазначимо, що абсолютна відповідність звітності усім трьом характеристикам правдивого подання звітності досяжна на практиці дуже рідко. Тим не менше, кожна компанія повинна прагнути до того, щоб довести показники правдивого подання своєї фінансової звітності до максимально можливого рівня.

Критеріями для оцінки рівня якості звітності з точки зору правдивого подання можуть бути: повнота і якість поданої у звітності інформації, що описує допущення і оцінки, зроблені компанією; повнота й зрозумілість у примітках до звітності розкритої інформації щодо облікових принципів, використовуваних компанією при складанні фінансової звітності; однамітність і повнота представленої у звітності інформації про сприятливі і несприятливі економічні явища.

Корисність фінансової звітності компанії для її користувачів зростає, якщо інформація, що міститься в ній, є зіставною з аналогічною інформацією за інші періоди (на інші звітні дати). Крім того, дана інформація повинна бути зіставною з аналогічною інформацією, що міститься у звітності інших підприємств своєї галузі. Зіставність необхідно проводити відносно розкриття облікових принципів та опису подій і явищ.

Для підвищення рівня зіставності власної фінансової звітності компанія в примітках може представити порівняльні дані за окремими важливими показниками діяльності за кілька періодів.

Навіть якщо ці розкриття і не вимагаються стандартами, такий крок зможуть оцінити користувачі фінансової звітності.

Необхідно звернути увагу і на структуру фінансової звітності. Логічна і послідовна структура приміток до звітності значно полегшує роботу інвесторів при проведенні порівняльного аналізу даної звітності зі звітністю інших компаній, а зіставність інформації є вкрай суттєвою для прийняття рішень інвесторами.

На ступінь зіставності звітності впливає і послідовність у застосуванні облікових принципів від періоду до періоду. Однак іноді компанії змушені вносити зміни до облікової політики. Наприклад, коли це потрібно МСФЗ або коли зміна облікової політики дозволить представляти надійну і більш доречну інформацію про компанію. Незважаючи на той факт, що в даних випадках принцип послідовності порушується, якість такої звітності підвищується. Але для того щоб інформація у звітності була зіставною, компанія повинна керуватися вимогами МСБО (IAS) 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки» [2]. Виконання вимог цього стандарту забезпечує зіставність показників минулих періодів з даними звітного періоду.

Відповідно до Концептуальних основ можливість перевірки означає, що незалежні фахівці, що володіють різними знаннями і мають різний досвід, можуть дійти консенсусу щодо того, що дану фінансову звітність правдиво подано. При цьому абсолютно не обов'язкова повна згода всіх незалежних фахівців. З точки зору Ради з МСФЗ, можливість перевірки звітності на якість не означає, що кожне явище, відображене в цій звітності, можна виразити тільки одним певним значенням. Можливо, це буде ряд значень або конкретне значення з певного ряду. Все це не позбавляє звітність можливості перевірки.

Можливість перевірки може бути прямою і непрямою. Критеріями прямої перевірки є зовнішня візуалізація, а непрямої – аналіз використовуваних моделей, технік, правил, методологій. Наприклад, фізичний перерахунок залишків товару на складі є прикладом прямої перевірки, а арифметичний розрахунок собівартості складських залишків – це приклад непрямої перевірки.

Своєчасність означає, що фінансова інформація про компанію стала доступною користувачам до того, як вона втратила

свою цінність в цілях прийняття рішень. Для компаній, чиї акції торгуються на біржі, встановлено термін подання фінансової звітності, але сьогодні просте дотримання даних термінів вже не є визначальним фактором. Багато компаній представляють звітність раніше встановлених термінів і постійно працюють над скороченням термінів подання звітності. Для того, щоб оцінити звітність з позиції своєчасності, компанія повинна порівняти терміни подання своєї звітності з термінами подання звітності інших компаній, що є учасниками на тій же біржі. Зазвичай порівняння проводять з іншими компаніями того ж географічного регіону і тієї ж сфери бізнесу. Отже, критерієм своєчасності може бути термін подання компанією фінансової звітності.

Фінансова звітність компанії повинна бути зрозумілою користувачам, які мають достатні знання про бізнес та економічну діяльність компанії та аналізують фінансову звітність з належною зацікавленістю і старанністю. Компанія повинна прагнути до того, щоб інформація була представлена в простій, зрозумілій і структурованій формі. Але ці критерії є важко досяжними, оскільки багато економічних явищ є досить складними і їх подання у фінансовій звітності в простій і доступній формі не завжди є можливим. При оцінці зрозумілості своєї фінансової звітності компанія повинна звернути увагу на те, наскільки простою і зрозумілою є мова, яка використовувалась при складанні приміток до звітності. Компанія повинна переконатись, що при створенні приміток не використовувався професійний сленг. Якщо ж компанія застосовує спеціальні терміни, це викликає необхідність розділу, в якому надано їх пояснення.

Для того щоб зрозуміти, наскільки коректно розкрита інформація у примітках до звітності, можна представити ці примітки для оцінки кільком фахівцям в компанії. Потім порівняти висновки, які зроблять фахівці на основі даних приміток. Якщо висновки ідентичні за змістом і відповідають тому, що компанія вбачала за необхідність розкрити в примітках, то дана інформація є зрозумілою.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» вказує на такі якісні характеристики фінансової звітності, як дохідливість і зрозумілість, доречність, достовірність, порівнюваність і зіставність, розкриття інформації про облікову політику і її

зміни, що в деякій мірі повторюють вищезгадані характеристики МСФЗ (табл. 1).

Таблиця 1 – Якісні характеристики представлення інформації в фінансовій звітності

Вимоги до якості	Міжнародні стандарти фінансової звітності	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
Доречність	+	+
Правдиве подання	+	+
Зіставність	+	+
Можливість перевірки	+	
Своєчасність	+	
Зрозумілість	+	+

Джерело: складено за даними [1; 3].

Щодо якості представлення звітної фінансової інформації, то необхідно враховувати вимоги НП(С)БО 1, яким передбачено форми і склад статей фінансової звітності. Цим же стандартом визначено склад фінансової звітності: баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки до фінансової звітності [3]. Отже, в умовах формалізації (представлення у встановлених законодавством формах) представлення фінансової інформації говорити про якість можливо тільки стосовно приміток до фінансової звітності. Показниками оцінки якості представлення фінансової інформації в примітках можуть виступати: зручність читання інформації, наочність представлення. Зручність читання звітної фінансової інформації може бути оцінена за допомогою певних критеріїв (ознака, основа, правило прийняття рішення щодо оцінки чогонебудь відповідно до вимог), наприклад: наявність або відсутність опису окремих об'єктів обліку в окремих параграфах, які попередньо зазначені в преамбулі до приміток, виділення суттєвої інформації шрифтом, кольором тощо, представлення фінансової звітності у формі брошур (у випадку друкованих видань), можливість автоматичного виходу з статті форми фінансової звітності на відповідну описову частину в примітках і навпаки (при формуванні електронної фінансової звітності) тощо. Показник наочності представлення фінансової інформації обумовлю-

ється фізіологічними властивостями користувачів. Тому критеріями оцінки в даному випадку може бути наявність графічної інформації (рисунки, таблиці, діаграми), способи її представлення (дво-, тривимірні рисунки, діаграми; статичні або динамічні зображення) тощо.

Отже, фінансова звітність повинна задовольняти багатьом критеріям, щоб вважатися якісною. Якість фінансової інформації має вагоме значення для різних груп користувачів, особливо для учасників бізнес-процесу, оскільки саме якість інформації визначає життєздатність майбутніх стратегічних рішень. У зв'язку з інтенсивним розвитком системного підходу до вивчення та вирішення проблеми оцінки якості фінансової звітності і широкого застосування систем управління якістю все більшу вагу і практичну значимість набувають показники, критерії та параметри якості фінансової інформації. Зростає роль менеджменту при підготовці якісної звітності. Тому для забезпечення контролю якості звітності багато компаній змушені створювати нові департаменти (наприклад, відділ внутрішнього контролю) та переглядати структуру і функціонал існуючих підрозділів.

Список використаних джерел

1. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009. – Назва з екрана.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_010. – Назва з екрана.
3. 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://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/> – Назва з екрана.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ В НЕДЕРЖАВНИХ ПЕНСІЙНИХ ФОНДАХ

Н. О. Гура, д. е. н., професор

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Облік в недержавних пенсійних фондах (НПФ) ґрунтується на тих самих теоретико-методологічних засадах, що і в юридичних осіб інших організаційно-правових форм господарювання,

але має ряд суттєвих особливостей, обумовлених специфікою діяльності НПФ.

Основною відмінністю організації обліку в НПФ є тісна пов'язаність їх діяльності з іншими суб'єктами фінансового ринку – адміністратором фонду, який здійснює ведення обліку НПФ, та компанією з управління активами, що здійснює інвестування та оцінку активів НПФ.

Недержавні пенсійні фонди є специфічними неприбутковими організаціями, які відрізняються від інших неприбуткових організацій неможливістю здійснення комерційної діяльності, крім діяльності з інвестування активів. Це обумовлює, в першу чергу, особливості складу об'єктів обліку в НПФ та відображення їх у звітності.

Серед господарських процесів відсутні стандартні процеси заготівлі, виробництва і реалізації, а склад господарських операцій НПФ, з одного боку, обмежений, а з іншого, характеризується операціями, не притаманними більшості підприємств та організацій, – з інвестування пенсійних активів, оцінки та обліку відповідних фінансових інвестицій. Основними групами господарських операцій, які відображають в обліку в НПФ, є наступні:

- операції з пенсійними внесками та пенсійними виплатами;
- інвестування пенсійних активів;
- розрахунки з обслуговуючими організаціями – адміністраторами, компаніями з обслуговування активів тощо;
- розподіл прибутку та операції із забезпечення функціонування пенсійного фонду – нарахування заробітної плати, амортизації необоротних активів тощо.

У складі активів пенсійного фонду основну частку становлять довгострокові фінансові інвестиції в різні цінні папери (акції, облігації, інші цінні папери державні, підприємств, інших держав), мають місце поточні фінансові інвестиції, грошові кошти, у тому числі на депозитних рахунках, дебіторська заборгованість за фінансовими інвестиціями; інші активи практично відсутні.

Зобов'язання НПФ можна поділити на основні (виплата пенсійних внесків) та другорядні (оплата послуг адміністратора,

банка-зберігача, інших обслуговуючих організацій тощо). До складу капіталу належить в першу чергу пайовий капітал, який збільшується за рахунок пенсійних внесків, причому необхідно розмежовувати внески учасників фонду та внески вкладників, здійснені на користь учасників.

Таким чином, в балансі НПФ заповнюється не більше 4–5 рядків в активі та в пасиві, при цьому потребує деталізації інформація щодо фінансових інвестицій за видами цінних паперів. Тому в умовах подання звітності НПФ за міжнародними стандартами пропонується деталізація рядків 1035 та 1040 балансу за кількома укрупненими видами цінних паперів:

1036 Інвестиції в акції;

1037 Інвестиції в облігації;

1038 Інвестиції в цінні папери, гарантовані державою;

1041 Дебіторська заборгованість за дивідендами за акціями;

1042 Дебіторська заборгованість за процентами за облігаціями;

1043 Дебіторська заборгованість за цінними паперами, гарантованими державою.

Крім того, пропонується виокремити рядок 1168 Депозитні рахунки, оскільки це один з основних напрямів вкладення коштів НПФ.

Щодо об'єктів обліку, інформацію про які відображують у формі 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», то склад їх витрат і доходів обмежений: витрати НПФ пов'язані із забезпеченням діяльності фонду – оплата послуг обслуговуючих організацій, амортизація необоротних активів тощо, а доходи складаються в основному з доходів від інвестування активів у вигляді відсотків, дивідендів. Тому також пропонується деталізація інформації щодо доходів в рядках:

2221 Доходи від інвестицій в акції;

2222 Доходи від інвестицій в облігації;

2223 Доходи від інвестицій в цінні папери, гарантовані державою.

Таким чином, теоретико-методологічні особливості обліку в НПФ обумовлюють особливості звітності, що дозволило запропонувати певні удосконалення фінансової звітності в них.

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНИХ МЕХАНІЗМІВ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

В. О. Животенко, к. е. н.;

Ю. В. Карпенко, к. е. н.

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

У сучасних умовах господарювання аграрних підприємств значно посилюється вплив зовнішнього оточення. Існуючі екологічні норми постійно порушуються, що спричинено масовим недотриманням суб'єктами господарювання екологічних вимог. У контексті цього, ефективні механізми еколого-економічного управління аграрними підприємствами стають необхідними, а їх застосування потребує нових підходів.

Виходячи з цього необхідним є забезпечення взаємодії економічних і екологічних цілей, що дасть підстави визначати пріоритетні напрямки розвитку та обґрунтовувати відповідні управлінські рішення. Виходячи із результатів еколого-економічного аудиту, управлінські рішення мають бути спрямованими на вирішення господарських проблем, де можуть виникати наступні ситуації:

- переважання екологічних цілей над економічними;
- переважання економічних цілей над екологічними;
- економічні цілі досягнуті завдяки екологічній рівновазі;
- екологічні цілі досягнуті завдяки економічній рівновазі;
- екологічні цілі не враховуються при вирішенні економічних проблем.

Залежно від способу взаємодії екологічних та економічних цілей, підприємство приймає відповідні управлінські рішення.

Прийняття ефективних управлінських рішень після визначення пріоритетного напрямку має відбуватися із використанням різноманітних інструментів. На нашу думку, екологічні та економічні інструменти мають бути пов'язані, що відображатиметься на кінцевому результаті діяльності аграрного підприємства.

До екологічних інструментів слід віднести:

- стандартизація;
- сертифікація;

- експертиза;
- аудит тощо.
- До економічних інструментів можна віднести:
- штрафні санкції;
- податки;
- дотації;
- субсидії тощо.

Рівень взаємодії екологічних та економічних інструментів у господарській діяльності аграрних підприємств є високим, їх використання для формування управлінських рішень забезпечує ефективне функціонування суб'єктів аграрного ринку.

Результатом використання таких інструментів є отримання екологічно чистої продукції та стабільний розвиток підприємства.

Система забезпечення екологічної безпеки аграрного підприємства ґрунтується на використанні екологічних інструментів, що є невід'ємною складовою ефективних механізмів екологічного управління. На жаль, для більшості аграрних підприємств екологічна політика не є основою прийняття управлінських рішень. Формування ефективних механізмів забезпечення екологічної безпеки підприємства має не суперечити його екологічній політиці та здійснюватися за наступними етапами, дані наведено на рис. 1.

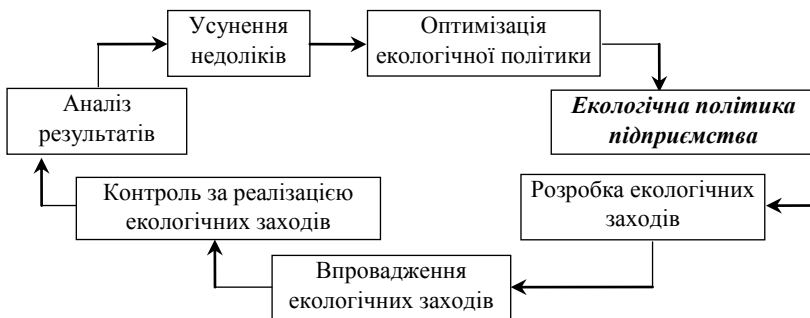


Рисунок 1 – Етапи проведення ефективної екологічної політики підприємства [авторське узагальнення]

Як свідчать дані рис. 1, екологічна політика підприємства потребує постійного моніторингу відповідних процесів та їх

подальшої оптимізації, що зумовлюється швидкою зміною зовнішнього та внутрішнього середовища.

Проведення екологічних заходів є основою екологічної політики підприємства та дозволяє забезпечувати необхідний рівень екологічної безпеки, яка, у свою чергу, залежить від виробництва якісної продукції. Визначення рівня якості такої продукції потребує використання системи показників якості продукції за наступними групами:

- призначення продукції (характеризує виконувану продукцією функцію та визначається показниками: вміст корисних речовин, калорійність);

- рівень безпеки (дозволяє визначити міру впливу на життєдіяльність людини та визначається показником терміну придатності);

- рівень екологічності (характеризує рівень впливу на здоров'я людини та навколишнє середовище та визначається показниками: токсичність продукції, вміст шкідливих речовин, рівень проникнення у ґрунти та води шкідливих речовин);

- економічні (відображають рівень економічної вигоди виробництва та визначається показниками: ціна за одиницю продукції, прибуток із одиниці продукції);

- естетичні (визначають естетичні властивості продукції та визначаються показниками: зовнішній вигляд продукції, естетичність упаковки).

Забезпечення оптимального рівня розглянутих показників потребує обов'язкового дотримання стандартів ДСТУ ISO 14000 «Управління навколишнім середовищем» та ДСТУ ISO 9000 «Управління якістю» [2]. Дотримання даних стандартів, що являють собою важливу складову серед механізмів екологічного управління, має забезпечувати:

- взаємодію між екологічними та економічними складовими механізмів управління аграрними підприємствами;

- гнучкість механізмів екологічного управління;

- оптимізацію собівартості продукції;

- ефективність господарської діяльності.

Отже, ми переконані, що формування ефективних механізмів забезпечення екологічної безпеки аграрного підприємства можливе лише у випадку дотримання аграрними підприємствами даних стандартів та проведення ефективної екологічної політики.

Список використаних джерел

1. Березін О. В. Антикризове управління аграрними підприємствами: теорія та механізми реалізації: монографія / О. В. Березін, В. О. Животенко. – Полтава : Дивосвіт, 2014. – 192 с.
2. Скрипчук П. М. Теоретико-методологічні основи формування системи екологічної стандартизації і сертифікації: монографія / П. М. Скрипчук. – Рівне : НУВГП, 2011. – 367 с.

ОБЛІК ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ

Л. І. Жидєєва, к. е. н., доцент

Національний університет державної податкової служби України

Особливого значення проблеми удосконалення бухгалтерського обліку запасів на підприємствах ресторанного господарства набувають в питаннях управління обліковою інформацією для потреб менеджменту підприємства.

Окремі аспекти бухгалтерського обліку та контролю товарних запасів на підприємствах ресторанного господарства досліджувались у працях Ю. А. Вериги, Н. В. Вожги, Л. С. Кучер, Н. М. Малюги, Н. Г. Юдова, Л. М. Янчевої та інших.

Між тим, особливості діяльності підприємств ресторанного господарства зумовлюють необхідність поглибленого дослідження питань з обліку запасів з метою їх організації та можливості забезпечення обліково-аналітичною інформацією управління для прийняття ними управлінських рішень. Ресторанне господарство – вид економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності щодо надавання послуг відносно задоволення потреб споживачів у харчуванні з організуванням дозвілля або без нього [8].

Запаси є однією із основних складових оборотних активів підприємств ресторанного господарства. Між тим, необхідно визначитись щодо видів запасів підприємств ресторанного господарства, їх ціноутворення та особливостей бухгалтерського обліку, а особливо з використанням методик обліку, а саме: виробничого чи як на торговельному підприємстві. Так, як Правилами[8] передбачено, що заклад ресторанного господарства – організаційно-структурна одиниця у сфері ресторанного господарства, яка здійснює виробничо-торговельну діяльність:

виробляє і (або) доготовляє, продає і організовує споживання продукції власного виробництва і закупних товарів, може організовувати дозвілля споживачів. Ними також передбачено поділ запасів на: продовольчу сировину, продукцію власного виробництва та закупний товар.

Продовольча сировина [8] – продукція рослинного, тваринного, мінерального, синтетичного чи біотехнологічного походження, що використовується для виробництва харчових продуктів; продукція власного виробництва – продукція, яку виробляють заклади ресторанного господарства і продають як кулінарну продукцію (страва, кулінарний виріб, кулінарний напівфабрикат), булочні та борошняні кондитерські вироби; закупний товар – товар, що його купує суб'єкт господарської діяльності сфери ресторанного господарства для подальшого перепродажу споживачам без видозмінення (порціювання, нарізання, додаткового оформлення).

Основним завдання бухгалтерського обліку товарних запасів на підприємствах ресторанного господарства є надання інформації про наявність, рух товарних запасів та їх ціноутворення, яка необхідна в процесі управління діяльністю при визначенні потреби в товарних запасах і продукції власного виробництва.

Методологія бухгалтерського обліку на підприємствах ресторанного господарства визначена рядом законодавчо-нормативних актів Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[1], ПСБО 9 «Запаси» [6], ПСБО 16 «Витрати», Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства[8], Методичних рекомендації про впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування та побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами [3].

Перед закладами ресторанного господарства постає проблема вибору методу бухгалтерського обліку продукції власного виробництва та товарів: або як для виробничого підприємства, або як для торговельного. Підприємство має право на власний розсуд вибирати метод бухгалтерського обліку виготовлених продуктів харчування та закупних товарів, зазначивши його в наказі про облікову політику.

Мінфін[5] рекомендував як базовий метод бухгалтерського обліку в закладах ресторанного господарства застосовувати виробничий метод. Разом з тим, Мінекономіки[4], як базовий

передбачає використовувати торговельний метод, а ведення бухгалтерського обліку згідно з виробничим методом рекомендувало, зокрема, для самостійних цехів з виробництва готової продукції, напівфабрикатів та кулінарних виробів. З чим доцільно погодитись.

Облікова ціна товарів, рівень націнки й ціна продажу визначаються самостійно, відповідно до визначеної наказом облікової політики підприємства. Обліковою ціною товарів у коморах підприємств ресторанного господарства може бути первісна вартість або ціна продажу. До первісної вартості продуктів і товарів включають транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ). Порядок розподілу ТЗВ на підприємствах, що застосовують оцінку товарів за цінами продажу, і окремий субрахунок обліку ТЗВ припускає визначення суми ТЗВ до реалізованих товарів за продажними цінами, у т. ч. з урахуванням торговельної націнки.

Щодо обліку необхідно зазначити, що для обліку руху товарів, які надійшли від постачальників або придбаних підзвітними особами, застосовують активний рахунок 28 «Товари», субрахунок 281 «Товари на складі», а для обліку продовольчої сировини використовувати субрахунок 201 «Сировина». Облік вести за первісною вартістю. Висловлюється думка про доцільність відкриття субрахунків другого порядку з метою обліку сировини, продуктів і товарів у місцях зберігання, наприклад, 2011 «Комора»; для обліку купованих товарів за місцями зберігання – 2823 «Бар». З нашої точки зору не доцільне їх використання та, як Інструкцією[2] передбачено, що на субрахунку 282 «Товари в торгівлі» ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі (в магазинах, ятках, кіосках, у буфетах підприємств громадського харчування тощо).

А тому при передачі купованих товарів та продовольчої сировини зі складу в буфети, бари, на кухню, проводити запис за дебетом рахунку 282 «Товари в торгівлі» та кредитом 281 «Товари на складі», а також дебетом рахунку 282 «Товари в торгівлі» та кредитом 285 «Торгова націнка» на суму націнки. І лише до рахунку 282 «Товари в торгівлі» обов'язково використовувати субрахунки другого порядку для деталізації інформації 2821 «Товари в барі», 2822 «Продукція кухні» та інші для контролю за рухом товарів за кожним підрозділом.

Отже, на сучасному етапі економічного розвитку обумовлюється потреба в обліково-аналітичній інформації для управління

процесами руху запасів на підприємствах ресторанного господарства і від правильного, своєчасного та достовірного її надання залежить ефективна робота суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.
3. Методичні рекомендації про впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування та побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами : затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17.06.2003 р. № 157.
4. Лист Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції від 05.11.2004 р. № 54-51/741.
5. Лист Міністерства фінансів України від 11.11.2004 р. № 31-04200-30-29/21009.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом МФУ від 20.10.99 р. № 246.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом МФУ від 31.12.99 р. № 318.
8. Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства : затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 24.07.2002 р. № 219.

РЕГУЛЮВАННЯ ПОТЕНЦІАЛУ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ЕКОНОМІЧНЕ ЗРОСТАННЯ

В. Д. Кашуба, ст. викладач;

Ю. А. Малащенко, ст. викладач

Кременчуцький інститут Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля

Податковий інструментарій є ключовим елементом системи регулювання економічного розвитку розвинутих ринкових відносин, тому дослідження економіки оподаткування є однією з важливих складових сучасних наукових досліджень, які створюють основу для прийняття вірних тактичних і стратегічних рішень у галузі державного регулювання макро- та мікроекономічного розвитку.

При вивченні економіки оподаткування в основі цього предмета лежать результати, наслідки та ефекти, які виникають в результаті впливу податків на економічних агентів, а ключовим питанням сучасних досліджень у даному напрямі є ефективність оподаткування, відповідь фізичних і юридичних осіб на зміну дії податків. Економісти-професіонали в теорії і практики податкових фінансів давно та далеко відійшли від дослідження категорії «податок» лише з точки зору фіскального інструменту. Їхня увага прикута до вивчення впливу оподаткування на макроекономічний розвиток та мікроекономічні показники, а також на поведінку платників податків.

Податки на доходи мають найбільший негативний вплив на економічне зростання, натомість податки на нерухоме майно є найбільш оптимальними. Загалом же податки на доходи корпорацій особливо шкідливі для економічного зростання, адже вони впливають на інвестиційну поведінку корпорацій, які вносять значний вклад у загальний обсяг виробництва країни.

Особливість негативного впливу даного виду оподаткування в Україні полягає в тому, що вітчизняний корпоративний сектор, на відміну від малого бізнесу, робить найбільший внесок у економічне зростання, а відтак вплив на ВВП є набагато відчутнішим, ніж в високорозвинених країнах, де саме малий бізнес є локомотивом зростання ВВП. Податки на доходи фізичних осіб негативно впливають на економічне зростання, ніж податки на споживання через те, що вони є більш прогресивними, а також оподатковують доходи від заощаджень та інвестицій. Крім того, оподаткування доходів низькооплачуваних працівників змушує їх відмовлятися від роботи та обирати соціальну допомогу замість трудового доходу. Податок на нерухоме майно фізичних осіб має найменший несприятливий вплив ВВП на душу населення порівняно із ситуацією, коли базою оподаткування є майно корпорацій.

В після кризовий період у середньостроковій перспективі податкова політика повинна: забезпечувати фінансову стабільність; відновлювати економічне зростання; заохочувати підприємство, інновації, інвестиції; сприяти досягненню високого рівня зайнятості. Для сприяння економічному зростанню податкова система має відповідати таким критеріям: податкові ставки повинні бути низькими та інтернаціонально конкурентноспроможними; подвійне оподаткування має бути мінімізоване; адмі-

ністрування податків повинно бути простим і зрозумілим; податки не повинні створювати рішення платників податків зберігати, витрачати та інвестувати, а, навпаки, стимулювати й підтримувати їх.

Оподаткування має вплив на вибір місця розташування об'єктів інвестування і їх виду в Європейському Союзі. За оцінками, більшість фірм, які придбали новий бізнес або поглинули вже існуючий, протягом останніх п'яти років мали проблеми з податками, базою нарахування яких є приріст капітальної вартості, і подвійним оподаткуванням. Для 77,2 % компаній із 700 опитаних податок є тим чинником, який впливає на їхні інвестиційні рішення. У країнах Європейського Союзу діє 27 різних режимів оподаткування доходів корпорацій, що не є кращим варіантом залучення інвестицій. Відтак, запровадження консолідованого корпоративного базового розміру податку залишається досить актуальним питанням. Ще в 2005 р. Європейський парламент акцентував увагу на важливості вирішення даного питання, зазначаючи, що впровадження такого податку на практиці сприятиме більшій інтеграції на внутрішніх ринках інших країн Європейського Союзу, усуваючи податкові перешкоди, які ускладнюють діяльність корпорацій за межами країни базування.

Дослідження наукового внеску зарубіжних економістів кінця ХХ – початку ХХІ ст. у теорію економіки оподаткування дає підстави зробити висновок, що збільшення частки індивідуального і корпоративного податків на доходи у загальній структурі податкових надходжень і зменшення частки податків на споживання й нерухоме майно скорочують у майбутньому ВВП на душу населення, а відтак і економічне зростання. Якщо аналізувати податок на доходи фізичних осіб і податок на доходи корпорацій, то останній чинить більш негативний вплив на збільшення зростання ВВП через негативний ефект на накопичення капіталу, затримку зростання продуктивності, що в кінцевому розрахунку впливає на показник величини ВВП на душу населення.

Таким чином, країни які хочуть якнайшвидше відновити економічне зростання після кризи, покращити індивідуальний і суспільний добробут при побудові своїх податкових систем, мають зосередитися на податках на нерухомість, на майно та споживання.

При реалізації економічної функції оподаткування одним із головних недоліків податкової політики є зростання бюджетних дефіцитів як наслідок зниження рівня оподаткування і втрати податкових надходжень. Тому досить перспективним напрямом досліджень залишається пошук оптимального балансу між фіскальними потребами уряду та застосуванням регулюючого потенціалу податків.

Список використаних джерел

1. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України : у 6 т. / редкол. : М. Я. Азаров (голова) та ін. – К. : НДФІ, 2004. – Т. 3: Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів. – 308 с.
2. Інформація щодо очікування змін чисельності пенсіонерів у достроковій перспективі [Електронний ресурс]. – офіційний сайт Міністерства праці та соціальної політики України. – <http://www.mlsp.gov.ua>. – Назва з екрана.
3. Карамішев Д. Єдиний соціальний податок: панацея чи профанація? [Електронний ресурс] / Карамішев Д. // Віче. – Режим доступу: <http://www.viche.info/journal/243/>. – Назва з екрана.

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ ЯК СУТТЄВИЙ ЧИННИК ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

О. В. Лук'янець, к. е. н.

Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України

Управління сучасним підприємством нерозривно пов'язане з реалізацією концепції його економічної безпеки, яка трактується як здатність суб'єкта господарювання ефективно та безперервно здійснювати свою діяльність на основі вживання сукупності взаємопов'язаних обліково-аналітичних та контрольних процедур, що дозволяють оптимізувати використання корпоративних ресурсів та узгодити економічні інтереси усіх груп стейкхолдерів з метою нівелювання впливу загроз внутрішнього та зовнішнього середовища на вартість капіталу підприємства [1, с. 10].

В свою чергу, система економічної безпеки підприємства представляє собою комплекс теоретичних підходів і практичних дій, що визначають максимально повний захист життєво-важливих інтересів підприємства від загроз, породжених його внутрішніми бізнес-процесами та зовнішнім середовищем.

Ефективне функціонування системи економічної безпеки підприємства залежить від її належного інформаційного забезпечення, що передбачає збір інформації про чинники зовнішнього та внутрішнього середовища з метою формування стратегії і тактики протидії загрозам діяльності підприємства та його сталому розвитку.

Спираючись на підходи К. Шенона до наукового розуміння поняття «інформація», кібернетика формулює принцип єдності інформації та управління, який особливо важливий для аналізу суті процесів, що протікають на підприємстві [2]. Інформацію як сукупність відомостей про внутрішній і зовнішній стан системи управління використовують для оцінки і аналізу економічних явищ і процесів з метою розроблення і прийняття управлінських рішень.

Зростання динамічності й непередбачуваності ринкового середовища, виникнення нових проблем постіндустріальної економіки, потреби підтримки стійкості функціонування підприємства й забезпечення його випереджального розвитку перш за все потребують володіння якісною інформацією та формування її відповідного забезпечення.

Слід зазначити, що будь-яка інформація, яка виникає в системі управління підприємством, повинна мати певне технологічне й організаційне підґрунтя для підтримки власного існування. В основу цього покладені наявні на кожному підприємстві облікові системи. Частиною загальної інформаційної системи є бухгалтерський облік, за допомогою якого первинні дані, зафіксовані в документах, перетворюються в продукт управління – облікову інформацію, що виступає стрижневим внутрішнім ресурсом забезпечення безпеки підприємства.

Формування масиву облікового матеріалу, який, в тому числі, відображується у звітності як результат діяльності підприємства та є інформаційною основою для прийняття рішень щодо безпечного і стійкого функціонування та розвитку підприємства в умовах перманентного наростання різноманітних ризиків та загроз діяльності підприємства, вимагає відповідності облікової інформації певним якісним характеристикам.

Якість звітної облікової (фінансової) інформації оцінюється за допомогою системи показників, які кваліфікуються Концептуальною основою фінансової звітності [3] як якісні характеристики корисної фінансової інформації та НП(С)БО 1 як якісні характеристики фінансової звітності.

Відповідно до Концептуальної основи фінансова звітність, складена за МСФЗ, повинна володіти фундаментальними якісними характеристиками, які є обов'язковими і до яких відносяться доречність і правдиве подання, і такими, що поліпшують, якісними характеристиками, які спрямовані на те, щоб посилити якість і до яких належить зіставність, можливість перевірки, своєчасність і зрозумілість. Слід зазначити, що поліпшуючі якісні характеристики не замінюють фундаментальних характеристик, навіть якщо поліпшуючі характеристики фінансової звітності підприємства знаходяться на високому рівні, але при цьому звітність позбавлена доречності чи правдивого подання, вона не може бути якісною.

З метою забезпечення стабільної діяльності підприємства, а також запобігання можливим втратам через ризики, притаманні діяльності підприємств на основі облікової інформації проводиться аналіз та оцінка фінансового стану та ефективності діяльності підприємства. Як важливий елемент в системі управління підприємством аналіз займає провідне місце між збором інформації та прийняттям управлінських рішень, тому його комплексність, глибина й ефективність багато в чому залежать від обсягу і якості використовуваної інформації. Аналіз є дієвим засобом виявлення внутрішньо господарських резервів, основою розробки науково-обґрунтованих планів та рішень, а аналітичне забезпечення управління господарською діяльністю є постійно діючим фактором зростання ефективності діяльності підприємства за рахунок активізації інформаційних ресурсів підприємства.

Продуктом аналізу є аналітична інформація, що представляє сукупність первинних, зведених та аналітичних показників, яка формується структурними підрозділами підприємства. Її джерелом є затверджені звіти, зведені інформації, інформація з зовнішніх джерел тощо [4].

Аналіз показників фінансової звітності підприємства покликаний задовольнити потреби управлінського персоналу в отриманні якісних характеристик фінансового стану, ефективності діяльності та руху грошових коштів підприємства для своєчасного виявлення й усунення недоліків діяльності, пошуку резервів поліпшення фінансового стану та прийняття оптимальних управлінських рішень різними користувачами інформації.

Вахрушина М. А. зазначає, що в структурі інформації фінансового обліку питома вага облікової інформації становить 40–

50 %, аналітична інформація – 50–60 %, а в управлінському обліку формується 70–80 % аналітичної інформації, відповідно облікова інформація складає 20–30 % [5, с. 17].

Таким чином, інформаційним забезпеченням управління діяльністю підприємства є належним чином побудована обліково-аналітична система, яка являє собою сукупність облікової інформації та отриманих на її базі аналітичних даних, які сприяють прийняттю управлінських рішень на макро- і мікрорівнях. Наявність і відповідність якісних властивостей обліково-аналітичної інформації в системі економічної безпеки можна розглядати як джерело збільшення конкурентних переваг суб'єкта господарської діяльності, як інструмент узгодження соціальних відносин, виражених системою інтересів та потреб.

Список використаних джерел

1. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення функціонування системи економічної безпеки підприємства : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Гнилицька Л. В. ; ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – К., 2013. – 36 с.
2. Шеннон К. Э. Работы по теории информации и кибернетике / Шеннон К. Э. – М., 1993.
3. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009/. – Назва з екрану.
4. Словник законодавчих термінів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1078.28646.0>. – Назва з екрану.
5. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие / Вахрушина М. А. – М. : ЗАО «Финстатинформ», 1999. – 359 с.

НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

Н. В. Прохар, к. е. н., доцент;

Н. В. Хоменко, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Оподаткування підприємств податком на прибуток визначається необхідністю виконання будь-якою державою, в тому числі й Україною, покладених на неї функцій щодо формування матеріальної основи функціонування суспільства, перерозподілу

вартісних пропорцій ВВП і національного доходу між платниками податків і державою та контролю діяльності суб'єктів господарювання. Тому оптимізація оподаткування податком на прибуток відповідно до вимог чинного законодавства є надзвичайно важливою в період економічної кризи та нестачі обігових коштів підприємств.

Проблеми оптимізації податкових платежів, у тому числі й з податку на прибуток, досліджували Т. А. Афонська, П. О. Говоров, О. Д. Данілов, Ю. Б. Іванов, Ю. П. Лермонтов, С. В. Паранчук, Дж. Сандерленд та інші, однак й у наш час ці питання потребують додаткового вивчення та практичної апробації у діяльності підприємств України.

Метою дослідження є вивчення та узагальнення напрямів оптимізації оподаткування підприємств податком на прибуток відповідно до Податкового кодексу України.

Суб'єкти господарювання мають два напрями впливу на податкове навантаження: зовнішній – через реформування податкової системи та внутрішній – через оптимізацію податкових платежів підприємства.

Вивчення зарубіжного досвіду показало, що в англomовних країнах виділяють три моделі поведінки платників податків:

- ухиляння від сплати податків, що передбачає незаконне використання податкових пільг, несвоєчасну сплату податкових платежів, приховування доходів, завищення витрат, приховування документів, що підтверджують виникнення об'єктів оподаткування;

- запобігання сплаті податків через вибір діяльності, яка не підлягає оподаткуванню, здійснення операцій без державної реєстрації тощо;

- податкове планування, тобто використання способів і методів ведення діяльності з метою максимального скорочення податкових зобов'язань [2, с. 128].

На думку авторів, оптимізація оподаткування підприємств податком на прибуток передбачає можливість вибору місця реєстрації та видів діяльності підприємств, складу статей витрат, переліку податкових пільг тощо.

На думку С. В. Паранчук, для розробки ефективної методики управління податком на прибуток слід врахувати логіку його взаємодії з бюджетуванням підприємства [2, с. 99].

Бюджетування податкових платежів – це система планових розрахунків із використанням взаємопов’язаних бюджетів підприємства, спрямована на визначення планової суми податкових платежів, що підлягають салаті в майбутніх податкових періодах. Бюджетування дає змогу розрахувати податкові зобов’язання платника не лише на поточний, але й на подальші податкові періоди [3, с. 452].

Бюджет податків формується на основі даних операційних та фінансових бюджетів. Водночас, без коректної інформації про майбутні доходи й витрати відповідно до Податкового кодексу України [1] та прогнозну заборгованість за податком на прибуток неможливо скласти ні бюджет доходів та витрат, ні бюджет руху грошових коштів, ні генеральний бюджет підприємства. Слід зазначити, що бюджет податків не є обов’язково окремим бюджетом, що передбачає прогноз за всіма податками. У практичній діяльності інформація про податки надається окремими бюджетами, але всі вони відображаються у бюджеті доходів та витрат, бюджеті руху грошових коштів, а інформація щодо планової заборгованості за податками враховується у прогнозному балансі підприємства.

Загалом, використання бюджетного підходу при оптимізації оподаткування податком на прибуток дає змогу контролювати виконання податкових зобов’язань, а також підвищити ефективність планування та використання бюджету податків.

Розрахунок поточних податкових платежів з податку на прибуток, тобто визначення сум податкових зобов’язань і графіка їх погашення (податкового календаря) у поточному періоді у разі визначеного, заздалегідь обраного (але далеко не завжди економічно доцільного) варіанта здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства відображає пасивний підхід до організації системи управління податком на прибуток, який полягає у фіксації очікуваних податкових наслідків роботи підприємства.

З погляду ефективності оптимізації оподаткування підприємств податком на прибуток особливої уваги заслуговує визначення положень облікової політики суб’єкта господарювання.

Основними елементами облікової політики, які впливають на кінцеву величину прибутку до оподаткування, є:

- методи амортизації основних засобів і нематеріальних активів;

- методи нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів;
- методи списання МШП;
- методи створення резерву сумнівних боргів;
- методи оцінки вибуття запасів;
- склад постійних і тимчасових податкових різниць тощо.

Обраний варіант облікової політики підприємства може значно впливати на остаточний фінансовий результат.

Логічним завершенням процесу управління податком на прибуток має бути внутрішній контроль, який передбачає виконання таких заходів:

- постійний моніторинг нормативно-правової бази;
- контроль своєчасності виконання податкових зобов'язань;
- оптимізація бази оподаткування і термінів погашення податкових зобов'язань;
- виявлення значних відхилень фактичних та прогнозних значень бюджету податків, аналіз відхилень та встановлення причино-наслідкового зв'язку [3, с. 263].

Тому в загальному вигляді оптимізація оподаткування підприємств податком на прибуток повинна включати: вибір облікової політики, бюджетування податкових платежів, внутрішній контроль та аналіз.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nau.kiev.ua>. – Назва з екрана.
2. Паранчук С. В. Податковий менеджмент : навч. посіб. / С. В. Паранчук, Є. М. Романів, О. С. Червінська. – 3-є вид., перероб. і допов. – Львів : Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2009. – 288 с.
3. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима, В. В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

М. М. Зюкова, к. е. н., доцент
Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»

На сучасному етапі розвитку фінансово-економічної системи виникає потреба у формуванні інформаційного середовища, яке

задовольнятиме інформаційні потреби як держави, так і бізнесу, інвесторів, а також інших зацікавлених осіб.

Кожний суб'єкт бізнесу функціонує з метою реалізації певних цілей його діяльності. Так, цілі формуються за конкретними напрямками діяльності підприємства.

Відповідно, система управління підприємством виходячи з цілей діяльності (економічне зростання, підвищення продуктивності праці, тощо) формує управлінські рішення, спираючись на певну інформаційну базу.

Основною інформаційною базою системи управління підприємством є бухгалтерський облік, який в свою чергу є інформаційною базою і економіки в цілому.

У працях вітчизняних науковців, таких, як М. Г. Чумаченко, В. В. Сопко, Ю. А. Кузьмінський, Л. М. Кіндрацька, С. В. Свірко, О. А. Петрик, Л. В. Нападовська, С. В. Гушко та ін. досліджуються проблемні питання місця та ролі бухгалтерського обліку у системі управління підприємством.

Тривалий час у вітчизняній практиці бухгалтерський облік сприймався в основному як засіб фіксації господарських операцій та інструмент для підготовки фінансової звітності. Варто зазначити, що поступово суб'єкти бізнесу розуміють, що необхідна переорієнтація бухгалтерського обліку в бік інтересів управління.

Дані потреби пов'язані з інтеграцією України у світове господарство. Задля досягнення успіху у господарюванні на такому рівні в сучасних умовах все більше необхідно було застосовувати підходи стратегічного бачення та управління.

Процеси інтеграції та глобалізації економіки, що відбуваються викликають системні зміни у системі бухгалтерського обліку.

Проте, у методології бухгалтерського обліку існує ряд питань, що залишаються дискусійними та вимагають подальшого вивчення.

На сучасному етапі облік вже не може розглядатись лише як система, що фіксує та відображає результати діяльності періоду, а має забезпечувати інформацією для здійснення поточного та перспективного управління діяльністю підприємств.

Ефективне управління вимагає надійного інформаційного забезпечення. Таким інформаційним забезпеченням повинна бути система обліку підприємства.

Тому одним із ключових завдань сучасного обліку є системне формування інформації з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень та здійснення стратегічного планування діяльності підприємства.

Система обліку повинна задовольняти потреби системи управління підприємством, що потребує перегляду традиційних поглядів на бухгалтерський облік з урахуванням ускладнення процесів управління та зростання впливу зовнішнього середовища на показники діяльності підприємства.

Нажаль, вітчизняні підприємства працюють у середовищі, яке є нестабільним, та знаходиться у стані постійних стресів, різких коливань, несприятливих змін та інших негативних тенденцій. Як наслідок, зміна зовнішнього середовища викликає реакцію і внутрішнього середовища підприємств. Отже, більшість суб'єктів господарювання намагаються вижити у сучасних умовах.

Успішно функціонувати та розвиватися можуть лише ті підприємства, на яких здійснюється як поточне (тактичне), так і стратегічне управління.

У цих умовах бухгалтерському обліку належить одне з ключових місць. Бухгалтерський облік, як комплекс фінансового та управлінського обліку має стати системою інформаційного забезпечення, контролю та регулювання усіх процесів підприємства.

Слід зазначити, що система взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством має забезпечити відсутність пріоритетності забезпечення інформацією окремих рівнів управління.

Крім того, в системі бухгалтерського обліку формується інформація, яка використовується, обробляється та інтерпретується при здійсненні аналізу, планування, контролю та аудиту.

Тобто, облік в системі управління підприємством є засобом збору, обробки, аналізу та надання відповідним користувачам даних, необхідних для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Отже, проведене дослідження свідчить про те, що бухгалтерський облік є найважливішим елементом, що забезпечує інформацією систему прийняття управлінських рішень.

Крім того, на сучасному етапі розвитку економічного середовища відбувається процес інтеграції обліку, аналізу, плану-

вання, контролю та аудиту з процесом управління в єдину інформаційну систему та прийняття на її основі управлінських рішень, спрямованих на реалізацію стратегії довготривалого та ефективного розвитку підприємства.

Проте, не дивлячись на розуміння існування проблеми стратегічного управління та його інформаційного забезпечення, теоретична складова даного питання лишається недостатньо розробленою, а невідповідність вітчизняної системи бухгалтерського обліку потребам стратегічного управління, перешкоджає прийняттю ефективних управлінських рішень, що негативно впливає на фінансову стійкість підприємств.

Список використаних джерел

1. Хенсен Дон Р. Управлінський облік / Дон Р. Хенсен, Меріен М. Моувен, Небіл С. Еліас, Девід У. Сенков ; [пер. з англ. 5-го канад. вид. О. Григораша, О. Рахубовського, Н. Краснік та ін.] ; наук. ред. пер. Н. П. Краснік. – К. : Міленіум, 2002. – 974 с.
2. Шайкан А. В. Розвиток бухгалтерського обліку як інструментарію стратегічного управління підприємством у конкурентному середовищі [Електронний ресурс] / А. В. Шайкан // Незалежний аудитор. – 2012. – № 1. – С. 38–49. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Na_2012_1_6.pdf. – Назва з екрана.
3. Atkinson A. Management Accounting / Anthony Atkinson, Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, and S. Mark Young. – N. J. : Prentice-Hall International, 1997. – 724 p.

ПРОБЛЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПРОМИСЛОВОСТІ РЕГІОНІВ

Н. В. Кармазіна, к. держ. упр., доцент
Академії муніципального управління

Розвиток секторів бізнесу в промисловості регіонів за нестабільних політичних та економічних умов сьогодення вимагає все більш детального підходу до інформаційного забезпечення суб'єктів підприємництва щодо обліку основних засобів та вибору розумних підходів до господарювання. Дуже часто керівники невеликих підприємств певних галузей промисловості підходять легковажно або нехтують питаннями вибору тих чи інших варіантів форм та методів ведення обліку.

Ефективне використання основних засобів зумовлює необхідність впровадження на підприємстві науково обгрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління. Система бухгалтерського обліку виступає джерелом економічної інформації, яка необхідна керівній ланці підприємства для своєчасного реагування на вплив зовнішнього середовища. Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку характеризується його розподілом на декілька підсистем, а саме, фінансового, податкового, внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що зумовлює особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Аналіз законодавчих актів, що здійснюють регулювання аспектів обліку основних засобів показує, що існують розбіжності фінансового та податкового їх обліку [3]. До недавнього часу ці розбіжності стосувалися визначення, класифікації, оцінки, нарахування амортизації, ремонтних витрат.

З 2011 року в Україні вступив в дію Податковий кодекс. У даному нормативному документі спробували зблизити бухгалтерський та податковий обліки. Визначення прибутку для оподаткування буде відбуватися на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць. Проте абсолютного узгодження досягнути все ж не вдалося. Розглянемо основні причини такої ситуації. Затвердженням ПКУ передбачено цілком відмінну методику нарахування амортизації порівняно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». Майже у всьому механізм нарахування амортизації, описаний в ПКУ, копіює методику, викладену в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (далі – П(С)БО 7) [6].

Зокрема, передбачена можливість використання підприємством п'яти методів нарахування амортизації (прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного та виробничого), аналогічна методика визначення первісної вартості об'єкта основних засобів, однаковий період нарахування амортизації (амортизація нараховується помісячно), встановлюється пооб'єктний облік нарахування амортизації, тощо [5]. Однак більш глибокий порівняльний аналіз дає змогу виокремити деякі відмінності у процесі нарахування амортизації. Зокрема, існують відмінності у визначенні понять «основні засоби» для цілей фінансової звітності та оподаткування.

Використання ж основних засобів для здійснення соціально-культурних функцій не може бути віднесене до господарської діяльності, а отже такі активи підпадають під визначення «невиробничих фондів» і не підлягають амортизації згідно ПКУ. При цьому, слід зазначити, що відповідно до П(С)БО 7 об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена [2]. На думку автора, визнання активом передбачає можливість отримання економічних вигод, і тому до складу основних засобів не потрібно включати ті об'єкти, від використання яких взагалі не очікується отримання економічних вигод (наприклад, об'єкти соціально-культурного призначення).

В цих умовах, процес інформаційного забезпечення обліку є недостатньо організованим та визначеним і покладається на працівників недостатньої кваліфікації, яким надано повну свободу у визначенні терміну служби об'єкту, його ліквідаційної вартості і методу нарахування амортизації. Несвоєчасна заміна морально застарілих основних засобів уповільнює процес виходу на зовнішній ринок з готовою продукцією, не дозволяє проникнути до конкурентного середовища міжнародного ринку без підвищення технічного рівня продукції.

Головними моментами, які необхідно брати до уваги при визначенні оптимального методу амортизації це: строк корисного використання активу з врахуванням морального його зношення та його ліквідаційна вартість. Бухгалтера звичайно цікавить насамперед строк експлуатації основних засобів, а не різниця між фізичним та моральним зносом.

З огляду на те, що в бухгалтерській та економічній літературі дедалі більше вживаються та ототожнюються поняття «строк служби», «строк експлуатації», «строк корисного використання» та «строк функціонування» основного засобу, постає необхідність дослідження даних понять[4]. Усі чотири терміни хоча й є дуже схожими у своїх визначеннях, проте мають певні особливості. І якщо терміни використання та експлуатації можна ототожнити, то термін функціонування несе в собі дещо інший характер, а поняття строку служби є набагато ширшим за всі інші згадані вище. Та в контексті бухгалтерського обліку і з метою визначення методу амортизації їх можна використовувати на рівні, адже тут вони базуються на наступних основних принципах:

- 1) використання об'єкта основного засобу за призначенням;
- 2) отримання від його використання певного корисного ефекту.

Дуже часто розглядається як критерій визначення строку корисного використання тільки фізичний знос об'єкта основних засобів. Тобто на собівартість виготовленої продукції переноситься лише фізичний знос. При цьому знижується ефективність використання наявних ресурсів від застосування морально застарілих основних засобів, і в результаті, господарюючим суб'єктом втрачається частина економічного ефекту від використання основного засобу.

Питання розрахунку терміну корисного використання виходячи з морального зношування об'єкта потребує вирішення на методологічному рівні, адже визначення строку корисного використання є моментом, який суттєво впливає на величину нарахованої амортизації. Як показує практика, на однаковий об'єкт на різних підприємствах галузі такий строк може суттєво відрізнятися, що робить неможливим проведення порівняльного аналізу декількох підприємств та по галузі в цілому.

Міжнародний досвід процесу нарахування амортизації показує, що прогресивним підходом є законодавчий поділ основних засобів на групи зі встановленням строків корисного використання. Визначення морального зношення об'єкту є пріоритетним в порівнянні з фізичним зношенням у питанні встановлення строку корисного використання основного засобу[1]. Якщо темп оновлення технології виробництва в певних галузях промисловості регіонів, до якої відноситься основний засіб, буде достатньо високий, а термін його морального зносу менший за термін зносу фізичного, то можна буде говорити про доцільність використання такого засобу. В такому разі строк корисного використання основного засобу буде рівнятися терміну морального зносу.

Встановлення строків корисного використання законодавчо, звичайно, потребує значних затрат часу для проведення аналізу використання і визначення факторів морального та фізичного зношення активів.

В цілях удосконалення методології та ведення бухгалтерського обліку з питань амортизації основних засобів промисловості регіонів бажано було запровадити регламентовані строки використання основних засобів та їх ліквідаційну вартість, а

також переглянути групування основних засобів з врахуванням показників участі таких активів у виробничому процесі регіональної економічної системи.

Проведений аналіз методів нарахування амортизації показав, що для основних засобів промисловості регіонів, виробничий технологічний процес яких найбільше залежить від розвитку НТП, очевидно слід обирати той метод, який показує найшвидшу динаміку амортизації – метод зменшення залишкової вартості. З використанням даного методу найбільш буде враховано моральний знос об'єктів.

Список використаних джерел

1. Вітлінський В. В. Модель вибору інвестиційного проекту / Вітлінський В. В. // Фінанси України. – 2009. – № 4. – С. 63–72.
2. Герасимчук М. І. Джерела інвестицій та їх економічне регулювання / М. І. Герасимчук. – К. : ІЕ НАНУ, 2008. – 158 с.
3. Козик В. В. Вплив амортизації на формування інвестиційної привабливості проектів / В. В. Козик, В. А. Федоровський // Фінанси України. – 2010. – № 8. – С. 107-116.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / переклад з англ. за ред. С. Ф. Голова. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-IV: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>. – Назва з екрана.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 (з наступними змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 13. – С. 26–30.

ФОРМИРОВАНИЕ ОЦЕНОЧНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕГМЕНТОВ: СБАЛАНСИРОВАННЫЙ ПОДХОД

***С. Ф. Низомов, д. э. н., доцент, проректор по учебной работе
Институт предпринимательства и сервиса Республики Таджикистан***

На стадии разработки стратегического планирования определяется цели, на основе которых вырабатываются критерии оцен-

ки деятельности сегментов. Поэтому показатели управленческого контроля, вырабатываются из целей поставленные на стадии стратегического планирования. Поставленные цели должны быть измеряемые и достижимые в планируемом периоде, чтобы можно было сопоставить полученные результаты сегментом или отдельным рабочим, с предварительно установленными показателями и ориентирами. Для любых устанавливаемых целей необходимо установить контролируемые измеримые показатели и индикаторы, в противном случае весь процесс управления теряет всякий смысл.

Следовательно, выбор показателей и критерии оценки управленческого контроля деятельности сегментов зависят, от того как сегмент идентифицирован по организационному признаку (центры затрат, прибыли, дохода, инвестиции). При формировании системы управленческого контроля основная задача менеджмента предприятия является выбор тех или иных показателей и критерии для оценки деятельности сегментов.

В литературе по управлению и менеджменту приводятся разные показатели и их разновидности, пригодных к использованию для управленческого контроля деятельности сегментов и структурных подразделений.

При интегральной оценки деятельности любой предприятия, в том числе деятельности сегментов бизнеса используют показатели результативности и эффективности. Эти понятия имеют разные оттенки. Если результативность нацелена на достижении запланированного для сегмента результата, то эффективность, на то что какими затратами ресурсов сегментом достигнуто результат, т. е. достижению сегментом поставленные цели. Формирование показателей оценки сегментов бизнеса и их руководителей является прикладной задачей информационного обеспечения процедуры управленческого контроля. Поэтому подбор и модификация оценочных показателей должна быть приспособленной для конкретного предприятия.

Показатели, оценивающие различные аспекты деятельности предприятия в целом глубоко проработаны в различных предметных областях экономической науки. В рамках рассматриваемого предмета сложность заключается не в поиске новых показателей и критериев, а в формировании системы показателей управленческого контроля. Под системой показателей управленческого контроля следует понимать целостной сово-

купности взаимосвязанных и взаимосогласованных финансовых и нефинансовых показателей, характеризующие полную картину деятельности сегментов/структурных подразделений и их менеджеров, а также предприятию в целом.

Немаловажное значение имеют при выборе критерии оценки деятельности сегментов/структурных подразделений стоимостные показатели результативности их функционирования, характеризующие достигнутых фактических показателей от запланированных, показатель уровня соотношения затраты на производства и объема строительно-монтажных работ, уровня безубыточности производства, структура затрат и возможности их снижения, маржинальный доход и т. п. Методология и техника расчета показателей деятельности сегментов по этим критериям (факторам) достаточно хорошо исследованы и разработаны [1–3; 5–7; 9; 11 и др.]. Оценка деятельности сегментов по этим критериям способствует использованию метода «затраты-доходы», обеспечивая возможность контролировать и оптимизировать это соотношение по сегментам являющим центрам затрат и дохода, повышая в конечном итоге эффективность деятельности предприятию в целом.

В экономической литературе в качестве финансовых критерии оценки деятельности сегментов/структурных подразделений приводится четыре показателя: прибыль, рентабельности активов, остаточная прибыль и экономическая добавленная стоимость.

Система финансовых показателей оценки деятельности сегментов/структурных подразделений являясь инструментом стратегического и оперативного управленческого контроля, позволяют представить стратегию предприятия в виде интегрированных взаимосвязанных финансовых величин, всесторонне отражающих целей его деятельности.

Однако, формальное применение качественных методов и стоимостных (финансовых) показателей ведут к получению некорректных результатов анализа и не соответствующей реальной оценки деятельности сегментов. По мнению многих экономистов, многие виды деятельности, даже являясь прибыльными в денежном выражении, в действительности могут быть убыточными или наоборот. Финансовые критерии характеризуют только часть истории деятельности предприятия о прошедшем периоде и не дают представления о том, какие действия

необходимо предпринять завтра, послезавтра и в перспективе. Нефинансовые индикаторы с опережением отражают финансовые показатели иногда через сложную цепочку причинно-следственных связей. Как правило, начало цепочки причинно-следственных связей образуют в основном нефинансовые показатели (качество продукции, доля рынка, мотивация персонала и т. д.).

Для удовлетворения потребностей менеджмента в условиях риска и не-определенности система показателей управленческого контроля должен содержать больше информации о планах, возможностях, делать большой акцент на факторы, обеспечивающей прибыль в долгосрочном периода, в т. ч. на нефинансовые показатели ключевых бизнес-процессов, увязывать внешние и внутренние информации, представляемые менеджменту для управления сегмента бизнеса.

По сути вышеизложенное означает расширение границ используемой менеджментом информационно-аналитической модели: от финансово-стоимостной модели к бизнес – модель. Бизнес модель охватывает все значимые финансовые и нефинансовые показатели, характеризующие деятельность сегментов/структурных подразделений и предприятию в целом.

Ближе всего к решению проблемы дополнения бизнес-модели недостающим нефинансовыми показателями является подход Р. Каплана и Д. Нортон система сбалансированных показателей (The Balanced Scorecards – BSC). Подход базируется на сбалансированности финансовых и нефинансовых показателей деятельности и представляет инструментом управленческого контроля, который позволяет достичь оптимальной сбалансированности большого количества различных показателей. Кроме того, система BSC позволяют согласовать краткосрочные цели деятельности предприятия с его стратегией на долгосрочную перспективу, и представляет ее в измеримом виде. Следует заметить, что сохранился подход при котором некоторые специалисты рассматривают систему BSC как альтернативу бюджетированию [4, с. 225–230], однако, на наш взгляд, эти инструменты управленческого учета, скорее всего, дополняют систему бюджетирования и, взаимодействуя с ними способствуют повышению вероятности реализации намеченной стратегии и адекватной оценке потенциала хозяйствующего субъекта.

В соответствии с этим подходом система сбалансированных показателей (BSC) сосредоточивает внимание менеджеров на четырех сбалансированных и взаимосвязанных между собой перспективах (аспектах) деятельности: финансовый аспект; потребительский аспект; аспект внутренних бизнес-процессов; аспект роста и развития. Эти перспективы очень разнообразны, и следует их сбалансировать не только с финансовыми целями, но и между собой как по содержанию, так и по срокам реализации. В системе BSC ключевое значение приобретает не столько величина отдельных показателей, сколько их взаимодействие и сбалансированность. Каждая из последующих направлений показывает, за счет чего будет реализовано развитие последующего.

Анализируя систему BSC Рассказова-Николаева С. А. справедливо отмечает, что данная система предусматривает две плоскости: «по горизонтали и вертикали». Горизонтальная сбалансированность предполагает, что на каждом уровне целей, задач, действий, показатели выделенных направлений взаимно дополняются и не противоречат друг другу, т. е. достижение одного показателя не препятствуют достижению другого. Вертикальная сбалансированность предполагает, что внутри каждого направления показатели разных уровней находятся друг с другом в причинно-следственной связи; один показатель логически вытекает из другого, что и обеспечивает реализацию цепочки «цели – задачи – действия» и интеграцию стратегии с текущими задачами [8, с. 247].

Система сбалансированных показателей – это не просто совокупность изолированных, несвязанных между собой и противоречивых задач, а сущность стратегии предприятия от момента определения стратегических финансовых целей до получения желаемых экономических результатов через соответствующую последовательность действий в каждом блоке показателей. Использование интегрированных финансовых и нефинансовых показателей в системе BSC отражает то равновесие, которое должно сохраняться между тактическими и стратегическими целями, внешними и внутренними факторами успеха деятельности, а также результатами и процессами их достижения. Тем не менее, данную систему следует рассматривать в качестве инструмента управленческого контроля в системе управленческого учета, посредством специфических методов и приемов

формирует информацию (финансовые и нефинансовые) об объектах учета в рамках выделенных сегментов деятельности / структурных подразделений. Ценность концепции BSC состоит не только в системе ключевых показателей, но и в процедуре их обсуждения, позволяющей мотивировать деятельность руководителей сегмента бизнеса для достижения цели.

Следует отметить, что система BSC является гибкой и в зависимости от решаемых менеджментом задач и в зависимости от конкретной ситуации в разных предприятиях могут быть приняты и другие, дополнительные измерители, т. е. по сути, возможно, модифицировать классический вариант системы BSC исходя из целевых ориентиров. Например, система BSC предусматривает пять перспектив деятельности торговых сетевой компании, таких как: финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, поставщики и инфраструктура [10, с. 22]. Количество показателей в системе BSC жестко не ограничено (детерминировано) и их количество не играет существенной роли, поскольку между ними существуют причинно-следственные связи, и показатели по каждому аспекту деятельности должны характеризовать как состояние предприятия на определенный момент времени, так и его изменения.

Таким образом, BSC – это система стратегического управления предприятием на основе измерения и оценки эффективности по набору финансовых и нефинансовых показателей, подобранному таким образом, чтобы учесть все существенные (с точки зрения достижение стратегии и миссии) аспекты ее деятельности. Система BSC транслирует миссию и общую стратегию в систему взаимосвязанных и сбалансированных показателей, осуществляя при этом последовательный контроль над ее реализацией на разных уровнях управления, поскольку приводить бизнес-процессы и действия персонала к единой стратегии. Такой подход способствует интеграции стратегии с текущими задачами и обеспечивает внутри каждого аспекта деятельности реализации взаимосвязанной цепочки «цели → задачи → показатели → действия».

Система BSC включает в себя как общие критерии оценки деятельности, являющимися ключевыми показателями эффективности деятельности сегментов и характерные для многих предприятий строительной отрасли; так и факторы достижения результатов, по своему, уникальные для каждой конкретной бизнес-процесса показатели опережающей оценки.

Для последовательной реализации и логического обоснования стратегии бизнеса по каждому аспекту системы BSC разрабатываются: цели, задачи, показатели, действия. Чтобы спланировать и обеспечить процесс реализации целей, для каждой из них разрабатываются соответствующие финансовые и нефинансовые показатели оценки бизнес-процессов и используемых ресурсов. Показатели по каждому аспекту деятельности должны характеризовать состояние предприятия, как в статике, так и его динамики. Поэтому система показателей должна основываться на сочетании двух параметров: показатели, рассчитанных по историческим данным, и прогнозных показателей перспектив развития как строительного предприятия в целом, так и отдельных структурных единиц/сегментов бизнеса. При этом целесообразно применять относительные показатели, которые дают возможность проводить сравнение.

При отборе показателей необходимо проанализировать и установить характер причинно-следственных связей между стратегическими целями по каждому аспекту деятельности и показателями. Определение взаимосвязи между показателями и стратегическими целями дает возможность удостовериться, что все ключевые аспекты деятельности уравновешены между собой и показатели направлены к одной цели – обеспечение устойчивого функционирования строительного предприятия.

При этом ключевым в системе BSC является компонент «Показатели». Компонент «Показатели» системы BSC аккумулирует финансовых и нефинансовых показателей, количественно и качественно измеряемых, а также внутренние и внешние факторы деятельности сегментов бизнеса. Несмотря на то, что финансовые показатели чрезвычайно важны для предприятия, нефинансовые показатели имеют не меньшее значение и могут на ранних стадиях выявить влияние неблагоприятных факторов, не улавливаемых финансовыми показателями. Значимость нефинансовых показателей увеличивается вследствие косвенного, но существенного влияния нефинансовых показателей аспектов деятельности на прибыль. Вместе с тем, показатели характеризующие эффективность функционирования предприятий, могут быть достаточно обширным в отличие от небольшого числа стратегических важных параметров, определяющих перспективу ее развития. Показатели деятельности предприятия, являясь ключевым, проявляется возможность их измерения не только на уровне строительного предприятия, но и

на уровне сегментов бизнеса. Интегральные показатели дают возможность оценить, насколько устойчиво работает предприятие, а его структура позволяет обосновать необходимость проведения того или иного мероприятия для повышения устойчивости строительного предприятия. Показатели для оценки результатов деятельности строительного предприятия по всем четырем аспектам дают возможность охарактеризовать его состояние на определенный момент времени.

Обоснование выбора мероприятий осуществляется на основе данных постоянного мониторинга показателей деятельности предприятия. Мониторинг показателей аспектов деятельности осуществляется в процессе управленческого контроля, сбора и анализа информации по показателям, включенным в стратегические карты, что позволяет предприятию убедиться в эффективности предлагаемых мероприятий, направленных на повышение его устойчивости.

Следовательно, система BSC может стать не только инструментом реализации стратегии предприятия, но и в интеграции с учетно-контрольной системой – системой управленческого контроля выполнения тактических и стратегических планов предприятия.

Таким образом, для существенной корректировки интегральных показателей оценки деятельности сегментов строительного предприятия, по нашему мнению, необходимо фундаментальное исследование по следующим направлениям:

- формирование системы приоритетных контролируемых показателей на всех уровнях управления и построение системы мониторинга системы BSC;
- разработка системы качественных (нефинансовых) локальных индикаторов оценки деятельности сегментов бизнеса;
- определение границ бизнес-системы, состава ее ключевых участников и на этой основе формирование порядка определения показателя текущей деятельности сегмента бизнеса;
- реинжиниринг бизнес-процессов;
- модернизация (совершенствование) системы информационного освещения деятельности предприятия.

Список использованных источников

1. Апчёрч А. Управленческий учет: принципы и практика : пер. с англ. / под. ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.

2. Бороненкова С. А. Управленческий анализ : учеб. пособие / Бороненкова С. А. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 384 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебник / пер. с англ. В. Н. Егорова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
4. Ермакова Н. А. Контрольно-информационные системы управленческого учета : монография / Ермакова Н. А. – М. : Экономист, 2005. – 296 с.
5. Когденко В. Г. Методология и методика экономического анализа в системе управления коммерческой организации : монография / Когденко В. Г. – М. : ЮНИТИ, 2008. – 542 с.
6. Мальцева А. В. Управленческий анализ затрат и финансовых результатов : учеб. пособие / Мальцева А. В. – С.Пб. : 2004. – 131 с.
7. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «Директ-костинг»: теория и практика : монография / Николаева С. А. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 128 с.
8. Николаева С. А. Управленческий учет: легенды и мифы / Николаева С. А., Шебек С. В. Аудиторско-консалтинговая фирма «ЦБА», 2004. – 288 с.
9. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Савицкая Г. В. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2009. – 536 с.
10. Сацук Т. П. Построение системы управления финансами организаций на основе контроллинга (на примере торговых сетевых компаний) : автореф. дисс. д-ра. эконом. наук / Сацук Т. П. – С.Пб., 2010. – 43 с.
11. Шеремет А. Д. Анализ и диагностика хозяйственной деятельности : учебник / Шеремет А. Д. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 367 с.

ОЦІНКА ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОГО І КОНКУРЕНТНОГО СЕРЕДОВИЩА

В. О. Подольська, доцент;

Б. В. Сіліхін, магістр

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Зміст фінансової безпеки підприємства полягає в здатності підприємства самостійно розробляти і здійснювати фінансову стратегію відповідно до цілей загальної стратегії в умовах невизначеного і конкурентного середовища. Головна умова фінансової безпеки підприємства – здатність протистояти існуючим і тим, що виникають, небезпекам і загрозам, які намагаються завдати фінансових збитків підприємству або небажано змінити структуру капіталу, або примусово ліквідувати підприємство [3].

Аналіз результатів наукових досліджень показав, що стосовно до проблеми фінансової безпеки підприємств немає загально-визнаної методики її оцінки. Система показників, яка б характеризувала фінансову безпеку підприємства, також характеризується різноманітністю, важко піддається структуризації, а значна кількість цих показників, як і методик взагалі, не завжди несе необхідне інформаційне навантаження. Саме тому питання дослідження фінансової безпеки підприємства, її комплексної оцінки на основі системи показників набуває особливої актуальності. Традиційно фінансова безпека ототожнюється з поняттями фінансова платоспроможність і фінансова стійкість. Хоча фінансовий стан підприємства є найбільш важливою його характеристикою з погляду забезпечення фінансової безпеки, однак розглядати показник фінансової безпеки лише як результат сумарного впливу окремих фінансових коефіцієнтів, на нашу думку, недостатньо. Зокрема, якщо розглядати фінансову безпеку підприємства як стан, що характеризується захищеністю його фінансових інтересів від негативного впливу чинників зовнішнього і внутрішнього середовища, очевидно постає необхідність врахування власне дії економічних та фінансових чинників зовнішнього характеру [1].

На нашу думку, оцінку фінансової безпеки підприємства найдоцільніше здійснювати за такими етапами:

1) оцінка фінансового стану підприємства. У методиці, представленій Ю. Б. Кракосом та Р. О. Разгоном здійснюється розрахунок інтегрального показника фінансового стану методом динамічного рейтингового оцінювання [2]. Нами пропонується використати при оцінці фінансового стану дещо інші показники (табл. 1):

Таблиця 1 – Показники оцінювання фінансового стану підприємства

Комплексні показники	Оціночні показники
Комплексний показник фінансового стану підприємства $S_{dch} = S_R + S_{in} + S_{da} + S_{pe} + S_{in}$	
S_R – комплексний показник ефективності управління	Рентабельність активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність діяльності

Комплексні показники	Оціночні показники
$S_{лн}$ – комплексний показник ліквідності, платоспроможності	Коефіцієнти: загальної, поточної і абсолютної ліквідності, фінансового ризику, чистий оборотний капітал
$S_{да}$ – комплексний показник ділової активності	Оборотність: активів, оборотних активів, основних засобів, матеріальних запасів, власного капіталу
$S_{рв}$ – комплексний показник ринкової стійкості	Коефіцієнти: автономії, співвідношення власного і позикового капіталу, маневреності власного капіталу, ефективності використання власного капіталу, використання фінансових ресурсів
$S_{ін}$ – комплексний показник інвестиційної привабливості	EBITDA (прибуток, до вирахування відсотків, податків і амортизації), рентабельність по EBITDA, коефіцієнт Р/Е (ціна/прибуток на акцію)

Після розрахунку всіх коефіцієнтів, кожному з комплексних показників пропонуємо присвоїти певну кількість балів, а саме: 5 балів – за повну відповідність всіх оціночних коефіцієнтів встановленим нормативам, 4 бали – при відповідності значній кількості нормативів, але не всім, 3 бали – при відповідності лише деяким нормативам. 2–0 балів – відповідності одному нормативу або не відповідності жодному. При цьому отримані значення доцільно порівнювати з оптимальними значеннями, прийнятими в міжнародній практиці або показниками «еталонного» підприємства.

2) оцінка системи внутрішнього контролю. Під системою внутрішнього контролю ми розуміємо систему, яка розробляється і здійснюється найвищим управлінським персоналом та іншими працівниками для надання обґрунтованої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання застосовних законів та нормативних актів (табл. 2). Після її проведення, буде присвоєна оцінка системі внутрішнього контролю на підприємстві також за 5-бальною шкалою.

Таблиця 2 – Оцінка системи внутрішнього контролю

Критерій	Складова
Організаційна система	Оцінка створеного для внутрішнього контролю підрозділу, його структура, розподіл зобов'язань
Система документації і інформації	Оцінка організації системи внутрішнього документообороту, встановленого його графіку, оцінка системи інформування в підрозділі, комплексу заходів для збереження конфіденційності інформації
Матеріальні засоби захисту	Оцінка забезпеченості підприємства матеріальними засобами для захисту інформації, технічних засобів, працівників
Заходи контролю та їх моніторинг	Оцінка проведених заходів контролю, їх доцільності, результатів та комплексу заходів, встановлених для виправлення недоліків, знайдених під час проведення перевірок

Згідно з нею, цей показник становитиме: 5 балів – на підприємстві внутрішній контроль організований на найвищому рівні; 4 бали – введено систему внутрішнього документообороту, при якому зведені документи перевіряються особою, яка є відповідальною за здійснення внутрішнього контролю; 3 бали – перевірка зведених документів здійснюється керівництвом або головним бухгалтером, який крім визначених обов'язків ще й здійснює контроль за всіма напрямками діяльності; 2–0 балів – контроль здійснюється лише в окремих випадках або не здійснюється взагалі.

3) оцінка зовнішнього середовища спирається на оцінку кредитоспроможності країни, в якій здійснює діяльність підприємство зі сторони міжнародних рейтингових агентств (S&P, Fitch, Moody's) [4–6]. Кредитні рейтинги виражають думку рейтингового агентства стосовно здатності і готовності емітента своєчасно і в повному обсязі виконувати свої боргові зобов'язання. Кожне агентство використовує власну методику оцінки кредитоспроможності і виражає результат цієї оцінки за допомогою особливої рейтингової шкали. Вважаємо за доцільне опиратись на дані рейтингових агентств, оскільки при присвоєнні певного рейтингу агентства мають великий обсяг інформації з різних джерел, які є досить достовірними. Нами пропонується оцінювати зовнішнє середовище за 20-ти бальною шкалою. При

цьому найвищі бали (16–20) отримує середовище з найвищим рейтингом (AAA–A), середні бали (11–15) отримує середовище з рейтингом не нижче B, низькі бали (6–10) – середовище з рейтингом не нижче C, дуже низькі (0–5) – з найнижчим рейтингом.

Відповідно з наведеним вище, сумарна оцінка фінансової безпеки підприємства буде знаходитись в межах 0–50 балів. Доцільно розділити підприємства на наступні групи за рівнями фінансової безпеки (табл. 3):

Таблиця 3 – Групи підприємств за рівнем фінансової безпеки

№ з/п	Кількість балів	Рівень фінансової безпеки
1	41–50	Найвищий
2	31–40	Високий
3	21–30	Достатній
4	11–20	Низький
5	0–10	Найнижчий

Отже, формування системи показників оцінки фінансової безпеки підприємства є досить важливим, оскільки спираючись на ці показники, можна робити висновки про актуальність планових реформ і змін, їх вплив на фінансову безпеку підприємства в майбутньому, прогнозування діяльності. Вважаємо, що основною перевагою запропонованої нами методики є: зручність використання; наочне представлення результатів такої оцінки; порівнянність отриманих результатів; універсальність методики, яка може застосовуватись для будь-якого підприємства з будь-якої галузі; отримані результати можна співставити з результатами оцінки, які були отримані при використанні інших існуючих методик. Також, вона дасть змогу прийняти рішення стосовно фінансової безпеки підприємства з врахуванням чинників як внутрішнього, так і зовнішнього характеру, і сконцентрувати увагу керівників підприємства не лише на ті чинники, які можуть спричинити негативні тенденції в розвитку підприємства, а й посилити, зміцнити його позицію на ринку.

Список використаних джерел

1. Коваль Л. П. Методичні підходи до оцінювання фінансової безпеки підприємства / Л. П. Коваль // Науковий вісник НЛТУ України. Вип. 22.7. – Львів, 2012. – С. 208–213.

2. Кракос Ю. Б. Управління фінансовою безпекою підприємств / Ю. Б. Кракос, Р. О. Разгон // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2008. – № 1 (1). – С. 86–97.
3. Петрина О. Б. Методичні засади оцінювання фінансової безпеки підприємства / О. Б. Петрина // Науковий вісник НЛТУ України. Вип. 20.11. – Львів, 2010. – С. 229–236.
4. Fitch ratings [Електронний ресурс] / Fitch, Inc. – Режим доступу: <http://www.fitchratings.ru/regional/country/ratings/debratings/index.wbp>. – Назва з екрана.
5. Research and ratings [Електронний ресурс] / Moody's Investors Service, Inc. – Режим доступу: <http://www.moody.com/researchandratings/>. – Назва з екрана.
6. S&P Ratings [Електронний ресурс] / Standard & Poor's Financial Services LLC. – Режим доступу: <http://www.standardandpoors.com/ratings/> – Назва з екрана.

ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА СТАНУ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА В УКРАЇНІ

О. Ф. Савченко, д. е. н., професор

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Еколого-економічна безпека в Україні залежить від стану навколишнього природного середовища України. Україна – одна із найбільших за територією, чисельністю населення та економічним потенціалом держава Європи. На її території зосереджено величезні природні багатства, але надмірна концентрація промисловості і сільського господарства зумовила катастрофічне забруднення повітря, води та ґрунту. В Україні на відміну від Європи у наявності є ряд екологічних та соціальних проблем, які необхідно вирішувати негайно. Адже в результаті екологічного впливу на стан населення відбувається значний вплив на генетичні наслідки людей і тварин. Уроджені аномалії, що включають хромосомні порушення, на 100 тис. осіб в Україні становили: 2005 рік – 114 осіб; 2010 рік – 115 осіб; 2012 рік – 120 осіб.

Джерелами забруднення атмосферного повітря в Україні є енергетика, металургія. Відчутний вплив на забруднення довкілля надають вугільна, газова, машинобудівна, хімічна промисловість, сільськогосподарське виробництво, комунально-

побутове господарство та транспорт. Транспортні засоби викидають в атмосферу 95 % свинцю, 47 % оксиду карбону та 31 % вуглеводнів. З галузей промисловості найбільше забруднюють атмосферу енергетика (32 %), металургія (27 %), вугільна промисловість (23 %), обсяги викидів підприємств цих галузей промисловості становлять понад 80 % усіх викидів по країні.

Нами пропонується рівняння регресії, за допомогою якого можна приблизно визначити значення валових викидів забруднень в атмосферу України на 2015 рік:

$$Y = 0,87 X_B + 3830,$$

де X_B – валовий внутрішній продукт, млрд грн.

У більшості промислових міст забруднення атмосферного повітря гранично допустимі концентрації по двоокису нітрогену, оксиду карбону, двооксиду сульфуру. Найбільш негативного впливу зазнають міста: Дніпропетровськ, Дніпродзержинськ, Кривий Ріг, Маріуполь, Донецьк, Дебальцеве, Макіївка, Бурштин, Запоріжжя, Луганськ.

Особливе значення для життя і виробничої діяльності людей в Україні відіграють земельні ресурси. Їхнє раціональне використання, збереження, підвищення родючості ґрунтів – неодмінна умова нарощування продовольчого потенціалу держави. Земельний фонд України характеризується високим біопродуктивним потенціалом. При раціональній структурі землекористування і відповідному рівні виробництва наша земля здатна прогодувати 300 млн чоловік. Для потреб виробництва сільськогосподарської продукції залучено понад 70 % території суходолу. Розораність територій становить 57,5 %, у США – 15,8 %, Великій Британії, Франції, Німеччині – 28–32 %. Щорічно площа еродованих земель зростає на 80–90 тис. га. В окремих регіонах України, де проведено осушення земель, відбувається неконтрольоване зниження рівня ґрунтових вод, зменшення потужності органічної маси, а в районах зрошення підтоплення і засолення ґрунтів, деградація чорноземів, що призвело до негативних екологічних наслідків у районах Полісся та півдні України. Нині 14,5 % загальної площі поливних земель зазнають ерозії, 1,5 % – перезволоження, понад 4 % стали солонцювати та засоленими. Збільшення мінералізації ґрунтових вод загрожує засоленням земель.

Значної екологічної шкоди земельні ресурси зазнають через забруднення ґрунтів викидами промисловості та використання засобів хімізації в аграрному секторі, а також забруднення значних площ у місцях розташування великих тваринницьких комплексів і птахофабрик.

Ситуація із забрудненням територій ускладнилася після аварії на Чорнобильській АЕС. З використання вилучено 119 тис. га сільськогосподарських угідь, у тому числі 65 тис. га ріллі. В Україні є також величезна небезпечна територія площею 50 тис. км², забруднена радіонуклідами, яка лежить за межами зони відчуження.

Залишається невирішеним питання охорони землі при видобутку корисних копалин. В Україні налічується понад 160 тис. га землі, яка потребує рекультивзації. Таким чином, сучасне використання земельних ресурсів України не відповідає вимогам раціонального природокористування. Порушено, зокрема, екологічно допустиме співвідношення площ ріллі, природних кормових угідь, лісових насаджень, що негативно впливає на стійкість агроландшафту.

В Україні значно ускладнений радіологічний стан. Це зумовлено як наслідками Чорнобильської катастрофи, так і наявністю великої кількості штучних і природних джерел іонізуючого випромінювання. Майже половина всієї електроенергії в Україні виробляється на атомних станціях, на яких працює 15 атомних блоків загальною потужністю 13,618 тис. мВт. За кількістю реакторів та їхньою потужністю Україна займає восьме місце у світі та п'яте в Європі. У шести областях України розташовано регіональні підприємства УкрДО «Радон» з переробки та зберігання радіоактивних відходів, які приймають на зберігання радіоактивні відходи від усіх галузей народного господарства. Ядерна енергія в Україні використовується в усіх галузях народного господарства. Сьогодні існує близько 8 тис. підприємств та організацій (тільки в Києві їх близько 400), які використовують понад 100 тис. джерел випромінювання.

Нагальною залишається проблема відходів. Місця їхнього зосередження не відповідають санітарно-гігієнічним вимогам, спричиняють інтенсивне забруднення ґрунтів, поверхневих вод і підземних вод, а також атмосферного повітря. Питання накопичення та утилізації відходів є однією з основних екологічних проблем нашої держави. На сьогодні на території України

накопичено 5 млрд тонн токсичних відходів. Серед яких найнебезпечнішими є важкі метали, нафтопродукти, непридатні для застосування пестициди.

Велику проблему в Україні становить й утилізація, складування та знищення відходів промисловості. З урахуванням сучасного технологічного рівня переробки відходів в Україні серед загальної кількості відходів, що утворюються щороку, реальну цінність становлять 410–430 млн тонн. Утилізується лише третина загальної кількості відходів. Площа земель, зайнята тільки під відвали видобутку і відходи збагачення та переробки мінеральної сировини, становить близько 160 тис. га. З кожним роком їхня кількість збільшується. Наявна маса вторинних продуктів в перерахунку на 1 км² території України перевищує аналогічний показник для США у 6 разів та у 3 рази – для держав Європейського Союзу.

Отже екологічна небезпека в першу чергу насувається для українського населення. Ці проблеми мають загальнодержавний і, зрештою, глобальний характер, проте вирішуватися вони мають на загальнодержавному, регіональному та локальному рівнях.

Великої шкоди Україні завдає тінізація економіки. Насправді 50 % випуску валової продукції знаходиться в тіні, а відповідно і не виділяється достатньо коштів на покращення екологічного стану в державі. Найчастіше явища тінізації економічної діяльності проявляються в харчовій промисловості, приховуються під застосуванням різних альтернативних формах розрахунків, розрахунки за допомогою фінансових інструментів і інші тіньові форми. Зокрема, значна питома вага готівкових розрахунків між підприємствами та фірми створює можливість для використання неврахованого готівкового обігу. Основними факторами, що сприяють поширенню готівкових розрахунків серед підприємств харчової промисловості у міру зменшення рівня їх впливу, є ухил від податків, недосконалість системи банківських розрахунків, потреба в готівці для покриття неформальних витрат (зокрема, на хабарі деяким чиновникам), загальна економічна та політична нестабільність.

Світову громадськість нині дедалі більше непокоять кліматичні зміни та їх негативний вплив на життєдіяльність людства. Це дуже вагомий привід не лише для наукового обґрунтування цих явищ, а й для розробки та запровадження практичних дій,

спрямованих змінити ситуацію на краще. Такий, є приміром, один із пілотних проєктів національного значення «Збереження та стале використання торфовищ», що запрацював на Чернігівщині в рамках програми «ClimaEast» і триватиме чотири роки [1, с. 11]. Східне полісся багате на торфовища, відновлення яких дасть змогу реально вплинути на скорочення викидів парникових газів. Усе просто: торфові болота у природному стані накопичують вуглець, а пересохлі й занедбані – навпаки – це джерело його викидів. Поле діяльності тут дуже широке, тим більше, що Чернігівщина перебуває на п'ятому місці в Україні за кількістю осушених меліорованих земель, ці площі займають близько 300 тис. гектарів. На Чернігівщині розпочато пілотний проєкт, який сприятиме пом'якшенню клімату, але було б сказано, а коли це буде здійснено – це ще питання. Хочемо поінформувати читача, що у природному стані торфовище здатне поглинати до 15 тис. тонн вуглецю з гектара, то його осушені ділянки викидають 25 тис. тонн парникових газів на рік.

Багато розмов ведеться відносно видобутку сланцевого газу в Україні. За даними компанії «Надра України» 10 млрд «сланцевих» кубометрів на рік може видобути Україна. Від співпраці з американською нафтогазовою компанією «Шеврон Юкрейн Б.В.» Україна очікує отримати 20 млрд доларів «сланцевих» інвестицій. Безумовно, видобуток сланцевого газу в Україні, наприклад у Прикарпатті, може вирішити на певний час енергетичну незалежність, але гонитва за власним прибутком і отримати економічний зиск від експлуатації своїх надр може привести до екологічного лиха у густо заселених регіонах. Екологія може відійти на другий план. Сланцевий газ успішно видобувається у США, в інших же країнах тривають розвідувальні роботи. Втім, нині навіть у США немає однозначної відповіді, яку саме шкоду потенційно може завдати видобуток такого газу через 20–50 років [2, с. 5].

В Україні екологічну безпеку можна було б підтримувати на належному рівні, якби не було розкрадання державних коштів можновладцями. Так, в Україні на сьогодні не сплачено зовнішній борг на суму 800 млрд доларів, 80 млрд доларів вивезено в офшори, золотовалютний фонд на сьогодні знаходиться майже на нулі. На сьогодні в Україні для підтримки економіки бракує 285 млрд доларів, значна сума коштів, приблизно 77 млрд 700 млн доларів, просто вкрадена колишньою першою особою держави,

а кошти, які виділяються на покращення екології перерозподіляються на інші потреби, які не мають нічого спільного з екологією (покупка над дорогих легкових автомобілів, будівництво шкіль, гаражів, дач тощо).

Таким чином, в Україні на ряду з тривалою економічною кризою існує і екологічна криза. Збитки природному середовищу, а відповідно і економіці взагалі від екологічної кризи весь час зростають. Неефективно діють контролюючі організації за екологічними обставинами. Кабінет Міністрів та Уряд недостатньо виділяють коштів на покращення екології в країні і не контролюють їх використання за призначенням. Належить зупинити розкрадання коштів у державі, а направляти їх на цільові екологічні програми, що передбачаються в країні. Підвищити рівень екологічної культури населення України за рахунок підвищення рівня освіти, заходів культури на виробництвах, навчальних закладах, місцях масового відпочинку суспільства. Належить активно впроваджувати наукові розробки в галузі екології вітчизняних провідних вчених, дисертаційних розробок та не допускати корупційних схем розподілення коштів на природоохоронні наукові розробки і виконання природоохоронних заходів.

Список використаних джерел

1. Урядовий кур'єр [Текст] : газ. центр. органів викон. влади України. – К. : Преса України, 2013. – № 210 – С. 11.
2. Урядовий кур'єр [Текст] : газ. центр. органів викон. влади України. – К. : Преса України, 2013. – № 160. – С. 5.
3. Савченко О. Ф. Економіка, організація і управління раціональним природокористуванням на макрорівні: монографія: в 2 ч. / О. Ф. Савченко. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – Ч. 2. – С. 139–142.

ВИБІР ВАРІАНТУ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Т. М. Сторожук, к. е. н., доцент

Національний університет державної податкової служби України

Незважаючи на те, що бухгалтерський облік досить суворо регламентований на державному рівні загальними нормативними документами, його організація та порядок ведення на кожному підприємстві буде відрізнятися. Рекомендації, які є опти-

мальними та доцільними для одного підприємства, можуть бути недоречними для іншого. Тому кожне підприємство повинно розробляти свою облікову політику, враховуючи внутрішнє та зовнішнє середовище функціонування. Формування облікової політики підприємства Циліорик Г. І. [1, с. 318] вважає одним з важливих етапів діяльності підприємства, Кірейцев Г. Г. [2] – відповідальним завданням? а, на думку Коробової Н. М. [3, с. 202] – це вагомий фактор в організації бухгалтерського обліку.

Всі положення чинного законодавства з бухгалтерського обліку, на нашу думку, можна поділити на регламентовані, частково регламентовані та не регламентовані. Регламентовані нормативи, погоджуючись з А. В. Аніщенко[4], можна поділити на дві групи: одноваріантні та багатоваріантні. Одноваріантні нормативи встановлюють однозначний порядок обліку конкретних операцій чи об'єктів обліку, який є обов'язковим для всіх. Застосування іншого варіанту не можливе. Тому такі способи (методи, прийоми, процедури тощо) не будуть елементами облікової політики підприємства і їх не варто включати до документу про облікову політику підприємства.

Коли нормативними документами передбачено декілька способів (методів, прийомів тощо) ведення бухгалтерського обліку, підприємство на власний розсуд обирає один з них і зазначає в документі про облікову політику підприємства. Тобто, серед загальновизнаних способів, методів, процедур підприємство обирає найбільш доцільний для даного підприємства в даний момент.

Але є цілий ряд положень нормативних актів, які передбачають самостійне обрання підприємством способу, методу чи процедури, без конкретного їх переліку, зазначаючи лише межі застосування. Така часткова регламентація розширює самостійність підприємства при визначенні своєї облікової політики. Якщо спосіб обліку будь-якої господарської операції взагалі не регламентований, то підприємство має повну свободу дій. Тобто, при відсутності регламентації підприємство має право самостійно розробляти свій варіант обліку, або скористатись пропозиціями різних науковців та практиків, з обов'язковим занесенням обраного елемента до документу про облікову політику. За таких умов підприємство має можливість використання індивідуальних методів, способів, процедур тощо.

У випадку, коли нормативні документи не враховують специфіку діяльності підприємства і не дозволяють сформувати достовірну інформацію бухгалтер, на підставі власного професійного судження, може не використовувати правила обліку, передбачені діючим законодавством. Але можливість відступу від правил має бути зафіксована в обліковій політиці підприємства, а факти відступу від правил необхідно розкрити та обґрунтувати в примітках до річної фінансової звітності.

Облікова політика, яка фактично є реалізацією одного і того ж методу бухгалтерського обліку, обов'язково буде відрізнятися на різних підприємствах. Можливість вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, складу та порядку ведення, техніки і організації бухгалтерського обліку тощо – все це складає ступінь свободи підприємства в формуванні облікової політики. З іншого боку, недопустимо, щоб обрані елементи облікової політики враховувались і розумілися по-різному на підприємстві та контролюючими (податковими та іншими) органами в один і той же проміжок часу. Тобто, облікова політика підприємства – необхідний інструмент регулювання бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

Вибір облікової політики підприємства необхідно здійснювати, виходячи з певних вимог та припущень, які забезпечують адекватність облікової політики господарській ситуації. Такими вимогами є: повнота відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності; своєчасність відображення фактів господарської діяльності в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності; перевага економічного змісту над юридичною формою; обережність щодо не завищення доходів і активів та не заниження витрат та зобов'язань, не допускаючи створення скритих резервів; не протиріччя, тобто тотожність даних аналітичного і синтетичного обліку на останній календарний день кожного місяця. Ключовим у визначенні цієї вимоги є встановлення зобов'язання відповідності даних аналітичного і синтетичного обліку тільки на останній день місяця, а не щоденно. На практиці це означає, що протягом місяця синтетичний облік може відставати від аналітичного, але по завершенні місяця дані всіх облікових регістрів (як синтетичних, так і аналітичних) повинні бути детально вивірені. Цю вимогу варто враховувати при формуванні графіку документообігу і обов'язків осіб з організації бухгалтерського обліку. Раціональність як вимога озна-

чає раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи з умов господарської діяльності і величини підприємства.

До припущень відносять [5]: майнову відокремленість (активи і зобов'язання підприємства відокремлені від активів і зобов'язань власників та інших підприємств); безперервність діяльності (облікова політика підприємства не повинна передбачати ліквідацію або реорганізацію підприємства протягом того періоду часу, на який вона була сформована); послідовність застосування облікової політики (при зміні облікової політики повинна бути забезпечена співставність даних бухгалтерської звітності послідовних і попередніх звітних періодів); часової визначеності фактів господарської діяльності (факти господарської діяльності відносяться до того звітного періоду, в якому вони мали місце, незалежно від фактичного часу надходження чи виплати грошових коштів).

Названі вимоги і припущення забезпечують основу розробки і прийняття підприємствами облікової політики. Недотримання їх здатне викривити картину майнового і фінансового стану підприємства. Більшість із визначених вимог та припущень зафіксовані в нормативних актах України як принципи та якісні характеристики складання фінансової звітності. Вибір облікової політики залежить від особливостей діяльності кожного конкретного підприємства. На формування облікової політики підприємства впливають різні чинники, яких багато, причому вони можуть визначатись місцем і часом. Це означає, що різні фактори можуть визначати облікову політику в один і той же час на різних підприємствах, і на одному і тому самому підприємстві в різні періоди часу.

Список використаних джерел

1. Цилюрик Г. І. Формування облікової політики як один з важливих етапів діяльності підприємства / Г. І. Цилюрик // Наукове та професійне забезпечення розвитку обліку та фінансів аграрного сектору економіки в умовах глобалізації. IV Міжнародна науково-практична конференція : зб. тез та виступів : 18–19 вересня 2008 р. / відповід. за вип. В. М. Жук. – К. : Юр-Агро-Веста, 2008. – С. 318–321.
2. Кірейцев Г. Г. Облікова політика підприємства / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – № 4.
3. Коробова Н. М. Формування облікової політики у сільськогосподарських підприємствах глобалізації / Н. М. Коробова // Наукове та професійне забезпечення розвитку обліку та фінансів аграрного

- сектору економіки в умовах глобалізації. IV Міжнародна науково-практична конференція : зб. тез та виступів : 18–19 вересня 2008 р. / відповід. за вип. В. М. Жук. – К. : Юр-Агро-Веста, 2008. – С. 202–205.
4. Анищенко А. В. Учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения на 2007 год / Анищенко А. В. – М. : ООО «Статус-Кво97», 2006.
 5. Захарьин В. Р. Учетная политика на 2011 год / Захарьин В. Р. // Экономико-правовой бюллетень. – № 1. – Январь 2011 г. – 130 с.

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБҐРУНТУВАННЯ ВИБОРУ НАПРЯМУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В. Ф. Яценко, к. е. н., доцент

Херсонський національний технічний університет

В сучасних умовах господарювання, як показало опитування головних бухгалтерів декількох підприємств, інвестиційні рішення зазвичай приймаються без комплексного аналізу доцільності, ефективності та розрахунку очікуваних майбутніх вигід від вкладених ресурсів, оскільки вважається, що, наприклад, придбання виробничого устаткування в даному звітному періоді це єдиний варіант для забезпечення життєздатності підприємства або безальтернативне рішення для виживання в конкурентному середовищі. Тільки на вимогу банківських установ при потребі в залученні грошових коштів підприємства вимушені складати бізнес-плани для обґрунтування окупності певного інвестиційного проекту.

Відсутність аналізу інвестиційної діяльності підприємства взагалі або проведення його формально характеризується багатьма факторами. Незважаючи на великий обсяг робіт та опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних авторів щодо обліку, аналізу та аудиту інвестиційної діяльності, результати наукових досліджень залишаються незатребуваними практичними працівниками. На мою думку, таке становище пояснюється двома основними причинами: по-перше, матеріал, викладений в науковій літературі, найчастіше незрозумілий практикуючим бухгалтерам через несистемний і неузгоджений характер подання, оскільки інвестиційні розрахунки (методи інвестиційного аналізу) базуються на показниках, відсутніх в обліковій системі реального підприємства. По-друге, необхідно погоди-

тися з тим, що на сьогодишньому етапі розвитку економіки України і, звичайно, враховуючи вплив світової кризи, гостро стоїть проблема виживання підприємства, а ефективність та прибутковість розглядається як питання другого плану.

Професор Петер Хорват зазначає: «Задача инвестиционных расчетов состоит в предоставлении информации для планирования, контроля и управления инвестициями. Предоставляемая информация касается аспектов экономической эффективности и позволяет оценить абсолютные и относительные преимущества тех или иных инвестиционных проектов» [1, с. 114]. Важливість інформації, на основі якої приймаються інвестиційні рішення, підкреслює переважна кількість авторів, які досліджують теоретичні та практичні аспекти інвестиційної діяльності, проте перелік конкретних показників, необхідних для різних етапів інвестиційного процесу, порядок їх формування та використання не розглядається. Х. Й. Фольмут [2, с. 83–84] в окремому параграфі «Какие данные необходимы для инвестиционных расчетов?» наводить лише перелік внутрішніх та зовнішніх даних, не розподіляючи їх за фазами життєвого циклу інвестиційного проекту та не розкриваючи особливості походження таких показників, адже вони відсутні в класичній обліковій системі підприємства.

Обліковим забезпеченням процесу прийняття інвестиційних рішень, незалежно від терміну життєвого циклу інвестиційного проекту, є стратегічний облік. Тільки облікова система стратегічного типу спроможна із заданим рівнем точності в повному обсязі представити керівництву інформацію про внутрішнє середовище підприємства, стан зовнішнього середовища, а також дані прогностного характеру.

Інвестиційна діяльність, як й інші види діяльності, направлена на реалізацію обраної стратегії підприємства. Конфлікт інтересів керівництва (власників) та бухгалтерів виникає при виборі певного варіанту інвестиційного проекту з множини альтернатив, оскільки бачення проблеми має різні вектори:

- для керівництва (власників) важливим є розмір майбутніх дивідендів від вкладених ресурсів та зміцнення економічної безпеки підприємств в цілому;

- бухгалтер оцінює діяльність підприємства через призму показників фінансової звітності, а впровадження конкретного інвестиційного проекту торкається всіх видів діяльності: інвестиційної (наприклад, придбання необоротних активів), фінан-

сової (залучення кредитних коштів або використання засобів власного капіталу), операційна діяльність (наприклад, збільшення обсягів виробництва), тому аналізуються зміни двох основних показників: виручки і витрат, та формування прибутку від звичайної діяльності.

Найбільшого ефекту можна досягнути, якщо орієнтиром буде вибрана геометрична сума двох векторів (рис. 1).

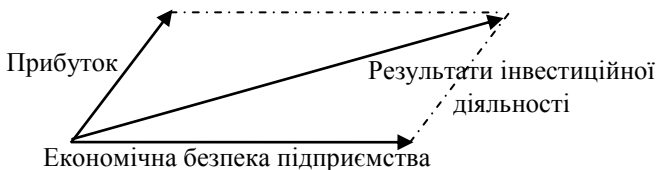


Рисунок 1 – Цільові стратегічні орієнтири для визначення результатів інвестиційної діяльності

Будь-який напрям інвестиційної діяльності повинен розглядатися відповідно до двох цільових орієнтирів: збільшення прибутку та (або) зростання рівня економічної безпеки підприємства.

Інформаційне забезпечення підприємства утворює фундаментальну основу для досягнення стратегічних переваг в конкурентному середовищі, проте обсяги зібраної, обробленої та узагальненої інформації перевищують можливість визначити її значення та цінність для конкретного управлінського рішення, тому критичним фактором досягнення підприємством намічених цілей є структуризація масивів інформації й накопичених знань та створення відповідного потребам доступу до них.

Планування та реалізація різних напрямів інвестиційної діяльності підприємства потребує відповідної інформаційної підтримки. Створення масивів інформації, релевантної для управління інвестиційною діяльністю підприємства, базується на основі даних стратегічного обліку.

Вибір певного напрямку інвестиційної діяльності вимагає масиву інформації, який містить фактичні облікові дані та дані, які відносяться до наступних звітних періодів. Для досягнення максимально можливої точності розрахунку приблизного кінцевого результату від впровадження інвестиційного проекту необхідно встановити перелік всіх наявних показників і таких, які

можуть виникнути у майбутньому, та спрогнозувати їх фактичне значення протягом і на кінець життєвого циклу інвестиційного проекту, що посилює значимість розвитку управлінського обліку.

Список використаних джерел

1. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath&Partners ; пер. с нем. – 2-е изд. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с. – (Серия «Модели менеджмента ведущих корпораций»).
2. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А. до Я : пер. с нем. / под. ред. и с предисл. М. Л. Лукашевича и Е. Н. Тихоненковой. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 288 с.

СЕКЦІЯ 5. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ НА ОСНОВІ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ І ТЕХНОЛОГІЙ

THE REALITIES OF OUTSOURCING ACCOUNTING SERVICES

L. Polyvana, *Ph. D., Associate Professor,*

Харківський національний технічний університет сільського господарства ім. П. Василенка

Ukraine fairly recently learned about a concept such as accounting «outsourcing.» While in the United States and Europe, most companies have long and successfully delegate non-profit business processes (including accounting), specialized firms. In English «outsourcing» literally means «the use of external sources» and is often translated as «subcontracting», «delegation of management functions, powers and responsibilities within the tasks» [1]. Outsourcing – is the transfer of certain business processes of the organization or production functions to other service company specializing in the relevant field [2] In other words, outsourcing is a way to optimize the enterprise by focusing on the main subject and the transfer of non-core functions and corporate roles outside specialized Companies engaged in this activity. In contrast, service and support, with a one-time, occasional, arbitrary and limited start and end, usually transmitted to outsource functions to professional support uninterrupted performance of individual systems and infrastructure based on long-term contracts (at least 1 year). For the development of outsourcing in Ukraine one of the main problems is to secure formal legal relations at the state level in order to avoid violations of the current legislation. Business representatives talk about the importance of a detailed legislative regulation that would not create new barriers to the development of a new phenomenon. Significantly reduces the rate of development of this area and the old mentality of the authorities that critical to the transfer of control of important functions of your business with others. At the same time, domestic enterprises are increasingly using outsourcing services for a variety of tasks – from the rough work of cleaning or display of

goods and skilled labor accountants, logisticians, IT professionals. Outsourcing companies to provide clients with accounting services chosen too amazing slogans (table 1).

Table 1 – Slogan Outsourcing Companies

Index	Index to outsourcing	After outsourcing
Time	Lack of time (consequences: late reporting)	More time for strategic business decisions – problems
Employees	Personal interests interfere with work (consequences: low responsibility)	Cooperation only with professionals
Costs	Expenses for motivation and equipment (consequences: additional costs)	Payment only by the results of the work (no additional cost)
Combining	Quality objectives work results (consequences: low quality)	Responsibility for the quality of work performed
Control	Necessary to control all operations (consequences: complexity management process)	Control only the result
Development	The slow pace of development software development company (consequences: poor learning environment, employment)	The rapid provision of new tasks of business

Now look at how things work in collaboration with the outsourcing company in terms of accounting services really are. According to a questionnaire (50 survey respondents) yielded the following results. The main incentive for making decisions about outsourcing accounting services was just reducing costs – 80 %, then see the following picture: 2) best innovations in the conduct of accounting – 63 %, 3) flexibility, power – 42 %, 4) strategic approach – 40 % 5) highly qualified specialists – 29 %, lack of personal experience – 19 %, risk – 26 %. Given that the survey was conducted just after the application of outsourcing accounting services in many cases, participants experience did not live up to expectations. Thus, 52 % of participants are faced with the inability to provide economy of resources and the expected quality level performance accounting services outsourcing company, after which they returned to their own accounting in the enterprise. As for cost reduction, the company noted that in some cases, third parties service

is much more expensive than the content and organization of their own accounting. Of course, all costs (salaries, maintenance jobs accountant, hospital) pay the customer is not required, but for obvious reasons these costs will have to bear an organization that specializes in providing accounting services. Therefore, the cost of these services is increasing, so 35 % of the additional costs paid for the services, which, in their opinion were included in the contract. As regards best innovations in the conduct of accounting 43 % said that once the contracts were signed, outsourcing companies have reduced their activity. With respect to flexibility, capacity – 12 % of respondents emphasized that outsourcing just reduces flexibility, so that contracts clearly reinforce the implementation of various commitments, and the party that provides completely ignores the changes that have emerged in the last minute. Strategic approach – 27 % of the questionnaires stated that they had made a mistake in defining the functions, thus giving strategic area for outsourcing. Highly qualified specialists – 13 % said that outsourcing companies are a large change of personnel who are not able to meet the request. The reality of interrelated risks showed that companies are willing to cover all costs associated with a loss because 19 % of their pay on their own.

References

1. Belikov O. Outsourcing as delegating management functions [electronic resource] / Alexander Belikov // Law Journal. – 2007. – № 7. – Mode of access: <http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2735>.
2. Salytskyy S. outsourcing in the legal market and the demand and supply simultaneously / Salytskyy S. // Yur. Gazeta. – № 8 (68). – 28 April 2006.

ОБЛІКОВА ІНФОРМАЦІЯ ЯК ОБ'ЄКТ ЗАХИСТУ

І. Ю. Кравченко, к. е. н.

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Облікова інформація є основним інформаційним джерелом для здійснення контролю і аналізу відхилень у діяльності суб'єктів господарювання, зокрема відхилень, що є загрозою економічній безпеці підприємства. Саме тому питання захисту інформації про діяльність суб'єкта господарювання є актуальним.

Облікова інформацією підприємства – це інформація, в якій зафіксована господарська діяльність підприємства, що зберіга-

ється та підлягає обробці на підприємстві. Така інформація може зберігатися на електронних носіях комп'ютерної техніки, в електронних сховищах, в архівах на фізичних носіях. Також бухгалтерська інформація входить до складу інформаційної системи підприємства, яка включає в себе засоби зберігання, обробки та передачі інформації [2, с. 209].

Зрозуміло, що на всіх етапах формування, обробки та зберігання облікова інформація має контролюватися та підлягати постійному захисту. Тільки за цієї умови облікова інформація може забезпечити відповідний рівень економічної безпеки підприємства.

Головним пріоритетом захисту облікової інформації на підприємстві є розробка заходів спрямованих на збереження інформації, що міститься в інформаційній базі підприємства, зокрема в комп'ютерних базах даних.

Погоджуючись з Боримською К. П. [1], вважаємо, що всі заходи щодо захисту облікової інформації можна умовно поділити на:

- організаційні засоби захисту, що спрямовані на обмеження можливого несанкціонованого фізичного доступу до документів, які містять конфіденційну інформацію;
- технічні засоби, що передбачають використання засобів програмно-технічного характеру, насамперед на обмеження доступу співробітників компанії, особливо тих, хто працює з комп'ютерними системами, до інформації, звертатися до якої вони не мають права;
- соціально-психологічні заходи захисту, до яких належать бесіди та проведення занять з працівниками з приводу впровадження новітніх технологій, їх пропозицій і повторне попередження про відповідальність за розголошення конфіденційних відомостей.

Як бачимо, в загальній системі управління підприємством забезпечення безпеки облікової інформації має тісний зв'язок з підсистемою управління персоналом підприємства та, зокрема, бухгалтерії.

Організація бухгалтерського обліку має включати елементи забезпечення захисту облікових даних від несанкціонованого доступу, в тому числі: забезпечення фізичної безпеки бухгалтерів, охорона приміщення та документів, роз'яснювальна робота, а також забезпечення суворого нагляду за діями бухгалтерів.

Загалом зазначимо, що захист облікової інформації є передумовою відображення достовірної, повної та правдивої оцінки діяльності суб'єкта господарювання, що сприяє вчасному виявленню внутрішніх і зовнішніх загроз та пошуку альтернативних стратегічних та тактичних управлінських рішень щодо їх усунення чи попередження загроз в майбутньому.

Список використаних джерел

1. Боримська К. П. Захист бухгалтерської інформації в обліковій політиці з метою оподаткування: організаційні аспекти [Електронний ресурс] / К. П. Боримська // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 2. – С. 14–21.
2. Дикий А. П. Порядок забезпечення безпеки бухгалтерської інформації в умовах застосування сучасних комп'ютерних технологій / А. П. Дикий // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 3 (12). / Відп. ред. д. е. н., проф. Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – С. 208–214.
3. Живко З. Б. Захист інформаційних ресурсів в управлінні системами економічної безпеки підприємства / З. Б. Живко // Економічний простір. – 2008. – № 17. – С. 166–173.
4. Перевалова Л. В. Захист конфіденційної інформації: проблеми та шляхи вирішення / Л. В. Перевалова, С. В. Кваша // Вестник национального технического университета «ХПИ» [Текст] : сб. науч. тр. / Нац. техн. ун-т «Харьк. политехн. ин-т». – Х. : НТУ «ХПИ», 2011. – 178 с. – С. 55–61.
5. Сорока Л. С. Захист облікової інформації в системі економічної безпеки підприємства / Л. С. Сорока // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2012. – Вип. 9 (3). – С. 315–321.

РОЛЬ І ЗНАЧЕННЯ ОЦІНКИ ЯК ЕЛЕМЕНТУ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ ЕКОНОМІЦІ

В. А. Кулик, к. е. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Л. Л. Тягнирядно, к. е. н.

Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка

Проблема розробки методології системи вартісного вимірювання в бухгалтерському обліку, адекватної вимогам усіх корис-

тувачів облікової інформації, є найбільш актуальним завданням, яке намагаються вирішити вчені в сфері бухгалтерського обліку протягом останнього часу. Вказана проблема набула ще більшої актуальності в умовах необхідності здійснення облікової оцінки нових об'єктів бухгалтерського обліку, що виникли та продовжують виникати в інформаційній економіці. У сучасних умовах розвитку вітчизняної системи обліку пріоритетність наукових досліджень, що стосуються облікової оцінки, обґрунтовується її визначальною роллю у функціонуванні системи обліку.

У результаті проведеного аналізу поглядів вчених і науковців М. В. Корягіним виявлено наступні точки зору, що підтверджують дану тезу: проведення оцінки є достатньо складним процесом внаслідок можливості вуалювання та маніпулювання її результатами; оцінка є іманентною складовою системи бухгалтерського обліку; оцінка сприяє узгодженню цілей підприємства, держави та бізнесу; оцінка в системі обліку орієнтована на задоволення потреб практики; оцінка сприяє реалізації цілей бухгалтерського обліку; оцінка є передумовою проведення економічного аналізу [1].

Погоджуючись з думкою Л. Г. Ловінської, вважаємо, що у сучасному бухгалтерському обліку оцінку варто розглядати, як структурний елемент методу бухгалтерського обліку, який забезпечує: вимірювання вартості об'єктів обліку; визначення критеріїв визнання активів, капіталу, зобов'язань, доходів та витрат підприємства; створення якісних характеристик облікової інформації; інформаційне обґрунтування оцінки ефективності менеджменту, фінансового стану та фінансового результату діяльності підприємств [2].

Упродовж усієї історії розвитку теорії бухгалтерського обліку дослідники приділяли оцінці значну увагу, розуміючи її важливість. Сьогодні загальновизнано, що оцінка – складова методу бухгалтерського обліку. При цьому головний акцент вчені-обліковці роблять на тому, що оцінка – це вираз у грошовій формі майна підприємства з метою узагальнення даних у бухгалтерському обліку і звітності.

Аналіз нормативно-правової бази, якою регламентується ведення бухгалтерського обліку в Україні дозволяє стверджувати, що поняття «оцінка» використовується у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, По-

ложеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актах у багатьох аспектах.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» поняття «оцінка» використовується: 1) у ст. 4 при визначенні змісту окремих принципів бухгалтерського обліку (принципи обачності, безперервності, історичної (фактичної) собівартості); зокрема: принцип обачності передбачає, застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства; принцип історичної (фактичної) собівартості визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання; принцип безперервності передбачає, що оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі; 2) у п. 8 ст. 8, якою передбачено головний бухгалтер або особа на яку покладено ведення бухгалтерського обліку на підприємстві несе відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства; 3) у п. 1 ст. 10, якою передбачено, що для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

Процес оцінки є процедурою надання об'єктам бухгалтерського обліку певних грошових величин, які можна було використати для підсумкової оцінки активів. У практиці господарської діяльності застосовуються різноманітні методи оцінювання та види оцінок, сформовані у зв'язку з різноманітністю відносин в межах господарської діяльності. Західні вчені Е. С. Хендріксен, М. Ф. Ван Бреда зазначають, що, оскільки активи можуть бути оцінені з різних позицій, то, в інтересах інвесторів та інших користувачів фінансової звітності необхідно передбачати оцінки за декількома показниками. У багатьох випадках одна оцінка може замінюватися іншою [3, с. 308].

Нормативно-правовими актами України передбачено широкий перелік видів оцінки, які можуть бути застосовані до об'єк-

тів бухгалтерського обліку: балансова вартість; вартість використання; вартість, яка амортизується; вартість на дату балансу; залишкова вартість; історична (фактична) собівартість; ліквідаційна вартість; первісна вартість; переоцінена вартість; ринкова вартість; справедлива вартість; теперішня вартість.

Базовою оцінкою у бухгалтерському обліку підприємств України, визначеною Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», є історична (фактична) собівартість. Проте, історична собівартість, поряд з такими перевагами, як документальна обґрунтованість, точність, логічність і простота обчислення, має й істотні недоліки: необхідність проведення переоцінок, недосконалості методик, необ'єктивність фінансового результату тощо. Однією з глобальних тенденцій розвитку фінансової звітності є поступовий перехід до оцінки її статей за справедливою вартістю. На думку В. В. Лангазової, така тенденція обумовлена тим, що справедлива вартість має певні переваги перед історичною собівартістю, оскільки не залежить від: дати і витрат, пов'язаних з виникненням зобов'язання і придбанням активів; конкретного підприємства; намірів підприємства відносно розміщення активів і зобов'язань [4, с. 5].

Деякі науковці та нормативні акти ототожнюють ці поняття, деякі розмежовують. Погоджуючись із думкою Т. С. Кіневої, зазначимо, що ці поняття є досить близькими за своєю суттю, але різниця полягає в тому, що ринкова вартість – це та вартість об'єкта, яка сформувалася на ринку між покупцем та продавцем в результаті обмінної операції [5].

Супрунова І. В. вказує на обмеженість застосування оцінки за справедливою вартістю для бухгалтерського обліку, що пов'язана з: порушенням принципів бухгалтерського обліку (безперервності діяльності, обачності та оцінки за історичною (фактичною) собівартістю); високим рівнем суб'єктивності за відсутності або обмеженості активного ринку; умовністю такої оцінки, оскільки вона базується не на реальній угоді, а на умовній сумі, яка могла б бути виручена за умови продажу; її значення варіюється залежно від обраного методичного підходу; відсутністю активного ринку або його недостатньою організованістю на велику кількість об'єктів бухгалтерського обліку; недоцільністю щорічного визначення справедливої вартості,

оскільки понесені витрати на достовірне її визначення часто не забезпечують позитивного економічного ефекту від точності такої оцінки; недостатньо високим рівнем підготовки вітчизняних бухгалтерів, який не дозволяє їм самостійно здійснити достовірну оцінку за справедливою вартістю; недостатнім розвитком ринку послуг незалежної оцінки та інституту професійних оцінювачів в Україні [6, с. 182].

Отже, на законодавчому рівні визначено необхідність оцінки при веденні бухгалтерського обліку та підтвердження його достовірності в умовах діючого підприємства та регламентовано необхідність проведення оцінки майна підприємства у випадку припинення його діяльності. Згідно з чинним законодавством, пріоритетною є оцінка за історичною (фактичною) собівартістю. У той же час, вимоги, користувачів до облікової інформації, що виникають у процесі функціонування суб'єктів господарювання в інформаційній економіці, свідчать про необхідність застосування альтернативних видів оцінки до різних об'єктів бухгалтерського обліку. Завдяки повній автоматизації облікових процедур на підприємствах, така вимога користувачів є здійсненою, за допомогою відповідного програмного забезпечення користувачами може бути отримана інформація щодо окремих об'єктів бухгалтерського обліку та вартості підприємства в цілому за різними видами оцінок.

Список використаних джерел

1. Корягін М. В. Оцінка як методологічна складова системи бухгалтерського обліку / М. В. Корягін // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» ; відп. ред. А. М. Мороз. – К. : КНЕУ, 2012. – Вип. 20. – С. 309–314.
2. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : [монографія] / Л. Г. Ловінська. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.
3. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда ; перевод с англ. под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
4. Лангазова В. В. Проблемні питання оцінки основних засобів та інших необоротних матеріальних активів / В. В. Лангазова // Науковий вісник ЛНАУ. – 2009. – № 5. – С. 1–8.

5. Кінева Т. С. Місце та роль оцінки у системі обліково-аналітичного забезпечення управління / Т. С. Кінева. – Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 3 (57). – С. 62–64.
6. Супрунова І.В. Актуальні питання оцінки в бухгалтерському обліку / І. В. Супрунова // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2009. – № 3 (49). – С. 180–185.

МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ КАПІТАЛУ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ ПІДПРИЄМСТВА

Л. М. Малярець, д. е. н., професор

Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

Новітні умови господарювання потребують наукового обґрунтування управлінських дій з підвищення ефективності використання капіталу підприємств, і як наслідок – актуалізують необхідність змін парадигми економічного аналізу від оціночно-статистичного до пошуково-прогностичного з вибором оптимальних управлінських рішень у зоні невизначеності та ризику. В контексті важливості останніх обсяг аналітичного пошуку не тільки не скорочується, а навпаки, зростають його масштаби, підвищуються вимоги до якості та оперативності аналітичних досліджень з причин високої мобільності, невизначеності, меркантильності зміни економічних явищ і процесів. Разом з тим, сформований практичний досвід свідчить про те, що можливості економічного аналізу для вирішення актуальних проблем управління повною мірою не реалізуються на багатьох підприємствах. В організаційній структурі управління переважної більшості бізнес-структур України не виділяється спеціальний підрозділ з економічного аналізу, а його функціональні блоки у різних підрозділах департаментів з менеджменту дуже обмежені у застосуванні сучасних методик економічного аналізу.

Під методикою економічного аналізу капіталу слід розуміти чітко визначену послідовність застосування способів і методів аналізу наявності та ефективності використання різних джерел фінансування активів підприємства задля досягнення поставленої мети.

Системний та комплексний підхід до аналізу наявності та ефективності використання капіталу підприємства вимагає єдності реалізації основних структурних елементів методики відповідно до цільових потреб управління, а саме: інформаційного, технічного, організаційного та методичного забезпечення.

Методичне забезпечення економічного аналізу капіталу включає формування системи показників, вибір методів і прийомів аналізу та прогнозування, рекомендації з послідовності і періодичності аналітичних досліджень, і формується з урахуванням специфіки функціонування підприємства.

Повнота реалізації аналітичних функцій залежить від адекватних інструментів, за допомогою яких ідентифікують наявність, рух, раціональність формування та ефективність використання капіталу (в цілому і окремих його складових) в часовому і просторовому вимірах. Дослідження змісту та складу інструментів проведення аналізу показав, що зазвичай фахівцями визнається пріоритет аналітичних інструментів, а саме статистичних, традиційних прийомів детермінованого факторного аналізу та оптимізаційних методів. Доцільність першочергового використання інструментів описової статистики для проведення аналізу наявності та ефективності використання капіталу підприємства пояснюється можливістю завдяки даному інструменту «побачити всю картину» та заглибитись у деталі.

Подальший аналіз системи показників наявності та ефективності використання капіталу підприємства продовжується дослідженням причинно-наслідкових взаємозв'язків між результатами формування та використання капіталу і чинниками, що їх визначають. При цьому доцільним є використання методів елімінування та багатовимірного статистичного аналізу, зокрема канонічного аналізу. Саме цей метод дозволяє провести ранжування ознак або показників за силою впливу та визначити механізм взаємозв'язку між складовими й показниками результатів формування та ефективності використання капіталу підприємства. Для обґрунтування оптимальної структури капіталу підприємства доцільним є застосування методів лінійного програмування, реалізація яких (за різних співвідношень) дозволяє вирішувати одно і багатокритеріальні задачі.

В цілому логіка проведення аналізу наявності та ефективності використання капіталу підприємства із застосуванням математико-статистичних інструментів полягає у наступному:

вибір показників аналізу; вибір інструментів аналізу; дослідження змін значень показників за допомогою інструментів описової статистики; дослідження взаємозв'язку між складовими й показниками результатів формування та ефективності використання капіталу підприємства; кількісна характеристика встановлених взаємозв'язків.

Об'єктивність результатів аналізу капіталу залежить від достатності і своєчасності отримання даних, що продукуються інформаційною системою підприємства. В рамках окремого підприємства повинна бути задіяна єдина корпоративна інформаційна система, здатна задовольнити інформаційні вимоги всіх працівників і підрозділів.

ВЛИВ ЗАСТОСУВАННЯ ХМАРНИХ КОМУНІКАЦІЙ НА ЦЕНТРАЛІЗАЦІЮ ОБЛІКУ

В. В. Муравський, к. е. н., ст. викладач

Тернопільський національний економічний університет

Розвиток сучасних технологій обробки облікової інформації пов'язаний з налагодженням ефективних комунікацій в системі обліку. Забезпечення ефективних комунікацій передбачає своєчасне передавання інформації між відправником та адресатом, що в умовах перенесення в економічну площину співпадає з першочерговою метою бухгалтерського обліку. Інформаційні зв'язки пов'язують систему обліку з системою менеджменту через інформування керівництва різних ієрархічних рівнів про діяльність підприємства. Реалізація комунікаційних зв'язків між обліковими фахівцями на етапах збору первинної інформації, її обробки та подання зацікавленим користувачам визначає рівень централізації обліку.

За ступенем централізації обробки облікової інформації форми організації обліку поділяють на централізовану – облікові процедури виконуються на єдиному комп'ютері (сервері) та децентралізовану – ґрунтується та локальних обчисленнях з наступним об'єднанням облікових даних в єдину звітність [1, с. 188–189].

Історично склалася ситуація, коли значна вартість обчислювальної техніки та її обслуговування призвела до централізації обробки облікових даних в одному відділі підприємства. Інфор-

мація з місць виникнення фактів господарської діяльності передавалася в єдиний обчислювальний центр. Функції фахівців з обліку на місцях зводилися лише до контролю за достовірністю заповнення первинних документів та отриманням зведених даних. Централізована бухгалтерія забезпечувала мінімізацію організаційних витрат, уніфікацію облікових показників та зменшення трудомісткості обробки інформації. Проте, відсутність ефективних комунікацій призводила до інформаційних викривлень в роботі фахівців з обліку і управління.

Із масовим розповсюдженням персональних комп'ютерів виникла можливість організації децентралізованого обліку. Обробка облікової інформації відбувалася на місцях її виникнення, що сприяло забезпеченню максимальної достовірності обліку та встановленню відповідальності за його результати. Після локальної обробки розрізнена облікова інформація узагальнювалася на єдиному автоматизованому робочому місці фахівця. Сприяло децентралізації також розповсюдження мережевих технологій. Завдяки комп'ютерним мережам первинна реєстрація облікових даних та її накопичення відбувалися в місцях виникнення фактів господарської діяльності із формуванням єдиної бази даних та децентралізованим доступом до неї.

Таким чином, розвиток комунікаційних технологій призвів до рудиментизації централізованої бухгалтерії. Проте, віртуалізація усіх облікових даних в єдиній базі дає змогу говорити про повторну актуальність централізованої організації обліку з децентралізованим доступом до облікової інформації. Таку відносність поєднань понять «централізація» і «децентралізації» обліку довів К. Н. Нарібаєв, на думку якого на практиці не може існувати як повністю централізована, так і повністю децентралізована система обліку [2, с. 97].

Гібридизація двох способів організації обліку стає причиною виникнення нового – комбінованого організаційного варіанту. Запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку передбачає накопичення і централізовану обробку облікових даних в єдиній базі та децентралізованим внесенням в неї первинної інформації й загальним доступом до звітності усіх зацікавлених користувачів. Проте, ступінь відцентрових процесів може суттєво відрізнятися в кожному індивідуальному варіанті організації обліку. Залежно від умов діяльності підприємства, технології виробництва та інформаційних вимог користувачів в

комбінованому поєднанні централізації та децентралізації обліку може проявлятися перевага на користь одного з організаційних варіантів. Наприклад, на сьогодні більш популярне локальне виконання обліково-контрольних завдань на персональних комп'ютерах, територіально віддалених від самого підприємства, з об'єднанням результатів роботи в спільний проект.

Тому, замість класичного поділу організаційних варіантів на централізовану та децентралізовану бухгалтерію, доцільно запровадити нову класифікацію. В умовах запровадження сучасної комунікаційної техніки необхідно виділяти комбінований варіант організації обліку з децентралізованим ухилом та комбінований варіант з централізацією обробки облікової інформації. Останній організаційний варіант є особливо актуальним при передачі до виконання хмарному середовищу усіх обчислювальних процедур від первинного збору облікових даних до автоматизованого відправлення звітних документів зацікавленим фізичним та юридичним особам.

Значна кількість сучасних програмних продуктів для автоматизації обліку надають можливість розміщення облікової інформації на публічних серверах. Програма одночасно із збереженою на технічному пристрої індивідуальною інформацією про діяльність підприємства може мати доступ до спільних для багатьох фахівців облікових даних. Наприклад, декілька працівників, відповідальних за окремі напрямки обліково-контрольної роботи, паралельно можуть здійснювати діяльність над реалізацією спільного проекту, отримуючи інформацію та зберігаючи результати в спільному інформаційному просторі. Таким чином, операції з обробки інформації виконуються одночасно на технічному пристрої, за яким працює фахівець, та на веб-сервері розробника програмного забезпечення. Як наслідок, ступінь централізації значно максимізується за умов застосування хмарних технологій.

Підсумовуючи, необхідно зауважити, що, унаслідок запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку, класична централізація чи децентралізація обробки облікової інформації уже не зустрічається в організації діяльності підприємства. Застосування комунікаційних технологій призвело до комбінованого поєднання центрових (відцентрових) процесів в обліку, що потребує виділення нових організаційних варіантів. Організація облікових процесів на підприємстві може відбуватися

комбіновано з децентралізованим ухилом та комбіновано з централізацією обліку. Така класифікація адекватно відповідає сучасним умовам діяльності підприємств та потребам користувачів облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Сопко В. В. Мета і принципи автоматизації бухгалтерського обліку / В. В. Сопко, М. М. Бенько. – Актуальні проблеми економіки. – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – № 12 (114). – 2010. – С. 186–192.
2. Нарібаєв К. Н. Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСУ / К. Н. Нарібаєв. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 135 с.

ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ І ТЕХНОЛОГІЇ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ РОЗДРІБНИХ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ

Н. М. Поддубна, аспірант

*ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені
Вадима Гетьмана»*

Сучасний розвиток економіки та суспільства характеризується стрімкою інформатизацією та комп'ютеризацією, а це значить, що ринкові умови господарювання як ніколи вимагають від підприємств та організацій працювати в жорстких, конкурентних умовах. Система споживчої кооперації, не лише витримує натиск конкурентів, а й дає гідну відповідь, розробляючи та впроваджуючи у свою діяльність найновіші інформаційно-комп'ютерні технології, тим самим підвищуючи ефективність своєї діяльності.

Таким чином, головною рисою сьогодення є необхідність швидко та оперативно опрацьовувати значний масив інформації, оптимізовувати процес її обробки, а також розробляти оптимальні методи подання облікових даних користувачам із метою прийняття управлінських рішень на їх основі. Проблемою інформаційних систем і технологій обліку приділено велику кількість праць таких науковців: Вериги Ю. А., Волошина А. М., Деньги С. М., Івахненкова С. В., Костяник Н. В., Матієнко-Зубенко І. І. та ін., проте, враховуючи значний вклад дослідників у вирішенні даного питання, воно все ж потребує подальшого вивчення та осмислення.

Інформаційна система обліку (ІСО) – сукупність інформації, апаратно-програмних і технологічних засобів, засобів телекомунікації, баз і банків даних, методів і процедур, персоналу управління, які реалізують функції збирання, передавання, нагромадження й обробки інформації для підготовки та прийняття ефективних управлінських рішень [1, с. 575].

Інформаційні системи за своєю природою передбачають наявність та використання технології перетворення вихідних даних у результатну інформацію, тому такі технології зазвичай називають інформаційними, та передбачають існування як в технічному, так і в програмному середовищі.

За переконанням Івахненкова С. В., в інформаційній технології можна виділити дві складові [2]:

- здатність генерувати за запитом інформаційний продукт;
- засоби доставки цього інформаційного продукту в зручний час і в зручній для користувача формі.

На сьогодні, в Україні існує чимало програмних та технічних засобів ведення обліку, які, власне, широко застосовуються в діяльності різних підприємств. Проте, спроба застосування цих програм в діяльності роздрібних торговельних підприємствах споживчої кооперації допомагає встановити їх часткову непридатність, неповне забезпечення потреб користувачів та невідповідність до специфіки діяльності даних суб'єктів господарювання. Тому, підприємством Укоопспілки «Інститутом інформатики і комп'ютеризації споживчої кооперації України» створюється єдині корпоративні комп'ютерні технології.

Сучасна практика свідчить про факти впровадження інформаційно-комп'ютерних технологій у системі споживчої кооперації України. Але, існують певні труднощі, такі як: організаційні – необхідність введення в штат кваліфікованого фахівця з комп'ютерних технологій та єдності комп'ютерних проектів та корпоративної індустрії, тобто створення єдиних проектів для всієї системи споживчої кооперації. Вирішення даних питань не лише прискорить даний процес, а й зробить його максимально зручним та ефективним у використанні.

Дослідження показує, що використання прикладних програм для обліку відбувається переважно в маркетах, торговельна площа яких перевищує 90 м², а звичайні магазини із меншою торговельною площею облік продовжують вести без застосування інформаційних технологій.

Вважаємо, за доцільно більш детально зупинитися на програмному продукті «УКС-Маркет», адже дана програма орієнтована на роздрібні торговельні підприємства споживчої кооперації, забезпечуючи повну автоматизацію інформаційних процесів, при цьому врахувавши особливості обліку їх діяльності.

Проект має дві версії реалізації [3]:

- перша – реалізована на базі РРО (касових апаратів), які під'єднуються до комп'ютера чи комп'ютерної мережі через касовий сервер CashDrive;

- друга – створена на базі POS-систем (із використанням комп'ютерів на розрахункових місцях).

Виходячи з функціональності, проектні рішення програмно-технічного комплексу орієнтовані на автоматизацію наступних розділів:

- оперативний облік;
- кількісно-сумовий облік;
- бухгалтерський облік;
- податковий облік.

Кожен із запропонованих розділів, має значні функціональні можливості, що дозволяє:

- формувати інформацію стосовно руху та стану товарних запасів;

- контролювати залишки за товарними групами;
- оформлювати замовлення;
- формувати товарні звіти матеріально-відповідальних осіб;
- складати журнали документів (прибуткових, видаткових, актів переоцінки товарів, актів списання товарів);

- вести журнал проводок;
- формувати Головну книгу;

- складати реєстр отриманих та виданих податкових накладних, а також, виконувати інші завдання, які передбачені функціональними можливостями досліджуваного проекту.

Отже, завдяки інформаційним технологіям полегшується робота як продавців, що вивільняє їм більше робочого часу на виконання своїх прямих обов'язків із організації торгівлі для викладки товарів, можливості більше приділяти уваги покупцям, задовольняючи їхні запити тим самим збільшуючи обсяги товарообороту, так і працівникам бухгалтерії, полегшуючи процес обліку не збільшуючи при цьому чисельність працівників.

Таким чином, можна говорити про те, що впроваджуючи інноваційні технології в торгівлі та в обліку споживча кооперація робить упевнені кроки в майбутнє, підвищуючи конкурентоспроможність своїх підприємств та їх рівень операційної діяльності, сприяє удосконаленню облікового процесу та своєчасному реагуванню управлінського персоналу на виклики ринкового середовища з метою оперативного прийняття відповідних рішень – адже, за сучасних умов господарювання, це є своєрідним, вагомим показником успішності діяльності будь-якого суб'єкта господарювання.

Список використаних джерел

1. Терещенко Л. О. Інформаційні системи і технології в обліку : підручник / Л. О. Терещенко, І. І. Матієнко-Зубенко. – К. : КНЕУ, 2008. – 592 с.
2. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посіб., 4-те вид., випр. і допов. / С. В. Івахненко. – К. : Знання, 2008. – 343 с.
3. Хоменко Н. В. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності : монографія / Н. В. Хоменко, О. В. Карпенко, Ю. А. Верига. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. – 153 с.
4. <http://www.ukspro.com.ua/content/project>.

АЛГОРИТМ ОБРАННЯ ФОРМИ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ІЗ ЗАСТОСУВАННЯМ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ

І. С. Тиванюк, ст. викладач

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

Бажання України стати повноправним партнером у міжнародній спільноті, зокрема отримання статусу члена Світової організації торгівлі, обумовлює необхідність врахування при формуванні вітчизняного нормативного забезпечення складання фінансової звітності відповідної міжнародної практики. На сьогодні пріоритетним напрямком розвитку оцінки активів і зобов'язань підприємства є концепція справедливої вартості, яка прийшла на зміну обліку за історичною вартістю.

Справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана під час продажу активу або сплачена під час передачі зобов'язання на поточних ринкових умовах на організованому ринку, між учасниками ринку на дату складання фінансової звітності [3]. В умо-

вах хаотичного економічного середовища використання справедливої вартості у якості оцінки дасть змогу виконувати основну функцію бухгалтерського обліку – інформатизація користувачів, тому що з точки зору достовірності інформації сьогодні історична вартість не завжди оптимальна.

Необхідність застосування оцінки активів за справедливою вартістю у вітчизняному обліку багаторазово зустрічається у П(С)БО. Але питання з приводу теоретичного та практичного застосування такої оцінки сьогодні залишається дискусійним, тому що існують законодавчі неузгодженості та невизначеності.

Доки не буде внесено законодавчих змін з урегулювання справедливої вартості під час складання фінансової звітності за вимогами вітчизняних стандартів, альтернативним виходом використання справедливої вартості для відображення реальної вартості активів та зобов'язань є використання МСФЗ.

Процес впровадження складання фінансової звітності із застосуванням справедливої вартості необхідно розпочинати із визначення форми ведення такого обліку: паралельний облік чи трансформація фінансової звітності. На рис. 1 зображено критерії такого вибору.

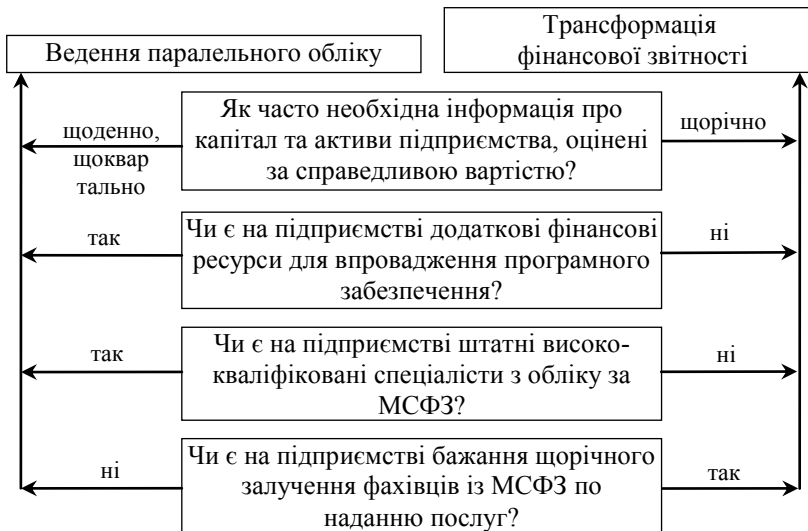


Рисунок 1 – Алгоритм обрання форми ведення обліку із застосуванням справедливої вартості

Першим критерієм виступає періодичність надання інформації про активи та капітал підприємства, оцінені за справедливою вартістю. Якщо щорічно – достатньо проведення щорічної трансформації обліку, якщо щоквартально, щомісячно, щоденно – виникає потрібність у веденні паралельного обліку.

Другий критерій – наявність додаткових фінансових ресурсів. Ведення паралельного обліку потребує розробку та впровадження програмного забезпечення, з урахуванням діяльності підприємства. Сьогодні ринок пропонує відповідні бухгалтерські програми, але всі вони потребують додаткового налаштування під господарську діяльність підприємства.

Третій критерій – наявність висококваліфікованих спеціалістів з обліку за МСФЗ. Якщо керівництво підприємства розуміє сучасність та необхідність отримання щоденної достовірної інформації, воно погоджується або на оплату підвищення кваліфікації вже існуючого персоналу, або прийняття на роботу спеціалістів. У випадку формального підходу до фінансової звітності із застосуванням оцінки за справедливою вартістю, підприємству достатньо обмежитися проведенням щорічної трансформації звітності.

Четвертим критерієм виступає бажання керівництва підтримання рівня конфіденційності інформації на підприємстві. Якщо власників не бентежить факт можливості розповсюдження інформації про підприємство, вони можуть щорічно долучати сторонніх фахівців із МСФЗ по наданню послуг із трансформації звітності.

В залежності від обраного виду обліку підприємство впроваджує реформування системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Під час паралельного обліку необхідно запровадити на підприємстві: (1) зміну ідеології бухгалтерського обліку; (2) перегляд норм облікової політики підприємства; (3) зміну робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку; (4) нову організацію аналітичного обліку; (5) відокремлення в окремі підсистеми управлінський та податковий облік; (6) зміну руху потоків інформації та аналітичної обробки цієї інформації.

Під час трансформації фінансової звітності необхідно запровадити наступні дії: (1) проведення аналізу застосовуваної облікової політики та стану бухгалтерського обліку; (2) аналіз рівня використання оцінки за справедливою вартістю на підприємстві; (3) аналіз рахунків оборотно-сальдового балансу та підготовка

робочих документів, за якими може буде сформовано оцінку за справедливою вартістю; (4) складання і узгодження коригуючих та рекласифікаційних проводок; (5) внесення коригуючих проводок; (6) підготовка робочих таблиць для складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ; (7) підготовка форм фінансової звітності.

Результатом застосування оцінки активів та зобов'язань за справедливою вартістю під час складання фінансової звітності буде: (1) отримання обліку, який дасть змогу надавати актуальну та дійсну інформацію про вартість підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам фінансової звітності; (2) можливість підприємства виходити на міжнародний інвестиційний ринок; (3) можливість приймати управлінські рішення, які обґрунтовані реальним фінансовим становищем підприємства.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>. – Назва з екрана.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>. – Назва з екрана.
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>. – Назва з екрана.

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОБЛІГАЦІЙ ВЛАСНОЇ ЕМІСІЇ

Г. Л. Чміль, аспірантка

Харківський державний університет харчування і торгівлі

Реалізація стратегічних і тактичних цілей підприємств торгівлі в конкурентному середовищі направлена на сталий економічний розвиток і пов'язана з розширенням кола споживачів, асортиментом товарів, підвищенням якості обслуговування, посиленням рівня фінансової незалежності та покращенням добробуту власників. Забезпечення економічного зростання суб'єктів комерційної діяльності потребує достатнього розміру та ефективного використання фінансових ресурсів, залучення яких в господарський оборот можливо у вигляді позикового капіталу, а саме – довгострокових та короткострокових креди-

тів, облігаційних позик, фінансової оренди (лізингу), поворотної фінансової допомоги, факторингу.

Дієвим інструментом залучення додаткових фінансових ресурсів у господарський оборот підприємств, організованих у формі акціонерних товариств, є облігаційні позики короткострокового та довгострокового характеру. Проте, на українському ринку ще не цілком сформувалась довіра до такого фінансового інструменту, а відтак емісія облігацій не знайшла широкого застосування в практичній діяльності підприємств торгівлі. Перш за все це пов'язано з низьким рівнем інвестиційної привабливості та надійності облігацій підприємств, ризиковістю та невизначеністю ситуації на фінансовому та товарному ринках, а також регуляторними межами емісії облігаційної позики (зокрема, облігації дозволено розміщувати на суму, що не перевищує трьохкратного розміру власного капіталу або забезпечення, що надається з цією метою третіми особами).

Для активізації залучення коштів у вигляді облігаційних позик та здійснення ефективного управління ними необхідне правильне відображення операцій з облігаціями на рахунках бухгалтерського обліку.

В національній практиці базова модель бухгалтерського обліку облігацій власної емісії ґрунтується на правилах, встановлених П(С)БО 11 «Зобов'язання» [1] та П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [2], і передбачає фіксацію операцій з емісії (розміщення), нарахування і виплати відсотків за облігаціями, погашення облігацій. Методично ця модель за основними проведеннями відповідає концепції МСФЗ.

Моніторинг наукових робіт, присвячених обліку облігаційних позик [3–12], свідчить, що створенню на підприємствах торгівлі єдиної обліково-аналітичної інформаційної системи, адекватної вимогам ринку та потребам управління емітента облігацій, перешкоджає методична невизначеність окремих аспектів обліку, пов'язаних з порядком відображення:

- амортизованої собівартості зобов'язань за облігаціями, що залучаються на довгостроковій та короткостроковій фінансовій основі;
- короткострокових облігацій та операцій з ними;
- поточних зобов'язань за довгостроковими облігаціями (коли до кінця погашень за облігаціями залишається менше року);

– амортизації премії за облігаціями, ціна яких на дату розміщення була вища за номінальну.

Системне дослідження виокремлених питань, спрямоване на удосконалення методики обліку облігацій власної емісії, дозволило запропонувати наступне.

1) для обліку зобов'язань як за довгостроковими, так і за короткостроковими облігаціями використовувати метод амортизованої собівартості, і застосовувати норми П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», в якому визначені методи амортизації дисконту або премії для інвесторів (власників облігацій), зокрема, метод ефективної ставки відсотка;

2) для обліку короткострокових облігацій використовувати окремі субрахунки, які слід відкрити до рахунку 60 «Короткострокові позики», зокрема: 608 «Короткострокові зобов'язання за облігаціями», 609 «Премія за випущеними короткостроковими облігаціями», 610 «Дисконт за випущеними короткостроковими облігаціями»;

3) для обліку довгострокових зобов'язань за облігаціями, розміщеними з премією або з дисконтом, що переведені до складу поточної заборгованості, використовувати окремі субрахунки, які слід відкривати до рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»: 612 «Премія за довгостроковими облігаціями, переведеними до складу поточних» та 613 «Дисконт за довгостроковими облігаціями, переведеними до складу поточних». Поточну частину довгострокової заборгованості за зобов'язаннями в іноземній валюті, яка зараз обліковується на субрахунку 612, відображати на субрахунку 614 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»;

4) суму премії, що підлягає амортизації в поточному періоді, визначати різницею між сумами нарахованих за цей період відсотків за облігаціями, які обчислені виходячи з номінальної та ринкової доходності облігацій. Амортизовану премію використовувати для сплати відсотків за облігаціями і відображати за дебетом рахунку 522 «Премія за випущеними облігаціями» та кредитом рахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками». Такий підхід відповідає економічній сутності премії і не протиречить обліку облігацій в концепції МСФЗ.

Внесені пропозиції дозволять посилити контроль за обліком операцій з довгостроковими та короткостроковими облігаціями власної емісії та сприятимуть якісному формуванню обліково-

інформаційних ресурсів для управління позиковим капіталом підприємств торгівлі.

Список використаних джерел

1. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 року № 20 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>. – Назва з екрана.
2. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 року № 559 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu13/>. – Назва з екрана.
3. Грачова Р. Облік облігацій у інвестора [Електронний ресурс] / Грачова Р. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua/show/1cid03633.html>. – Назва з екрана.
4. Енциклопедія господарських операцій / за ред. Я. В. Кавторєва. – 3-тє вид, перероб. і допов. – Х. : Фактор, 2009. – 1216 с.
5. Квітко В. А. Теоретичні питання та діюча практика обліку облігацій / Квітко В. А., Морщакова Л. Р. // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2009. – № 35. – С. 348–353.
6. Кушина Е. Бухгалтерский учет купли-продажи облигаций собственной эмиссии / Е. Кушина // Бухгалтерия. – 2009. – № 26(857). – С. 73–74.
7. Леонова Л. А. Актуальные вопросы методологии учета и оценки корпоративных облигаций / Леонова Л. А. // Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна. Вип. 39–1. – 2011. – С. 142–148.
8. Орлов І. В. Облік і контроль операцій з цінними паперами: теорія, методика, практика : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І. В. Орлов. – К., 2005. – 22 с.
9. Пантелеев В. П. Бухгалтерський учет операцій с цінними бумагами / В. П. Пантелеев. – Х. : Консулат, 2010. – 129 с.
10. Петренко І. П. Особливості залучення інвестиційного капіталу шляхом емісії корпоративних облігацій / І. П. Петренко // Вісник КЕФ КНЕУ імені В. Гетьмана. – 2011. – № 1. – С. 163–169.
11. Рудейчук С. В. Бухгалтерський облік облігацій в Україні та Російській Федерації: порівняльний аспект / Рудейчук С. В. // Міжнародний збірник наукових праць. – Вип. 3(15). – 2009. – С. 254–260.
12. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів) : навч. посіб. / Сопко В. В. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 312 с.

СЕКЦІЯ 6. ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНЦІЙ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ І АУДИТУ В УМОВАХ ЕКОНОМІКИ ЗНАНЬ

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДГОТОВКИ БАКАЛАВРІВ В УКРАЇНІ І США

Ю. А. Верига, к. е. н., професор
Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Ступенева освіта є предметом дослідження впродовж тривалого часу, але в умовах реформування системи вищої освіти вважаємо за доцільне проаналізувати та порівняти досвід Сполучених Штатів Америки та України. Історичні передумови виникнення та впровадження термінів «бакалавр», «магістр», «доктор» бере свій початок з IX століття.

За дослідженнями Губарева В. В., Перфірьєва Ю. С., Суржикова А. П., Едвардса Н. М., термін «бакалавр», як академічне звання увійшов у практику в західноєвропейських університетах з XIII ст. Уперше це звання було введене на богословському факультеті Паризького університету папою Григорієм IX (1227–1241 рр.) для визначення студентів, які витримали відповідний іспит, блискуче захистили диспут і, як наслідок, здобули право носити червону камилавку (головний убір). З часом це звання поширилось на інші факультети та розповсюдилось по всій Західній Європі. Після вивчення риторики, граматики та діалектики (так званий тривіум) на факультеті «вільних мистецтв» і кваліфікації (арифметика, геометрія, астрономія, музика) студентам присвоювали ступінь «бакалавр» (з латинської *baccalaureus*, *baccalaureus* – старший студент). У XV ст. бакалаврами називали студентів, які витримали перший іспит, необхідний для досягнення вищих наукових ступенів – ліценціата, магістра або доктора. Проте згодом, поняття «бакалавр» почали використовувати для означення першого ступеню, який отримують після закінчення курсу основ наук на богословському, юридичному, медичному й інших факультетах. І в цьому значенні бакалаврат зберігся до наших днів [1].

Отже, у світовій практиці підготовка бакалаврів здійснюється протягом багатьох століть. В Україні дослідження з підготовки

бакалаврів та їх підготовка розпочалася на початку 90-х років ХХ століття на підставі вивчення світового досвіду.

Проблеми запровадження ступеневої освіти в Україні досліджували такі науковці, як В. Кремень, І. Зязюн, Н. Денисова, В. Андрищенко, М. Рогоза, В. Бондарь, Ю. Верига та інші.

Для перебудови змісту навчального процесу на засадах сучасних світоглядно-теоретичних та професійних наукових знань, набуття студентами комерційного мислення, навичок діяти в умовах вільного підприємництва та швидко змінюваної кон'юнктури ринку було вперше введено навчальні дисципліни фінансовий облік, управлінський облік, бухгалтерський облік в управлінні підприємством, управлінські інформаційні системи в обліку, аналізі і аудиті, фінансовий аналіз.

Радикальна зміна змісту всіх навчальних програм та дисциплін, які формували професійні знання і кваліфікацію майбутніх випускників, стала одним із найважливіших та найскладніших завдань розвитку освітньої діяльності. Міністерством освіти і науки України були розроблені у 2003 р. освітньо-професійна програма та освітньо-кваліфікаційні характеристики бакалавра з обліку і аудиту, де визначено, що він має виконувати функції: облікову, фінансово-економічну, організаційну, контрольну-аналітичну. Дані нормативно-правові документи стали підставою для запровадження ступеневої освіти: бакалавр, спеціаліст, магістр. Ці документи постійно удосконалювалися, враховуючи вимоги бізнесу до фахівців і розвиток сучасних інноваційних та інформаційних технологій, імплементацію освіти в Україні до європейських та світових стандартів.

Перший набір на навчання за освітньо-кваліфікаційним рівнем бакалавра в Полтавський кооперативний інститут (нині ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі») відбувся у 1996 році, а випуск здійснений у 2000 році. За ці роки набуто значний досвід підготовки бакалаврів за денною та заочною формами навчання, а з 2010 року ведеться підготовка бакалаврів за дистанційною формою навчання.

Реформування вищої школи зумовило необхідність розробки нового Закону України «Про вищу освіту», який було прийнятого у 2014 році. Стаття 5 цього закону передбачає ступеневу освіту підготовки бакалаврів, зокрема: ступінь молодшого бакалавра, підготовку якого мають здійснювати технікуми і коледжі, для чого їм необхідно отримати ліцензію (за законом з 2016 ро-

ку) та ступінь бакалавра, підготовку якого здійснюватимуть вищі навчальні заклади III і IV рівнів акредитації.

Молодший бакалавр – це освітньо-професійний ступінь, що здобувається на початковому рівні (короткому циклі) вищої освіти і присуджується вищим навчальним закладом у результаті успішного виконання здобувачем вищої освіти освітньої-професійної програми, обсяг якої становить 90–120 кредитів ЄКТС.

Бакалавр – це освітній ступінь, що здобувається на першому рівні вищої освіти та присуджується вищим навчальним закладом у результаті успішного виконання здобувачем вищої освіти освітньо-професійної програми, обсяг якої становить 180–240 кредитів ЄКТС. Обсяг освітньо-професійної програми для здобуття ступеня бакалавра на основі ступеня молодшого бакалавра визначається вищим навчальним закладом [2].

Дослідження підготовки бакалаврів в США нами здійснювалося на прикладі School of Accountancy Georgia State University Atlanta [3]. Завданнями навчання з обліку в США є підготовка студентів з метою перетворення їх в професійних обліковців, а не зробити з них професіоналів на момент їх вступу на роботу за спеціальністю, адже навчання необхідно протягом усієї професійної кар'єри працівника обліку. Підготовка бакалаврів з обліку здійснюється за трьома складовими: практика, теорія, дослідження. Програми останнього курсу зазвичай більше орієнтовані на застосування обліку на практиці і на фундаментальну теорію обліку. Навчальний план підготовки бакалаврів з обліку має таку структуру: 20–25 % виділяється для облікових дисциплін; 35–40 % – для дисциплін інших сфер підприємницької діяльності і 35–40 % – для загальноосвітніх дисциплін. На засвоєння цих дисциплін передбачено 4 роки.

Таким чином, завданнями навчального плану підготовки бакалаврів з обліку є закладання основ для професійного навчання протягом усього життя. Така основоположна робота включає три компоненти: навички, знання і професійна орієнтація. Навички повинні включати здібність випускника отримати і опрацювати інформацію, здібність визначити і вирішити нові проблеми в нових ситуаціях, розвинути судження, яке будується на розумінні багатьох факторів, паралельно з ефективним обміном інформацією і навичками міжособистісного спілкування.

Освітньо-кваліфікаційний рівень бакалавра включає загальні знання, знання організації виробництва і знання обліку.

Загальні знання включають вміння добре орієнтуватися вплині подій і поглядів в історії, обізнаності в різних культурах і соціально-політичних силах у сучасному світі. Мета загальних знань – спрямування до взаєморозуміння загальноосвітніх економічних, політичних і соціальних сил, які впливають на суспільство в цілому і на бухгалтерську професію зокрема. Складовою частиною загальних знань є розвиток історичного розуміння, міжнародного і заснованого на знаннях багатьох культур вміння бути добре обізнаним в науках, та здійснювати аналіз даних і використовувати результати при прийнятті управлінських рішень.

Знання організації виробництва необхідно для упевненості в тім, що обліковий працівник розуміє внутрішні процеси, які відбуваються в бізнесі і методи, якими їх можна змінити. Метою даного рівня знань є розвиток розуміння функціональної діяльності бізнесу, органів влади чи комерційної організації. Важливим аспектом знання організації виробництва є розуміння поточної та майбутньої ролі інформаційних технологій та вміння її застосовувати.

Для того, щоб підготувати студента до перетворення його у професійного облікового працівника, важливим є як загальні, так і спеціальні дисципліни облікового циклу. Загальний курс обліку включає інформацію і прийняття рішень на її основі; планування і використання інформаційних систем; фінансову інформацію і складання публічного фінансового звіту; атестацію знань, які є характерними для облікової спеціальності. Спеціалізовані курси обліку включають поглиблене вивчення фінансового обліку, управлінського обліку, податків і оподаткування; інформаційних систем, аудиту, бюджетного і некомерційного обліку, міжнародного аудиту.

Отже, в підготовці бакалаврів в Україні і США є багато спільного: термін навчання 4 роки; наявність трьох складових: теорія, практика, дослідження; структура навчальних планів. Процес підготовки бакалаврів в Україні знаходиться в стадії удосконалення.

Список використаних джерел

1. Губарев В. В. Научный сравнительный анализ содержания образовательных программ отечественных и зарубежных вузов в наукоемких областях науки и технологии : монография / В. В. Губарев,

- Ю. С. Перфильев, А. П. Суржиков, Н. М. Эдвардс ; Томский политехнический университет. – Томск : Изд-во томского политехнического университета, 2009. – 494 с.
2. Про вищу освіту [Електронний ресурс] : Закон від 01.07.2014 № 1556-VII // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>. – Назва з екрана.
 3. H. Fenwick Huss. American and soviet accounting education systems: responding to global economic changer / H. Fenwick Huss, Gary M. Winkle // Paper prepared for presentation at the Jubilee Conference, Moscow Cooperative Institute, Desember 1991. – 18 p.
 4. Верига Ю. А. Досвід підготовки бакалаврів за напрямом «Облік і аудит» на базі ОКР «молодший спеціаліст» / Ю. А. Верига // Інформаційні технології підготовки фахівців за спеціальностями «Облік і аудит» та «Фінанси»: всеукраїнська науково-практична конференція, 28–29 жовтня 2009 р. : [тези] / редкол. : О. І. Черевко [та ін.] ; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Харків : ХДУХТ, 2009. – 212 с. – С. 133–135.
 5. Верига Ю. А. Подготовка специалистов учебными заведениями потребительской кооперации Украины в условиях евроинтеграции / Ю. А. Верига / Наука и кооперация: проблемы и пути развития: Материалы международной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава и аспирантов. 12–14 апреля 2011 года : в 7 ч. – Белгород : Изд-во БУКЭП, 2011. – Ч. 6. – 577 с. – С. 69–75.

ВПРОВАДЖЕННЯ ІННОВАЦІЙ ПРИ НАВЧАННІ СТУДЕНТІВ НАПРЯМУ ПІДГОТОВКИ «ОБЛІК І АУДИТ»

Ю. А. Верига, к. е. н., професор;

Є. І. Івченко, к. т. н., доцент

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Освіта у ХХІ столітті набуває особливого стратегічного значення. В умовах сучасної ринкової економіки, конкурентоспроможність вищих навчальних закладів (ВНЗ) прямо залежить від якості управлінських рішень, що приймаються, та ефективності системи управління. Основними критеріями успіху стають рівень впровадження інновацій в управління та навчання, якість освіти, рейтинг вищого навчального закладу, економічна ефективність, оптимальна організація навчального процесу та науко-

вих досліджень. Саме інноваційні педагогічні та управлінські рішення, новітні інформаційно-комунікаційні технології (ІКТ) стають основною продуктивною силою й гарантують конкурентоспроможність країни в глобалізованому світі, що особливо актуально сьогодні в умовах подолання політичної та економічної кризи, а якість випускників ВНЗ економічного профілю визначає їх місце й роль у професійній спільноті. Тому, забезпечення високої ефективності навчання та управлінської діяльності є першочерговим завданням ВНЗ економічного профілю. Зазначене завдання не може бути вирішено за допомогою стандартних рішень і традиційних прийомів, оскільки останні мають враховувати специфічні особливості окремих ВНЗ і роботодавців, стадію життєвого циклу конкретної галузі господарства, споживачів освітніх послуг тощо [1].

Досвід кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» свідчить, що студенти напряму підготовки «Облік і аудит» є достатньо підготовленими до впровадження інноваційних інформаційно-комунікаційних технологій у навчанні (як традиційному, так і дистанційному). Сьогодні практично всі студенти напряму підготовки «Облік і аудит» мають власні мобільні пристрої (ноутбуки, нетбуки, смартфони, планшети тощо) та використовують мобільні технології для навчання [2].

Взагалі переважна більшість сучасних студентів (81 %) вважає, що планшети змінять процес навчання в майбутньому і тому студенти будуть купувати цифрові підручники замість друкованих (82 %). Такими є результати дослідження The 2014 Student Mobile Device Survey, що було проведено компанією Harris Poll на замовлення компанії Pearson. Компанія Pearson є провідною компанією в світі в галузі навчання, в якій працюють 40 тисяч співробітників у більш ніж 80 країнах. Переважна більшість опитаних (74 %) заявили, що планшети роблять процес навчання більш захоплюючим. Опитування проводилося на сайті компанії Harris Poll в період з 13 лютого по 12 березня 2014 року. Респондентами стали 1 228 американських студентів віком від 18 до 30 років, які проходили навчання в коледжі, університеті чи на післядипломних програмах [3]. Незважаючи на те, що планшети дуже популярні серед студентів, лише менше половини опитаних регулярно використовують їх (45 %) для навчання, і тільки один з десяти студентів (11 %) регулярно

використовує гібридну модель з клавіатурою. Переважна більшість, 89 % сучасного студентства регулярно використовує ноутбук і 83 % регулярно використовують смартфон.

Студенти покладають значні надії на планшети в плані інноваційного перетворення процесу навчання, але ноутбуки, як і раніше, найбільш часто використовуються для навчальної роботи. Інші результати дослідження The 2014 Student Mobile Device Survey щодо використання мобільних пристроїв у вищій освіті:

- більшість студентів використовують один мобільний пристрій під час звичайного навчального дня (54 %);
- тільки один з 10 студентів (9 %) використовує три або більше пристроїв протягом звичайного навчального дня;
- ноутбуки (89 %) і смартфони (56 %) – мобільні пристрої, які студенти використовують найчастіше протягом тижня для навчання та виконання завдань;
- один з трьох студентів (33 %) використовує планшет для навчання та виконання завдань щотижня;
- майже всі студенти мають бездротовий доступ до мережі Інтернет в домашніх умовах (96 %) або в навчальному закладі (91 %) [3].

Дослідження The 2014 Student Mobile Device Survey було проведено з метою найкраще зрозуміти, як студенти використовують мобільні технології для навчання. Аналіз використання мобільних технологій для навчання студентами напряму підготовки «Облік і аудит» у ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» показав, що широке використання мобільних пристроїв простимульовано 100 % доступом до мережі Інтернет у навчальному корпусі, гуртожитках і приватних домогосподарствах, розвитком технологій дистанційного навчання й можливістю доступу через мережу Інтернет до дистанційних курсів і ресурсів електронної бібліотеки університету, а також до банку даних цифрових навчально-методичних ресурсів (у т. ч. віртуальних практичних і лабораторних занять та електронного тестування) кафедри бухгалтерського обліку і аудиту університету [2]. Разом з тим, треба відмітити, що ринок ноутбуків, нетбуків, планшетів, смартфонів та інших мобільних пристроїв значно зріс за останні кілька років. Ці мобільні пристрої мають великий потенціал для інноваційного перетворення процесу навчання і для впливу на надання навчальних матеріалів в електронному вигляді як для дистанційних курсів, так і для цифрових підручників.

Таким чином, можна сказати, що використання інноваційних рішень дозволяє формувати компетентних фахівців з обліку і аудиту, а ВНЗ системно, послідовно запроваджувати сучасні освітні інновації відповідно Національної доктрини розвитку освіти та Стратегії економічного та соціального розвитку України «Шляхом європейської інтеграції» на 2004–2015 роки, схваленої Указом Президента України від 28.04.2004 р. № 493, з метою досягнення європейських стандартів у вищій школі й переходу до інноваційної моделі економічного зростання та розвитку високотехнологічного супровіду освітньої діяльності.

Список використаних джерел

1. Карпенко О. В. Формирование навыков создания информационных ресурсов / О. В. Карпенко // Проблемы и перспективы развития потребительской кооперации в условиях глобализации: материалы научно-практической конференции. – (г. Душанбе, 23–24 мая 2012 г.). – Душанбе : ТГУК, 2012. – С. 170–173.
2. Рогоза М. Є. Управління процесами діяльності мережевого ВНЗ / Рогоза М. Є. // Управління якістю діяльності вищого навчального закладу за міжнародними стандартами менеджменту ISO 9001:2008: досвід впровадження та напрями вдосконалення : матеріали XXXV міжнар. наук.-метод. конф., 25–26 бер. 2010 р. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2010.
3. Рогоза М. Є. Концепція використання IP-телефонії для дистанційних технологій навчання і управління в сучасному університеті : Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Економіка сьогодні: проблеми моделювання та управління, 20–22 листопада 2013 р. / Рогоза М. Є., Івченко Є. І., Божко В. І. – Полтава : ПУЕТ, 2014. – С. 4–6.
4. Планшети змінять процес навчання у вищій освіті [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.osvita.ua/vnz/high_school/42870/. – Назва з екрана.

КОМПЕТЕНТІСНИЙ ПІДХІД ДО ПІДГОТОВКИ МАГІСТРІВ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Л. В. Лебедик

Вищий навчальний заклад Укоопспілки

«Полтавський університет економіки і торгівлі»

Для визначення готовності магістра обліку і аудиту до виконання професійних завдань доцільно застосувати професіографічні методики, адже без конкретного знання професії і про-

фесійної діяльності важко давати рекомендації щодо оптимізації його підготовки до професійної діяльності (у тому числі і як викладача). У цьому контексті цікавими є підходи О. В. Карпенко, Г. О. Соболя, Л. В. Чижевської, значна кількість праць яких присвячена методиці викладання та професійній підготовці бухгалтерів.

Під терміном «професіографія» (від лат. *professio* – постійний фах, який є джерелом існування і грец. *γραφω* – пишу) вважають технологію вивчення вимог, які ставить професія до особистісних якостей, психологічних здібностей, психолого-фізичних можливостей людини [1, с. 275]. Професіографія як процес означає відповідне дослідження, спрямоване на отримання результату – професіограми. Відзначимо, що сучасній професійній освіті властивий перехід від кваліфікаційного підходу до компетентнісного, де «компетентність» і «компетенція» є центральними поняттями. Компетентнісний підхід у аналізі аспектів оцінювання результатів навчання і виховання послуговується не поняттями «підготовленість», «освіченість», «загальна культура», «вихованість» тощо, а виключно поняттями «компетентність» і «компетенція» студентів.

У європейському освітньому просторі немає єдиного, чіткого і однозначного розуміння поняття «компетентність» стосовно використання його для опису бажаного образу (професійно-кваліфікаційної моделі) випускника того чи іншого ступеня (циклу). Компетентність переважно розглядається як здатність застосовувати отримані знання і вміння на практиці, у повсякденному житті для вирішення тих чи інших практичних і теоретичних проблем [3]. Компетентність показує не лише результати навчання, а й систему досвіду творчої особистості і ціннісних орієнтацій студентів. Знання, вміння і навички є основою формування способів творчої діяльності і досвіду емоційно-ціннісного ставлення. Це забезпечить якість навчання як результату освіти. Структуру ключових компетенцій вчені інколи подають через набір таких компонентів: базова компетентність; компетентність у сфері культури і дозвілля; компетентність у побутовій сфері; компетентність у сфері соціально-трудової діяльності; а також: загальнокультурна компетентність; допрофесійна компетентність; методологічна компетентність; політичні компетенції; соціальні компетенції; міжкультурні компетенції; комунікативні компетенції; інформаційні компетенції. У результаті ана-

лізу CBE-підходу (освіта, заснована на компетенціях – competence-based education – CBE) визначені й теоретично обґрунтовані засади групи ключових компетенцій, основна їх номенклатура і компоненти чи види компетенцій, що входять до кожної з них.

Узагальнюючи погляди прихильників компетентнісного підходу до освіти, ми робимо висновок, що компетентність слід розглядати як якість, властивість особистості, особистісно-діяльнісний результат, який формується у студента в процесі підготовки, а компетенції – нормативно задані характеристики майбутнього фахівця. Освіченість людини вимірюється у знаннях і вміннях, компетентність – у компетенціях. Компетенція – здібність, особистісна спроможність, заснована на знаннях, досвіді, цінностях, набутих завдяки навчанню; те, що породжує вміння; характеристика, яку можна виявити, спостерігаючи за діями, вміннями. Якість результату освіти сьогодні прийнято вимірювати не у знаннях і вміннях, а у відповідних до вимог суспільства компетенціях, адже можна бути освіченим, але не компетентним – не зможти проявити (мобілізувати) свої знання у конкретній ситуації. Основою педагогічної компетентності є активне (дієве) знання закономірностей індивідуально-особистісного розвитку людини на різних вікових етапах. Оскільки в сучасній науці та практиці професійної підготовки магістрів не існує спільного чіткого підходу до розуміння поняття «компетентність», ми в своєму дослідженні спиралися на ідеї акмеологічного методолого-теоретичного підходу, який трактує компетентність фахівця як вищий рівень його професіоналізму [2]. Професіоналізм розглядаємо як оволодіння людиною основами та глибинами професії; висока майстерність, професійне виконання своєї справи, глибокі професійні знання. Педагогічний професіоналізм магістра обліку і аудиту розглядаємо як мету його професійної освіти і результат – здатність передавати професійні знання, вміння і досвід своїм студентам і підлеглим, взаємодіяти з партнерами в економічній і педагогічній діяльності, вільне здійснення вибору відповідної діяльності і досягнення найкращих результатів за умов певного обмеження ресурсів.

Список використаних джерел

1. Гончаренко С. У. Український педагогічний словник / Семен Устимович Гончаренко. – К. : Либідь, 1997. – 374 с.

2. Лебедик Л. В. Педагогічна підготовка магістрів у вищих економічних навчальних закладах : монографія / Л. В. Лебедик. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 165 с.
3. Карпенко О. В. Управлінський облік. Методика викладання у вищій школі : навч. посіб. / О. В. Карпенко. – К. : Центр учб. л-ри, 2007. – 244 с.
4. Карпенко О. В. Модернізація змісту і методики викладання управлінського обліку / О. В. Карпенко // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – К. : КНТЕУ, 2008. – № 5. – С. 98–114.
5. Карпенко О. В. Удосконалення студентської наукової роботи: компетентнісний підхід / О. В. Карпенко, Г. О. Соболь // Компетентнісний підхід до підготовки випускників вищого навчального закладу : матеріали міжвузівської науково-методичної конференції. – Полтава : ПУЕТ, 2011. – С. 11–13.
6. Чижевська Л. В. Майбутнє ринку праці бухгалтерів / Л. В. Чижевська // Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін : матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Полтава : ТОВ «АСМІ», 2010. – С. 475–477.

ВИЩА ОСВІТА ТА ЇЇ ЗНАЧЕННЯ В ПРОЦЕСІ ПРОФЕСІЙНОГО РОЗВИТКУ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ І АУДИТУ

О. І. Мазіна, к. е. н., доцент

Київський національний торговельно-економічний університет

Як показує досвід, глобалізація економічних процесів та фінансових ринків потребує стійкого розвитку економіки кожної країни, що приєднується до глобальної мережі. Відсутність такої стійкості в економіках країн, що належать до Східного партнерства (СП) Європейського Союзу (ЄС) і вибудовують більш тісні відносини з ЄС, призводить до зростання ризиків виникнення глобальних кризових явищ.

Країни Східного партнерства, до яких належать Азербайджан, Білорусь, Вірменія, Грузія, Молдова, Україна сьогодні стикаються зі значним складнощами у забезпеченні стійкості розвитку своїх економік. Підприємства цих країн потребують кредитування та інвестицій, а банки та інші фінансові установи, а також потенційні інвестори проводять дуже обережну інвестиційну політику. За таких обставин для підприємств стає дедалі

важливішою прозорістю фінансової діяльності, а для урядових органів – створення належного регуляторного середовища для формування достовірної фінансової звітності.

Відкритість та достовірність фінансової звітності підприємств допомагає отримати певні переваги в залученні фінансових інвестицій. Такі підприємства також мають більше шансів отримати кредити, адже банк в такому випадку отримує більше інформації для прийняття рішення про надання кредиту.

Отже, для залучення інвестицій та розвитку підприємництва важливо створити в країні ефективну систему формування фінансової звітності. У цьому ж зацікавлені і потенційні інвестори та кредиторів зарубіжних країн.

Щоб мати можливість скористатися іноземними інвестиціями країни Східного партнерства повинні прийняти спільну систему формування фінансової звітності підприємств, що відповідатиме правовій системі Європейського союзу.

Досвід показує, що система міжнародних стандартів фінансової звітності впроваджується в усіх країнах Східного партнерства, у тому числі і в Україні. Однак успішність впровадження в кожній країні має свої особливості. Причини виникнення таких особливостей яскраво описані в монографії Бутинця Ф. Ф. «Альфа і омега бухгалтерського обліку...» [1]. В монографії піднімається ряд дискусійних питань, які трактуються автором як беззаперечна констатація фактів і звинувачень стосовно реформаций бухгалтерського обліку в Україні, спрямованих на впровадження МСФЗ. Однак критика та звинувачення не мають конструктивного потенціалу, а реформи є життєво необхідними.

На сьогодні урядом України зроблено ряд важливих кроків, які з різним ступенем успішності впроваджуються в законодавчі та нормативні акти, що регулюють бухгалтерський облік та фінансову звітність [2, 3]. Однак, поза належною увагою залишається система підготовки фахівців з обліку та аудиту вищими навчальними закладами (ВНЗ) та система національної сертифікації бухгалтерів.

Тим часом в Україні до 2015 року виконується Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, статті 15 та 18 якої, якраз і стосуються питань вищої освіти та сертифікації професійних бухгалтерів [4]:

– урахування вищими навчальними закладами міжнародних стандартів професійної освіти у сфері бухгалтерського обліку і

аудиту під час розроблення програм підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів (ст. 15);

- розроблення і запровадження єдиної національної програми професійної сертифікації бухгалтерів для підтвердження ними знань міжнародних стандартів і забезпечення визнання зазначеної програми на національному і міжнародному рівні (ст. 18).

Основними проблемними питаннями на сьогодні є саме забезпечення виконання ст. 15 стосовно урахування вищими навчальними закладами міжнародних стандартів освіти (МСО). Адже ВНЗ формують свої навчальні плани та програми з дотриманням вимог державних стандартів вищої освіти. Отже, перш за все, врахування вимог МСО професійних бухгалтерів повинні бути враховані в Галузевому стандарті вищої освіти (ГСВОУ). Однак, зміни, які внесені ГСВОУ в освітньо-професійну програми (ОПП) для бакалаврів (2010 р.) та магістрів (2013 р.) галузі знань «Економіка та підприємництво» напряму підготовки «Облік і аудит» не наближають їх до вимог МСО професійних бухгалтерів. Єдиним штрихом у напрямі такого наближення є деякі зміни у варіативній частині ГСВОУ для магістрів. Ці зміни стосуються введення в навчальну програму підготовки магістрів дисциплін, пов'язаних з вивченням МСФЗ та їх впровадженням в практику формування фінансової звітності, таких як «Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами» та «Консолідація фінансової звітності», покладається на розсуд керівництва навчального закладу [5].

Така ситуація з підготовкою майбутніх фахівців з обліку і аудиту не сприяє виконанню Стратегії застосування стандартів фінансової звітності. Крім того, така ситуація не спрямовує освітні програми ВНЗ України до програм сучасної сертифікації професійних бухгалтерів.

Між тим існує досвід окремих країни, зокрема, Молдови, де освітню програму бакалаврів з обліку і аудиту адаптовано до програми сертифікації такої міжнародної організації як Асоціація присяжних сертифікованих бухгалтерів (АССА).

АССА – це найбільша і найдинамічніша всесвітня професійна організація бухгалтерів, яка нараховує біля 300 000 студентів і 122 000 членів в 170 країнах світу [6].

Забезпечення 9 з 14 ступенів входження в повне членство АССА в Економічній академії Молдови здійснюється на ліцен-

зіаті (рівень бакалавра) шляхом введення в навчальну програму відповідних дисциплін, їх змістовного наповнення, контролю якості викладання і засвоєння та вимог до підсумкового контролю. Всі дисципліни програми ліцензіату закінчуються екзаменом, при чому екзамен проводиться з дотриманням всіх вимог, встановлених АССА.

Відповідність навчальної програми ліцензіату кафедри обліку і аудиту наведено в табл. 1.

Таблиця 1 – Відповідність навчальної програми ліцензіату з обліку і аудиту вимогам АССА [7]

Ступені АССА	Дисципліни навчальної програми ліцензіату з обліку і аудиту
F1 The accounting in business	Основи бухгалтерського обліку
F2 Management accounting	Управлінський облік
F3 Financial accounting	Фінансовий облік 1 (НСБО) Фінансовий облік 2 (НСБО) Практикум з фінансового обліку / курсова робота
F4 Corporate and business law	Підприємницьке право
F5 Performance Management	Управлінський контроль і менеджмент
F6 Taxation	Податки Податковий облік
F7 Financial Reporting	Фінансовий облік за МСФЗ Консолідована звітність Аналіз фінансових звітів
F8 Audit and Assurance	Фінансовий аудит
F9 Financial Management	Фінансовий менеджмент

Вказаний напрям формування навчальних програм для підготовки фахівців з обліку і аудиту у ВНЗ України є один з багатьох і, беззаперечно носить дискусійний характер. Однак він має ряд переваг, до яких слід віднести:

- чітке розуміння студентами мети навчання, її зв'язку з процесом навчання і кінцевим результатом;
- зменшення витрат коштів на подальшу сертифікацію до повного членства в АССА;
- успішний досвід впровадження вищими навчальними закладами в окремих країнах Східного партнерства.

Отже, прийшов час розбудовувати і національну систему обліку та фінансової звітності у напрямі її інтеграції в міжнародний простір. А значить, треба об'єднати зусилля всіх учасників розбудови, що забезпечить і подальший розвиток професії, і стійкий розвиток економіки. Величезна роль у цьому процесі покладається на вищі навчальні заклади, які готують фахівців з обліку і аудиту. Усвідомлення цієї ролі та відповідальності за підготовку фахівців дозволять наблизити рівень підготовки до вимог професійних організацій.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь / за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : Рута, 2007. – 328 с.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – Назва з екрана.
3. Основні вимоги до фінансової звітності. НП(С)БО 1 [Електронний ресурс] : Наказ МФ України 07.02.2013 № 73. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533. – Назва з екрана.
4. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Затверджено КМ України 24 жовтня 2007 р. № 911-р.
5. ГСВОУ ОПП для магістрів галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво» [Електронний ресурс] : затв. МОНУ4 липня 2013 року № 895. – Режим доступу: http://cct.com.ua/2013/04.07.2013_895.htm. – Назва з екрана.
6. http://www.nctbpu.org.ua/files/Guide_rus.pdf
7. Мазіна О. І. Освіта, що забезпечує можливості / Мазіна О. І. // Школа професійного бухгалтера. – № 2 (2014).

КОМПЕТЕНТІСНИЙ ПІДХІД ДО РОЗРОБКИ СТАНДАРТІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ ПІДГОТОВКИ МАГІСТРІВ З ОБЛІКУ І АУДИТУ

О. Г. Пономаренко, к. е. н., доцент
Полтавська державна аграрна академія

Усвідомлення змісту завдань декларації та комюніке Болонського процесу дає підстави зробити висновок, що якість вищої освіти з обліку і аудиту сьогодні – це формування у випускника

таких компетенцій і умінь, що забезпечать спільність фундаментальних принципів функціонування Європейського простору вищої освіти та задовольнять вимоги національного ринку праці.

В основу розробки сучасних стандартів вищої освіти з урахуванням світового досвіду покладається компетентнісний підхід на основі Національної рамки кваліфікацій [2].

Означений нормативний акт визначає компетентність як здатність особи до виконання певного виду діяльності, що виражається через знання, розуміння, уміння, цінності, інші особисті якості.

Повноцінна вузівська підготовка магістра з обліку і аудиту має сформувати у випускника 8 рівень рамки кваліфікацій: здатність розв'язувати комплексні проблеми в галузі професійної та/або дослідницько-інноваційної діяльності, що передбачає глибоке переосмислення наявних та створення нових цілісних знань та/або професійної практики. У процесі особистісного генезису обліковий фахівець зможе опанувати рівень професіонала – дев'ятий – здатність визначати та розв'язувати соціально значущі системні проблеми у певній галузі діяльності, які є ключовими для забезпечення стійкого розвитку та вимагають створення нових системоутворювальних знань і прогресивних технологій.

Особливістю сьогодення є те, що життєвий цикл сучасних облікових технологій та і економічних знань в цілому стає значно коротшим, ніж термін професійної діяльності фахівця. Тобто професіонал має бути спроможним перебудувати систему власної діяльності за фахом з урахуванням соціально релевантних цілей та існуючих нормативних обмежень. Такі особистісні характеристики будуть притаманні випускнику, який крім професійних кваліфікацій за рамкою, має високий рівень новітніх соціально-особистісних компетенцій.

Точкою відліку сучасних галузевих стандартів вищої освіти підготовки магістрів є розробка освітньо-кваліфікаційної характеристики (ОКХ), що визначає компетенції випускника щодо вирішення типових задач професійної діяльності. Структурною одиницею ОКХ найнижчого рівня є уміння – здатність людини виконувати певні дії на основі відповідно набутих знань та навичок. Компетенція забезпечується проходженням ієрархічного ланцюга: уміння → рівень сформованості уміння → вид уміння → компетенція.

Для формування високого рівня компетенцій має бути попередньо забезпечене виконання і комплексу вихідних умов: вимоги до освітньо-кваліфікаційного рівня та професійного відбору абітурієнтів; вимоги до кваліфікації викладацького складу; вимоги до держаної атестації як підсумкового аналізу успішності навчання магістра.

Відповідність розроблених ОКХ сучасним реаліям ринку праці забезпечується погодженням цього регламенту у Спільному представницькому органі роботодавців.

Нормативну частину ОКХ магістра спеціальності «Облік і аудит» розроблено робочою групою Міністерства освіти і науки, молоді і спорту України, внесено ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», до складу робочої підкомісії з обліку і аудиту ввійшли 56 докторів, професорів з фаху, що в повній мірі представляють географію України. Варіативна компонента розробляється самостійно ВУЗом та координується науково-методичною радою напряму підготовки «Облік і аудит».

Наступним логічним етапом є розробка освітньо-професійної програми підготовки фахівця, якою встановлюються вимоги до змісту, обсягу і рівня освіти та професійної підготовки магістра з обліку і аудиту. Реалізація компетентнісного підходу забезпечується взаємозв'язком змістовних модулів (тем) відповідних дисциплін з умінями, які повинні ними генеруватися [1]. Формою унаочнення такого взаємозв'язку є таблиці у додатках до означеного регламенту. Крім того передбачається ілюстрація у цій же формі повного переліку компетенцій з ОКХ, що будуть сформовані за результатами засвоєння циклу гуманітарної та соціально-економічної підготовки, математичної та природничо-наукової підготовки, професійної та практичної підготовки. Формалізація описаного взаємозв'язку забезпечується структурними шифрами відповідних умінь, компетенцій та змістовних модулів дисциплін.

На державну атестацію магістрів з обліку і аудиту відповідно європейських стандартів освіти виносяться система компетенцій, сформульованих у ОКХ та відповідні блоки змістовних модулів, що складають нормативну частину освітньо-професійної підготовки фахівців. Ця система є інформаційною основою розробки Засобів діагностики якості вищої освіти.

Дотримання компетентнісного підходу при розробці ВУЗом матеріалів комплексного державного екзамену перевіряється внутрішніми чи зовнішніми органами контролю якості освіти шляхом вивчення змісту інформаційної бази державної атестації, що містить такі реквізити: дисципліна; зміст уміння, що забезпечується; шифр уміння; назва змістовного модуля, шифр змістовного модуля.

Вимоги до формування компетенцій зберігаються також і за умови проведення державного іспиту у тестовій формі: у пакеті завдань вказуються шифри базових тестових завдань і відкритої і закритої форми, що у своїй структурі містять кодифікацію відповідних умінь.

Квінтесенцією демонстрації сформованої системи компетенцій та вміння вести наукову роботу з високим рівнем самоорганізації – є дипломна робота магістра. Технологічні аспекти її виконання та захисту також повною мірою регламентуються та деталізуються у Засобах діагностики якості навчання.

Формування у магістрів з обліку і аудиту відповідної системи професійних компетенцій, що забезпечуються засобами імплементації у навчальний процес обґрунтованих вимог галузевих стандартів вищої освіти сьогодні – це заможне суспільство, конкурентоспроможний ринок праці, ефективна держава завтра.

Список використаних джерел

1. Гуло В. Л. Методичні рекомендації з розроблення складових галузевих стандартів вищої освіти (компетентнісний підхід): [метод. рек.] / [В. Л. Гуло, К. М. Левківський, Л. О. Котоловець та ін.]. – К.: Інститут інноваційних технологій і змісту освіти. – 2013. – 90 с.
2. Про затвердження Національної рамки кваліфікацій [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України №1341 від 23.11.2011 р. / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>. – Назва з екрана.

ШЛЯХИ ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНЦІЙ МАГІСТРІВ ОБЛІКУ І АУДИТУ

В. Ю. Стрельніков, д. пед. н., професор
Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»

На основі узагальнення сучасних досліджень можемо запропонувати шляхи реалізації проблеми формування професійних компетенцій майбутнього магістра обліку і аудиту.

Для того щоб стати висококваліфікованим фахівцем, студент повинен не тільки володіти знаннями, вміннями, набутими в процесі навчання, а й грамотно їх застосовувати, використовуючи творчий підхід у професійній діяльності. Сформовані компетенції майбутній магістр обліку і аудиту повинен вміти застосовувати в різних видах професійної діяльності. Реалізація більшості професійних видів діяльності неможлива без формування сукупності комунікативних умінь, які є складовою частиною загальнокультурних та професійних компетенцій. Тому в основу формування професійних компетенцій організатори підготовки майбутнього магістра обліку і аудиту мають покласти взаємозв'язок теорії та практики.

Процес формування професійних умінь має бути заснований на системному, проблемному, особистісно-орієнтованому, модульно-компетентнісному і контекстному підходах. Системний підхід може дозволити нам створити цілісну взаємопов'язану структуру формування професійних умінь. Проблемний підхід забезпечує формування комунікативних умінь у процесі вирішення проблемних ситуацій професійної спрямованості. Особистісно-орієнтований підхід ставить в основу особистість студента, його реалізацію у професійній діяльності, формування професійно значущих особистісних якостей. Модульно-компетентнісний підхід лежить в основі реалізації нових державних освітніх стандартів, які передбачають формування загальних і професійних компетенцій блоками-модулями. Контекстний підхід дозволяє здійснити підготовку фахівця в контексті його майбутньої професійної діяльності і націлити освітній процес на формування професійних умінь, є важливою складовою професійної підготовки майбутнього магістра обліку і аудиту.

В основу формування професійних умінь повинна бути покладена система принципів: науковості, системності, соціального партнерства, інтеграції, міжпредметних зв'язків, професійної спрямованості.

Формування професійних умінь майбутнього магістра обліку і аудиту повинне мати безперервний характер і здійснюватися в процесі теоретичного, виробничого та позааудиторного навчання. У процесі теоретичного навчання формується сукупність знань про особливості професії, про функціональні обов'язки тощо. Зокрема, під час лекцій формування професійних умінь здійснюється в ході виконання завдань, що вклю-

чають елементи професійної комунікації: публічні виступи, створення та вирішення професійних проблемних ситуацій, участь у дискусіях, конференціях тощо. Формування професійних умінь під час виробничого навчання реалізується через участь майбутніх магістрів обліку і аудиту у професійних тренінгах, майстер-класах. Тренінги – форма навчання, що поєднує короткі теоретичні семінари та практичне відпрацювання навичок за короткий проміжок часу. Майстер-класи – це метод узагальнення та поширення професійного досвіду. Майстер-класи доцільно проводити на практичних заняттях як індивідуально, так і з групою студентів або ж з командами.

Формування комунікативних умінь у позааудиторному навчанні здійснюється шляхом самостійної участі майбутніх магістрів обліку і аудиту у підготовці майстер-класів, наукових конференцій, виховних та розважальних заходів.

Спеціальні дисципліни – лише частина дисциплін, знання яких забезпечують успішність у професії майбутнього випускника даної спеціальності. Не слід забувати про дисципліни гуманітарного циклу, скорочення годин на вивчення яких стала останнім часом постійною тенденцією. Також викладачам слід звертати увагу на забезпечення студентів знаннями основних документів, що забезпечують діяльність майбутнього магістра обліку і аудиту. Цих знань вимагають як міжнародні стандарти, так і повсякденна професійна діяльність фахівця даної сфери. Лекції, практичні заняття, семінари, різноманітні поза аудиторні заходи повинні мати чітку професійну спрямованість, кінцевою метою яких є формування всебічно розвиненої особистості фахівця. Великі можливості для формування професійних компетенцій мають такі особливі для майбутнього магістра обліку і аудиту форми взаємодії, як майстер-класи, тренінги, конкурси професійної майстерності, моделювання професійних виробничих ситуацій.

Із огляду на вищезазначене, у поле зору науковців-педагогів мають потрапляти проблеми методики викладання професійно орієнтованих дисциплін, методики формування професійних компетенцій майбутнього магістра обліку і аудиту.

Список використаних джерел

1. Верига Ю. А. Методика викладання бухгалтерського обліку : текст лекцій для студентів спец. 8.050106 «Облік і аудит» / Верига Ю. А.,

Карпенко О. В., Корнільченко М. О. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2002. – 70 с.

2. Карпенко О. В. Проблеми формування професійного мовлення та лексики як основа компетентності випускника вищої школи / О. В. Карпенко // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічні науки. – Львів : Видавництво ЛКА, 2011. – Вип. 35. – С. 170–174.
3. Karpenko O. Chernukha V. Distancelearning: Poltava – Holyoke-experience // О. В. Карпенко, В. И. Чернуха // Дистанционные технологии в образовании – 2011 : материалы международной научно-практической конференции. – Казахстан : Карагандинский экономический университет, 2011. – С. 108–110.

РЕКОМЕНДАЦІЇ УЧАСНИКІВ

Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством»: проблеми теорії та практики»

Сучасний бізнес в Україні характеризується динамічністю, що змушує власників і керівників підприємств різних організаційно-правових форм, галузей та масштабів діяльності постійно вдосконалювати механізми управління. Бухгалтерський облік як підґрунтя для управління підприємствами потребує вдосконалення, оскільки повинен створити інформаційні передумови для своєчасного формування достовірної інформації про діяльність суб'єктів господарювання й прогнозування динаміки основних показників фінансово-господарської діяльності, що є особливо актуальним в умовах світової економічної кризи. Не дивлячись на розуміння ускладнення завдань оперативного, тактичного, стратегічного управління та його інформаційного забезпечення, теоретична складова цих питань лишається недостатньо розробленою, а відповідність вітчизняної системи бухгалтерського обліку, контролю та аналізу не в повній мірі відповідає потребам стратегічного управління, перешкоджає прийняттю ефективних управлінських рішень, що негативно впливає на фінансову стійкість підприємств. Учасники конференції звертають увагу на наявність проблем впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, управлінського обліку, сучасних інформаційних технологій за окремими об'єктами обліку, обробки та захисту даних в умовах комп'ютеризації; оцінки окремих об'єктів обліку, формування національної системи професійної сертифікації бухгалтерів.

Учасники конференції схвалюють процеси трансформації бухгалтерського обліку та його перетворення із засобу пасивної реєстрації операцій на інструмент активного впливу на господарські процеси, відзначаючи їх важливе значення для формування Україною сучасної економічної й екологічної політики. Зазначене свідчить про актуальність Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, яка поєднала наукові дослідження з практикою суб'єктів господарювання в Україні.

Ознайомившись та обговоривши доповіді, що висвітлюють основні теоретичні й практичні аспекти використання обліково-

аналітичної інформації та результатів аудиту в управлінні підприємством, сучасний стан та перспективи розвитку управлінського обліку, особливості обліково-аналітичного забезпечення економічної та екологічної безпеки підприємств, проблеми підготовки сучасних фахівців учасники Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики» рекомендують:

1. Забезпечити адаптацію обліково-аналітичної інформації під цільову спрямованість стратегії діяльності суб'єктів господарювання, що передбачає вибір обґрунтованої облікової політики та фіксування її у відповідному наказі, широке запровадження методик управлінського обліку, контролю зі зворотнім зв'язком на основі якісної управлінської звітності, використання результатів аналітичних досліджень для оцінки прийнятих рішень, розробку чітких та зрозумілих регламентів роботи обліково-економічного персоналу, облік об'єктів, які характеризують нові процеси на підприємстві, зумовлені наявністю зовнішніх та внутрішніх ризиків та загроз, з метою підвищення ефективності управління.

2. Продовжити практику удосконалення національних П(С)БО у відповідності до вимог Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності, які визнано всесвітнім еталоном прозорості та зіставності фінансової звітності, застосування яких сприятиме підвищенню ролі бухгалтера та облікової політики в управлінні підприємством, дозволить змінити мислення вітчизняних обліковців і перевести його з репродуктивного на креативний рівень, забезпечить впровадження принципів «професійного судження» у бухгалтерському обліку.

3. Міністерством фінансів України, економічного розвитку і торгівлі України ініціювати роботу з розробки методичних рекомендацій з формування системи показників оцінки економічної безпеки підприємства, які б характеризувалися універсальністю методики і альтернативністю алгоритмізації; наочністю подання і порівняльністю результатів.

4. Визнати, що вимагають додаткових досліджень з метою розробки відповідних регламентів питання щодо обліку інвестиційної нерухомості; капітальних інвестицій, розмежування витрат для отримання доходів від фінансової та інвестиційної

діяльності та самоінвестицій; зв'язку бухгалтерського обліку, контролю і господарського права; повноти і достовірності відображення інформації у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору, обліково-аналітичне забезпечення розбудови екологічної економіки. Загострюється проблема впровадження результатів наукових розробок в практичну діяльність господарюючих структур.

5. Визнати важливою складовою аудиту аудиторську діагностику припущення безперервності діяльності підприємства як цілеспрямованого процесу вивчення аудитором ознак, здатних негативно впливати на майбутню діяльність підприємства, сприяти запровадженню процесно-орієнтованого внутрішнього аудиту, спрямованого на удосконалення окремих процесів діяльності підприємства та системи в цілому.

6. Забезпечити використання результатів внутрішнього аудиту, контролю та аналізу для прийняття ефективних управлінських рішень і розвитку бізнесу.

7. Сприяти запровадженню на підприємствах електронного документообігу, що дозволить посилити цілісність та достовірність інформації, прискорити пошук необхідних документів та інформації в них, покращити процес відстеження руху документів, скоротити тривалість підготовки й узгодження документів, знизити трудомісткість отримання зведених даних, підвищити ефективність контролю та прийняття управлінських рішень.

8. Зосередити зусилля наукової громадськості на розробці та запровадженні на вітчизняних підприємствах управлінської звітності, здатної за допомогою обґрунтованого поєднання важливих аналітичних показників, інтеграції окремих її форм у єдиний комплекс, з метою задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів в управлінні бізнес-процесами.

9. Вважати відповідність якісних властивостей обліково-аналітичної інформації в системі економічної безпеки джерелом збільшення конкурентних переваг суб'єкта господарської діяльності, інструментом узгодження соціальних відносин, виражених системою інтересів та потреб.

10. Об'єднати зусилля органів державної влади, професійних організацій громадськості, викладачів та студентів у постійному удосконаленні змісту, методики й технологій навчання, професійної сертифікації бухгалтерів на засадах сучасних світоглядно-теоретичних та професійних наукових знань, відпо-

відно до вимог роботодавців та запитів особистості, посилення ролі практичної підготовки, індивідуалізації навчання, розвитку високотехнологічного супроводу надання освітніх послуг під час навчання у ВНЗ та протягом життя.

11. Науковим школам ВНЗ на основі накопиченого національного досвіду організації та методики обліку, контролю та аналізу, передового зарубіжного досвіду, використання системного підходу продовжувати дослідження за напрямками:

- удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством та використання результатів внутрішнього аудиту, контролю та аналізу для прийняття ефективних управлінських рішень і розвитку бізнесу;

- реалізація Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні;

- формування системи пріоритетних контрольованих показників на всіх рівнях управління і побудова системи моніторингу системи BSC;

- розробка системи якісних (нефінансових) локальних індикаторів оцінки діяльності сегментів бізнесу;

- визначення меж бізнес-системи, складу її ключових учасників і на цій основі формування порядку визначення показника поточної діяльності сегмента бізнесу;

- використання результатів внутрішнього аудиту, контролю та аналізу для прийняття ефективних управлінських рішень і розвитку бізнесу;

- обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційно-інвестиційними процесами, економічною та екологічною безпекою підприємства;

- комп'ютерно-комунікаційна форма обліку для ефективної організації облікових процесів на підприємстві;

- забезпечення захисту облікових даних від несанкціонованого доступу;

- розробка та напрями реалізації концепції професійної освіти бухгалтера в Україні;

- інформаційні системи і технології в обліку, аналізі та контролі із застосуванням новітніх інноваційних технологій обробки інформації відповідно до зарубіжного досвіду.

Схвалено учасниками Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики» 23 жовтня 2014 р.

Наукове видання

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ

МАТЕРІАЛИ

Міжнародної науково-практичної
інтернет-конференції

(м. Полтава, 20–23 жовтня 2014 року)

Головний редактор *М. П. Гречук*
Комп'ютерна верстка *О. С. Корніліч*

Формат 60×84/16. Ум. друк. арк. 17,6.
Тираж 60 пр. Зам. № 003/162.

Видавець і виготовлювач
Вищий навчальний заклад Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»,
к. 115, вул. Ковалю, 3, м. Полтава, 36014; ☎ (0532) 50-24-81

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру видавців, виготівників
і розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 3827 від 08.07.2010 р.