МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДВНЗ «УЖГОРОДСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»

І МІЖНАРОДНА
НАУКОВО-ПРАКТИЧНА
ІНТЕРНЕТ-КОНФЕРЕНЦІЯ

ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ І ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

м. Ужгород, 21 квітня 2017 р.

УДК 657.01 (063): 339.92
Т 11

Т 11 Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки : тези доповідей І Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Ужгород, 21 квітня 2017 р.). – Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2017. – 468 с.

Збірник містить тези доповідей учасників І Міжнародної науково- практичної інтернет-конференції «Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки» з актуальних проблем і основних напрямків розвитку бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації економіки. Значна увага приділена питанням якості і змісту підготовки фахівців з напряму 071 «Облік і оподаткування».
Відповідальність за зміст і достовірність публікацій покладається на авторів наукових доповідей. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії.

Редакційна колегія:
Мікловда В.П., зав. кафедри економіки підприємства ДВНЗ «УжНУ», член-кореспондент НАН України, д.е.н., професор *(головний редактор),* (Україна); **Сержанов В.В.**, декан економічного факультету ДВНЗ «УжНУ», к.е.н., доцент (Україна); **Даньків Й.Я.,** зав. кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «УжНУ», к.е.н., професор *(заступник головного редактора),* (Україна); **Макарович В.К.**, доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «УжНУ», к.е.н. *(відповідальний редактор),* (Україна); **Гаєвська Н.І.**, президент ВПГО «Спілка аудиторів України» (Україна); **Головач В.В.**, шеф-редактор журналу «Економіка. Фінанси. Право» к.ю.н., (Україна); **Єфіменко В.І.,** головний редактор журналу «Бухгалтерський облік і аудит», к.е.н., професор, (Україна); **Лакіс Вацловас,** зав. кафедри бух. обліку і аудиту Вільнюського університету д.е.н., професор, (Литва); **Коротаєв С.Л.,** професор кафедри бух. обліку, аналізу і аудиту в галузях народ. господарства Білоруського державного економічного університету д.е.н., проф. (Республіка Білорусь); **Павлов К.В.**, зав. кафедри економіки і управління Камського інституту гуманітарних і інженерних технологій д.е.н., професор, (Російська Федерація); **Цуркану В.І.,** професор, Молдавська економічна академія (Республіка Молдова); **Бондар М.І.**, декан обліково-економічного факультету КНЕУ ім. Вадима Гетьмана, д.е.н., професор (Україна); **Кіндрацька Л.М.**, зав. кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу КНЕУ, д.е.н., професор, (Україна); **Куцик П.О.**, ректор Львівського торговельно-економічного університету, к.е.н., професор, (Україна); **Легенчук С.Ф.**, зав. кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технічного університету, д.е.н., професор, (Україна); **Лучко М.Р.,** зав. кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг Тернопільського національного економічного університету, д.е.н., професор, (Україна); **Петрик О.А.,** зав. кафедри аудиту КНЕУ ім. Вадима Гетьмана,, д.е.н., професор, (Україна); **Теловата М.Т.**, зав. кафедри бухгалтерського обліку Національної академії обліку, аудиту і статистики, доктор педагогічних наук, професор, (Україна); **Яремко І.Й.**, професор кафедри обліку та аналізу Національного університету Львівська політехніка, д.е.н., професор (Україна).

Рекомендовано до друку кафедрою обліку і аудиту економічного факультету ДВНЗ «Ужгородський національний університет», протокол № 15 від 19.04.2017року.

ISBN 978-617-7333-32-5

© Автори тез, 2017
© ДВНЗ «УжНУ», 2017

ЗМІСТ

СЕКЦІЯ 1
МІЖНАРОДНИЙ ТА НАЦІОНАЛЬНИЙ ДОСВІД РОЗВИТКУ ОБЛІКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Алиева Н.М. Методологические основы проведения инвентаризации в государственных учреждениях **12**
Алимова Д.Д. Роль учета в определение и оценки деятельности предприятий **15**
Билоокая С.В. Европейский опыт законодательного совершенствования качества учета и обеспечения прозрачности компаний с целью повышения эффективности принимаемых инвестиционных решений **17**
Бондар О.В. Напрями удосконалення обліку зобов'язань в умовах глобалізації економіки **21**
Брохун Н.С., Дьордяй В.П. Сутність поняття операційних витрат підприємства в поглядах вітчизняних та зарубіжних вчених **23**
Вакарова Б.В. Проблеми бухгалтерського обліку та оцінки довгострокових зобов'язань **26**
Вигівська І.М., Демчук Ю.В. Інформаційний ризик та його місце в обліковому забезпеченні ризик-менеджменту **30**
Власовец С.В., Куликовская Е.В. Пути совершенствования факторинга в Республике Беларусь **32**
Габибов Ш.Д. Особенности континентальной модели бухгалтерского учета **34**
Галушка Н.Й., Стецюк Н. Є. Облік виробничого браку на підприємствах деревообробної галузі: нове бачення **38**
Ганусич В.О. Закон збереження вартості: вплив на методологію обліку **41**
Гарасимишин Н.Є. Особливості бухгалтерського обліку операцій із створення та функціонування веб-сайту інтернет-магазину **44**
Голочалова И.Н., Цуркану В.И. Некоторые аспекты учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи в контексте МСФО **46**
Григорой Л.Г. Этапы и современные тенденции развития отчетности **49**
Грицак О.С. Місцевий бюджет: роль в економічній системі держави та чинник розвитку регіонів **52**
Дерун І.А. Визначення сутності професійного судження бухгалтера **55**
Замула И.В. Устойчивое развитие лесного хозяйства Украины: учетный срез **59**
Йолтуховська О.Ю. Соціальна звітність підприємств **61**
Камилова Р.Ш. Проблемы и перспективы развития финансового учета **64**
Коваль Л.В., Пасєка І.М. Облік витрат діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення **67**

Макаренко А.С. Бухгалтерський облік лісовідтворення **70**
Махмудова М.А. Бухгалтерский учет: цели и задачи (на примере Республики Узбекистан) **72**
Муминов Х.М. Понятие субъекта хозяйственной деятельности : учетный аспект **76**
Овчаренко Б.В. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з покупцями і замовниками **79**
Oleh Ożarowski The role of production tx credit (ptc) in public promotion of renewable energy **82**
Омарова О.Ф. Особенности учета кредитных операций по МСФО **85**
Панков Д.А., Русак О.А., Романова О.С. Учет минеральных ресурсов и природной (горной) ренты от их использования у организаций – недропользователей **88**
Попович М.С. Нормативно-правове регулювання інформації на національному рівні в Україні з питань бухгалтерського обліку **93**
Сайфуллаева Н.З. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учёта в Республике Узбекистан **97**
Сіухіна К.М. Особливості групування активів при їх оцінці з метою формування резервів очікуваних або зазнаних збитків в бухгалтерському обліку банку **100**
Сокіл О.Г. Локалізація витрат по досягненню сталого розвитку сільськогосподарських підприємств **103**
Султанбекова Д.Н. Особенности исламской модели бухгалтерского учета **105**
Фірман Н.Я. Особливості обліку оборотних активів у США **109**
Хасанова Г.Д. Задачи бухгалтерского учета в управлении придприятиями **111**
Хомин П.Я. Баланс і балансознавці як проблема облікової теорії **114**
Цуркану В.И., Голочалова И.Н. Некоторые аспекты осуществления и учета венчурной деятельности в контексте МСФО **117**
Шахбанов Р.Б. К вопросу о бухгалтерском учете целевых поступлений некоммерческих организаций **120**
Шеверя Я.В. Обліково-аналітична складова активів як основа системи управління ризиками на підприємстві **123**
Шевчук О.А. Імплементація автоматизованої інформаційної системи обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств **126**
Шулла Р.С. Аналіз підходів до організації системи обліку витрат, доходів і фінансових результатів в Німеччині: міжнародний досвід і можливості його адаптації у вітчизняній науці і практиці **127**
Шуліко А.О. Класифікація товарних деривативів як основа обліку строкових операцій **131**
Яцко Л.Б. Сучасні зміни в обліку запасів суб’єктів державного сектору в умовах трансформації бюджетних процесів в Україні **134**
Яцунська О.С., Аскерова І.Г. Забезпечення як складова первісної вартості основних засобів **137**

СЕКЦІЯ 2
УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛІНГ У СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Бабаева З.Ш. Вопросы автоматизации учета затрат на производство **142**
Бабенко Є.В. Вдосконалення обліку на підприємствах роздрібної торгівлі **145**
Барановська С.П. Концептуальні основи побудови інформаційної системи виробничих підприємств на базі типової конфігурації "1С: Управління виробничим підприємством" **147**
Бобрышев А.Н. Векторы и закономерности развития методологии управленческого учета **149**
Герасимович І.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління платоспроможністю підприємства на підставі механізмів і інструментів бухгалтерського і фінансового інжинірингу **152**
Давидюк Т.В. Формування системи управлінського обліку як сучасного підходу забезпечення розвитку підприємства **155**
Єршова Н.Ю Управлінський облік в проекції організаційної структурі управління підприємством **158**
Зіздок В.І. Облік операційних витрат підприємства: напрями удосконалення **162**
Іванишина Г.С. Проблемні питання контрольно наглядової функції держави у сфері обліку та обігу дорогоцінних металів і каміння **164**
Іванков В.М. Підходи до управлінського обліку ризиків інноваційної діяльності **166**
Кесарчук Г.С. Удосконалення організації інвентаризаційної роботи на підприємстві **169**
Колайчук Н.Ф. Роль бухгалтерского учёта в системе управления предприятием **173**
Колісник Г.М. Методологія формування витрат підприємницького сектора України **175**
Лепетуха Ю.С. Облік та контроль поточної кредиторської заборгованості на підприємстві **178**
Лучко М.Р Управлінський облік чи внутрішньовиробнича (управлінська) бухгалтерія? **180**
Мельник В.С. Удосконалення обліку розрахунків з дебіторами в сучасних умовах господарювання **184**
Панкратова Т.В. Фінансовий облік і аналіз операційних витрат підприємства **186**
Пилипів Н.І., Мотиль В.М. Визначення процедур для раціональної побудови управлінського обліку на будівельних підприємствах **189**
Пушкар М.С. Необхідність розробки сучасної теорії обліку і контролю **192**
Ruziyeva D.I., Abdullaev J.J. The mechanism of budgeting small entrepreneurship **196**

Семенець А.П. Звітно-інформаційне забезпечення операцій з електронними грошима **199**
Снісаренко Д.Я. Напрями удосконалення обліку та контролю виробничих запасів на підприємстві **202**
Совівський В.Є. Удосконалення обліку грошових коштів **204**
Танклевська Н.С. Основи впровадження системи бюджетування на підприємствах **206**
Терзиев В.К., Стоянов Е.Н. Концептуальные основы управленческого контроля. Контроль – анализ и совершенствование **209**
Терзиев В.К., Стоянов Е.Н. Функциональная характеристика и развитие идеи контроля **212**
Уляніцька І.О. Шляхи удосконалення обліку оплати праці **215**
Умавова К.М. Учет затрат по статьям калькуляции в машиностроении **217**
Хома І.Б. Роль контролінгу у прийнятті управлінських рішень в умовах невизначеності на прикладі суб‘єктів господарювання **220**
Шпак О.Ю. Особливості впровадження системи «якраз вчасно» у стратегічному управлінському обліку промислового підприємства **224**
Штулер Г.Г., Яворський А.А. Системний підхід до управління витратами в концепції створення споживчої вартості **227**
Юрківський О.Й. Управлінський облік в управлінні витратами **229**
Янковська Ю.В. Система управління витратами та шляхи їх оптимізації **231**
Яценко Л.О. Методичні основи організації внутрішньогосподарського контролю поточної кредиторської заборгованості в сучасних умовах **233**

СЕКЦІЯ 3
ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Бабенко Л.В., Коцюба С.В. Організація та інформаційне забезпечення аналізу доходів, витрат та фінансових результатів підприємства **236**
Бандура І.Я., Орловська М.М. Сучасні підходи до розвитку економічного аналізу **239**
Воронко О.С. Місце аналітичних досліджень в управлінні грошовими потоками підприємства **241**
Галимова Г.А., Байгузина Л.З. Формирование расходной части регионального бюджета Республики Башкортостан **244**
Грибовская А.В. Экономический анализ показателей финансовой устойчивости банковского сектора **247**
Даньків Й.Я., Остап’юк М.Я. Іван Франко як аналітик господарської діяльності **250**
Добрыдень Н.В. Методологические проблемы анализа финансового состояния организаций Республики Беларусь **252**

Жумаева Д.Х. Назначение и этапы комплексного экономического анализа **256**
Зелинская Г.А. Операционный анализ предприятия методом CVP **258**
Измайлович С.В. О необходимости совершенствования экономического анализа риск-ситуаций **260**
Муртилова К.М-К. Денежные потоки и ликвидность организации **262**
Мусаева Ж.К. Основные направления экономического анализа в развитии экономики Узбекистана **264**
Павлов К.В. Инновации и инвестиции интенсивного и экстенсивного типа **266**
Пішенін О.С. Економічний аналіз та аналітичне забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання **270**
Полторак Т.Ю. Теоретические аспекты оценки банковских рисков **272**
Рабаданова Ж.Б. Вопросы экономического анализа налоговой нагрузки **275**
Рахматов Ш.А., Абдуллаев Ж.Ж. Экономический анализ Бухарской области: социально-экономическая ситуация малого бизнеса и частного предпринимательства **277**
Репілевська О.Ю. Наукова періодика: етапи становлення сільськогосподарської обслуговуючої кооперації на півдні України **280**
Сіденко В.В. Напрямки підвищення ефективності господарської діяльності підприємства **283**
Станіславчук В.С. Шляхи підвищення продуктивності та результативності праці на підприємстві **285**
Чебан Т.М. Розвиток методичних засад аналізу виконання кошторису бюджетних установ **286**
Щука А.А. Оценка стоимости банка методом дисконтирования денежных потоков в рамках доходного подхода **290**

СЕКЦІЯ 4
ПРОБЛЕМИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Гарасим П.М., Новак У.П. Проблемні аспекти запровадження МСФЗ на вітчизняних підприємствах **293**
Грицан І.В., Коваль В.М. Фінансова звітність в контексті міжнародних стандартів **296**
Дунаєва М.В. Особливості відображення запасів у фінансовій звітності за МСФЗ та НП(С)БО **298**
Жадан О.В. Відповідність фінансової звітності про виконання місцевих бюджетів міжнародним стандартам **301**
Коваль І.Ф. Проблеми застосування МСФЗ в Україні **304**
Коротаев С.Л. МСФО в Беларуси: проблемы достоверности **306**

Кучерява М.В. Міжнародний досвід забезпечення якості фінансової звітності **310**
Лежненко Л.І., Івченко Л.В. Суттєві розбіжності між вимогами МСФЗ (IFRS) 8 та П(С)БО 29 щодо визнання сегментів звітними **312**
Любов М.В. Актуальные подходы к улучшению показателей отчётности, подготовленной в соответствии с МСФО **315**
Макарович В.К. Верифікація показників інтегрованої звітності **319**
Панкова Е.Д. Нормативно-правовое регулирование формирования прибыли аптечного предприятия **322**
Пішенін О.С. Проблеми гармонізації фінансової звітності в Україні з міжнародними стандартами **326**
Яблонько О.О. Інтегрована звітність в діяльності бюджетних установ **328**

СЕКЦІЯ 5
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У КОНТЕКСТІ ПЕРСПЕКТИВ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Арпентьева М.Р. Подготовка специалистов в сфере учета и налогообложения в реализации концепции устойчивого развития **332**
Бенько М.М., Жарнікова В.В. Облік витрат на впровадження інтернет торгівлі як ефективного методу комерційної діяльності **336**
Верига Ю.А., Прохар Н.В. Оподаткування доходів фізичних осіб в умовах децентралізації влади: особливості та напрями вдосконалення **339**
Вжос Н.В. Особливості експлуатації та обліку основних засобів теплопостачальних підприємств **342**
Drozdova O.H. Accounting aspects of the features of the activity of internet stores in modern conditions **344**
Кащена Н.Б., Порсюрова І.П. Особливості податкового обліку операцій з виплати дивідендів **347**
Панков Д.А., СоловьёваА.В. Налогообложение как объект бухгалтерского анализа **350**
Піскова А.С. Визначення ефекту від підвищення соціальних гарантій (розміру мінімальної заробітної плати) **355**
Рябчук О.Г. Необхідність удосконалення організації обліку та аудиту дебіторської заборгованості суб’єкта господарювання **357**
Скрипник С.В. Новації в оподаткуванні суб’єктів малого підприємництва **360**
Шахбанова С.Р. Организация бухгалтерского и налогового учета деятельности индивидуальных предпринимателей **363**
Шепель І.В. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в умовах податкових змін **366**
Шопоняк Х.М. Роль рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в сучасних економічних умовах України **369**

СЕКЦІЯ 6
АУДИТ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Антонюк О.Р. Основні засади контролю якості аудиторських послуг в Україні (відмінних від аудиту) **372**
Баштова М.О. Екологічний аудит в умовах глобальної ринкової економіки **375**
Блищик Л.В., Грищук С.В. Державне регулювання внутрішнього фінансового контролю бюджетних установ України **377**
Буркаль-Скорик О.О. Державний фінансовий аудит **380**
Вакаров В.М. Сучасні підходи до аудиту нематеріальних активів **383**
Воронко Р.М. Сучасне бачення організації внутрішнього контролю та управління ризиками на підприємстві **384**
Коваль Ж.Г. Внутрішній контроль і внутрішній аудит у державних органах в умовах імплементації міжнародних стандартів **389**
Коротаєва І.Р. Необхідність удосконалення організації аудиту в Україні **392**
Круковська О.В. Аудит собівартості продукції **394**
Лемеш В.Н. Проблемные аспекты подготовки и переподготовки аудиторов в Республике Беларусь: проблемы, перспективы, предложения по совершенствованию **397**
Петрик О.А. Напрями та завдання аудиту нефінансових звітів **400**
Раджабова М.Г. Аудит в условиях компьютерной обработки данных **404**
Слюсаренко В.Є. Вплив інституту трипартизму на інтеграційні процеси в аудиті **406**
Терзиев В.К., Стоянов Е.Н. Формальные аудиторские проявления и институциональность **410**
Толчинская М.Н. Особенности проведения антикризисного аудита **413**
Халевинская А.Б. Развитие функций аудита при интеграции отечественной экономики в мировую систему хозяйствования **416**
Яцко М.В. До питання аудиту фінансової звітності підприємств державного сектору економіки **419**

СЕКЦІЯ 7
ЯКІСТЬ І ЗМІСТ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З НАПРЯМУ 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»

Арпентьева М.Р. Динамические способности образовательной организации в обеспечении управления ее жизнедеятельностью **421**
Ахмедова Т.Д. Аттестация профессиональных бухгалтеров **425**
Гелей І.В. Проблеми підготовки фахівців з напряму облік і аудит у контексті євроінтеграції **427**

Дадашева Б.М. Риски, как неотъемлемая часть профессии бухгалтера **430**
Даньків Й.Я. Про систему підготовки фахівців з обліку в угорському університеті «Корвінус» **431**
Кіндрацька Л.М. Взаємозалежність теорії і практики бухгалтерського обліку у процесі підготовки фахівців з обліку та оподаткування **434**
Коненков О.Э. Роль налоговых льгот в финансировании высшего образования **437**
Лакис В.Ю. Подготовка специалистов по учету и аудиту в Вильнюсском университете **440**
Панков Д.А. Актуальные проблемы сетевого сотрудничества вузов **445**
Подлужна Н.О., Єрмоленко І.Ю. Особливості процеса управління знаннями на підприємствах України **448**
Попова А.О. Актуальні проблеми підготовки студентів з напряму «Облік і оподаткування» до професійної діяльності в умовах мінливого законодавства **450**
Пуцентейло П.Р. Якість і зміст підготовки бухгалтера-аналітика **453**
Свєтлова Н.М. Сучасні виклики для бухгалтерської професії **457**
Теловата М.Т. Внутрішні чинники, що впливають на конкурентоспроможність вищих навчальних закладів **459**
Ценклер Н.І. Компетенціїї сучасного бухгалтера **463**
Шевчук О.В. Проблеми та перспекти сертифікації бухгалтерів в Україні **465**

ПЕРЕДМОВА

Зважаючи на те, що економіка України знаходитися в умовах трансформаційних процесів, які вимагають науково обґрунтованого підходу до реформування всіх інституційних ділянок, реформування інституцій неможливе без розробки конкретних заходів з вдосконалення обліку, контролю, аналізу, аудиту та оподаткування, підвищення якості і змісту підготовки фахівців, спрямованих на ефективне їх функціонування.

Конференція проводиться в рамках ініціативної теми кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет» «Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки». Мета І Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції – це здійснення комплексного наукового розгляду актуальних проблем обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування, підвищення якості і змісту підготовки фахівців із залученням зусиль науковців, аспірантів, студентів, встановлення контактів між вченими різних країн, обмін науковими результатами і дослідницьким досвідом.

Організаторами інтернет-конференції визначені напрями для реалізації названої вище мети: міжнародний та національний досвід розвитку обліку в умовах глобалізації економіки; управлінський облік і контролінг у системі стратегічного управління підприємством; економічний аналіз та аналітичне забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання; проблеми гармонізації фінансової звітності в Україні з Міжнародними стандартами; бухгалтерський облік у контексті перспектив удосконалення оподаткування підприємницької діяльності в Україні; аудит в умовах глобалізації економіки; якість і зміст підготовки фахівців з напряму 071 «Облік і оподаткування», тези доповідей за якими представлені в пропонованому збірнику.

Основні результати проведення конференції: створення законодавчих та організаційних передумов для реформування системи бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту і оподаткування у відповідності зі світовими стандартами; гармонізація та узгодження бухгалтерського та податкового законодавства в різних сферах діяльності з метою детінізації економіки; розробка адаптивної обліково-аналітичної системи у господарську діяльність підприємств, яка забезпечить підвищення їх управління та сприятиме ефективному прийнятті управлінських рішень; розробка та уточнення рекомендацій, направлених на подальше удосконалення якості і змісту підготовки бакалаврів та магістрів відповідно до сучасних вимог глобалізаційних процесів; визначення концептуальних напрямів наукових досліджень для теоретичного обґрунтування та подальшого практичного впровадження рекомендацій.

Висловлюю щиру подяку за збір матеріалів конференції та підготовку до їх видання відповідальному редактору, кандидату економічних наук, доценту кафедри обліку і аудиту Вікторії Костянтинівні МАКАРОВИЧ.

Завідуючий кафедрою обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет», кандидат економічних наук, професор Й.Я. Даньків.

СЕКЦІЯ 1
МІЖНАРОДНИЙ ТА НАЦІОНАЛЬНИЙ ДОСВІД РОЗВИТКУ ОБЛІКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

УДК 336.717

Алиева Н.М.
старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ В ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Любая учетная работа начинается с инвентаризации. Инвентаризация является основным учетным методом, используемым человечеством со времен древнего мира. В тот период инвентаризация носила информационный характер, собственнику достаточно было знать, каким имуществом он владеет.

Со временем она уже стала применяться как контрольная процедура. В 1673г. Жак Савари в своих трудах писал, что инвентаризация это «обеспечение сохранности имущества собственника через обеспечение соответствия фактически наличного имущества данным бухгалтерского учета».

Значение инвентаризации в хозяйственной деятельности государственных учреждений достаточно велико, поскольку обеспечивает сохранность имущества, а также подтверждает достоверность данных отображенных в бухгалтерской отчетности [3, с.401].

Инвентаризация (от лат. inventarium — нахожу, обнаруживаю) на сегодняшний день является обязательных приемов бухгалтерского учета, проведение которого в России регламентируется:

1. Федеральным законом от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
2. Приказом Минфина России от 01.12.2010г. №157 «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению»;
3. Приказом Минфина России от 13.06.95 г. № 49 «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

Инвентаризации подвергается все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Кроме того, необходимо проинвентаризировать имущество, не принадлежащее учреждению, в частности, находящееся на ответственном хранении, полученное для переработки, арендованное.

Важно отметить, проведение инвентаризации сопровождается соблюдением принципов, обеспечивающие реализацию основополагающих ее функций [1, с.69]. Общепризнанными принципами являются: внезапность**;** сопоставимость единиц измерения; плановость; объективность; юридическая правомочность результатов; непрерывность; полнота охвата объектов; воспитательное воздействие и материальная ответственность; оперативность и экономичность; гласность.

Пошаговое проведение инвентаризации можно выразить в виде последовательных этапов, представленных на рис.1.

Рис. 1. Этапы проведения инвентаризации

Даты проведения инвентаризации, порядок, методы, их количество в отчетном году, перечень имущества и обязательств, которые проверяются, определяется и утверждается руководством бюджетного учреждения. Следует отметить, что нормативными документами определены ситуации, когда проведение инвентаризации необходимо и обязательно. В разделе 1 «Общие положения» Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств выделены ситуации, при которых проведение инвентаризации обязательно:

- ✓ при реорганизации организации, а также передаче имущества в аренду, его продаже, выкупе;
- ✓ перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- ✓ при смене, увольнении материально-ответственных лиц;
- ✓ если установлены факты порчи, злоупотреблений или хищений ценностей;
- ✓ если имели место стихийные бедствия, пожар или других чрезвычайных ситуаций.

Важно уточнить, проведение инвентаризации невозможно без присутствия материально ответственного лица, так как результаты будут считаться недействительными. Они могут считаться недействительными и в случаи отсутствия хотя бы одного члена инвентаризационной комиссии.

Иногда возникают ситуации, при которых руководство учреждения вынуждено, бывает обратиться в судебные органы, для установления виновного лица в недостаче или определить степень вины. В связи с этим инвентаризация должна быть проведена в соответствии установленных норм, соблюдая все процедуры проведения инвентаризации. Все документы по оформлению результатов инвентаризации должны формироваться с соблюдением следующих правил:

- ➢ основные реквизиты полностью должны быть указаны;
- ➢ инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах;
- ➢ незаполненных строк в инвентаризационной описи не должно быть;
- ➢ члены комиссии и материально ответственное лицо должны подписать каждую страницу описи;
- ➢ комиссия должна получить расписку от материально ответственного лица о том, что все приходные и расходные документы сданы в бухгалтерию;
- ➢ в инвентаризационной описи исправления заверяются всеми членами комиссии;
- ➢ инвентаризационные описи заполняются только в момент проведения инвентаризации, составление черновых описей не допускается.

Не допуская ошибок в оформлении документов, организация обеспечивает решение по спорным вопросам в свою пользу [2, с.20].

Подведя итоги, можно констатировать, что инвентаризация как один из важнейших методов ведения бухгалтерского учета обеспечивает не только сохранность имущества и вскрытия фактов порчи и хищений, но и

обеспечивает точной информацией при составлении бухгалтерской отчетности, обеспечивая достоверность и качественность отчетной информации.

Список использованных информационных источников

1. Алиева Н.М. Особенности проведения инвентаризации материальных запасов и отражение результатов в учете казенных учреждений // Актуальные вопросы современной экономики. – 2014. -№4.- С.68-72.
2. Джабраилова Н.Д., Гайбатова К.Д. Нормативно -правовые и методические основы проведения инвентаризации в государственных учреждениях //Актуальные вопросы современной экономики. - 2013. - № 1. - С. 401.
3. Раджабова М.Г. Цели, задачи и формы внутреннего контроля //Актуальные вопросы современной экономики. - 2015. - № 4. - С. 59-64.

УДК 657

Алимова Д.Д.
ассистент кафедры "Менеджмент"
Бухарский инженерно- технологический институт
г.Бухара, Республика Узбекистан

РОЛЬ УЧЕТА В ОПРЕДЕЛЕНИЕ И ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Углубление экономических реформ, интеграция Республики Узбекистан в мировую экономическую систему требуют постоянного совершенствования законодательной базы, приведения ее в соответствии с международными нормами и стандартами. В Республике Узбекистан организация и ведение бухгалтерского учета и отчетности осуществляется на основе Закона Республики Узбекистан от 30 августа 1996 года « О бухгалтерском учете », «Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ и услуг) и о порядке формирования финансовых результатов », утвержденного Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан 5 февраля 1999 года и «Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий». Эти нормативные документы определяют общий порядок организации и ведения бухгалтерского учета и составления отчетности [1].

Как мы знаем бухгалтерский учет – это система непрерывных и взаимосвязанных наблюдений, измерений, регистрации, обработки информации и контроля за хозяйственной деятельностью предприятий, организаций и учреждений для получения текущей и итоговой информации для внутреннего управления и внешних потребителей.

В условиях рыночной экономики в процессе образования предприятий различных форм собственности управление предприятием, контроль за его

работой, анализ хозяйственной деятельности предприятий являются основой для принятия администрацией оперативных решений. Необходимую для этого информацию предоставляет, в основном, бухгалтерский (финансовый) учет. Все предприятия и организации обязаны вести бухгалтерский учет производственно-хозяйственной и коммерческой деятельности с составлением финансовой отчетности.

Последовательная интеграция Республики Узбекистан в мировое экономическое сообщество, широкая возможность предприятий и фирм осуществлять внешнеэкономическую деятельность делает необходимой прозрачность национальной системы учета и отчетности. Унификация системы бухгалтерского и отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов способствует созданию более полного представления о деятельности предприятия и его экономическом состоянии, что повышает полезность бухгалтерской информации и документации для любых пользователей, в то числе иностранных инвесторов.

Группировки элементов собственности любого предприятия по их составу и экономическому содержанию в целом, а внутри по составляющим параметрам представляют собой объекты бухгалтерского учета (лат. objectum – предмет).

Под объектом бухгалтерского учета понимаются конкретные единицы хозяйственных средств и источников их формирования в стоимостном выражении, а также их динамика и статика, обусловленные хозяйственными процессами.

В начале своей деятельности любое предприятие, зарегистрированное и признанное юридическим лицом, формирует источники хозяйственных средств, одни из которых составляют собственные источники, другие – заемные. В целом указанные источники образуют собственный и заемный капитал. Параллельно происходит процесс размещения этих средств в основной и оборотный капитал в соответствии с характером деятельности предприятия, обусловленной его уставом.

Для того чтобы понять систему бухгалтерского учета, прежде всего, необходимо изучить отдельные объекты имущества, отдельные виды средств.

Одни и те же объекты, составляющие имущество предприятия, можно классифицировать по различным признакам. Но в основу бухгалтерского учета положены две основные классификации средств [2, с. 68]:

- по роли в процессе производства (по виду);
- по источникам образования (по принадлежности).

Хозяйственные средства независимо от организационно-правовых форм предприятия и форм собственности подразделяются на средства в обороте (оборотный капитал) и внеоборотные средства (основной капитал)

- ✓ Внеоборотные средства, участвуя в нескольких производственных циклах, не исчерпываются полностью в одном кругообороте средств. Это - основные средства, нематериальными активы и другие средства,

приносящие доход или способные приносить доход в будущем за пределами одного года. Их еще называют долгосрочными активами.

- ✓ Оборотные средства используются один производственный цикл и представляют те активы, которые по окончании процесса сбыта превратятся опять в денежные средства или, при необходимости будут проданы в пределах одного года. Они составляют краткосрочные хозяйственные средства: запасы материалов, товаров, незавершенного основного, вспомогательных и обслуживающих производств, готовой продукции, текущей части расходов будущих периодов, денежные средства и пр. их еще называют – текущие активы.

К собственному капиталу относятся средства, полученные от участников (учредителей) – собственников предприятия, инвесторов, государственных органов; уставный, резервный, добавочный и другой первоначальный капитал, средства целевого финансирования, а также нераспределенная прибыль как результат эффективной деятельности предприятия. Заемный (привлеченный) капитал – составляет стоимость обязательств предприятия по полученным кредитам, займам, оплате труда работников, платежам в бюджет, внебюджетные фонды, оплате полученных средств и предметов труда, выполненных работ и других долгов кредиторам и др. Бухгалтерский учет необходим для правильной организации и оценки деятельности предприятий и поэтому в первую очередь мы определяем объекты учета.

Список использованных информационных источников

1. Закон Республики Узбекистан «О предприятиях в Республике Узбекистан» Ташкент, 1999г.
2. Гулямова Ф.Г. Учетная политика предприятия, Ташкент, Мир экономики и права, 2004 – 208с.

УДК 657

Билоокая С.В.
к.э.н., доцент
ГВУЗ “Молдавская Экономическая Академия”
г. Кишинев, Республика Молдова

ЕВРОПЕЙСКИЙ ОПЫТ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ КАЧЕСТВА УЧЕТА И ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРОЗРАЧНОСТИ КОМПАНИЙ С ЦЕЛЬЮ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРИНИМАЕМЫХ ИНВЕСТИЦИОННЫХ РЕШЕНИЙ

Многочисленные теоретические и эмпирические исследования доказывают, что одними из основных факторов, содействующих оптимальной аллокации капитала и обеспечению максимальной эффективности

инвестиционных ресурсов, являются качество учетной информации, полнота ее предоставления и информационная прозрачность компаний.

Повышение роли качества учета и прозрачности компаний определяется многими факторами, основными из которых являются: усиление глобализации, появление и развитие инновационных технических и программных средств по сбору, обработке, анализу и передаче данных, необходимость принятия инвестиционных решений при ограниченном предложении капитала в конкурентных и быстро меняющихся условиях финансового рынка. Учитывая тот факт, что значительную часть информации для финансового анализа составляет бухгалтерская информация, требования к ней неуклонно растут.

Наиболее распространённая классификация моделей бухгалтерского учёта основана на различиях в правовой системе, особенностях финансового рынка и инфляционных процессов, в соответствии с которыми выделяют:

- *англосаксонскую модель*, характерную для США, Великобритании и др., где бухгалтерская отчётность является источником информации для инвесторов и кредиторов, в первую очередь, при размещении капитала на фондовом рынке;
- *континентальную модель,* свойственную странам континентальной Европы и Японии, ее специфика обусловлена ориентацией бизнеса на крупный банковский капитал и значительной ролью регулирующих органов;
- *южноамериканскую модель,* отличительной чертой которой является метод корректировки показателей с учётом частого изменения общего уровня цен.

В начале 1990-х гг. в Евросоюзе (ЕС) были инициированы мероприятия по интеграции финансовых рынков стран ЕС. Задачи по гармонизации учёта в рамках ЕС были возложены на Европейскую Комиссию, которая апробировала в 1978 г. ставшую основой законодательства ЕС в области бухучёта Директиву 78/660/ЕЕС *о годовой отчётности определенных типов компаний* [7] и в 1983 г. Директиву 83/349/ЕЕС [7] *о консолидированной отчётности*. В 1986 г. была принята Директива 86/635/ЕЕС *о годовых и консолидированных отчетах банков и других финансовых учреждений*, а в 2001 г. - Директива 2001/65/ЕС *о правилах оценки годовой и консолидированной отчетности отдельных типов компаний, а также банков и других финансовых учреждений* [6].

Однако проведенные исследования выявили, что «европейские Директивы не в полной мере соответствуют международным стандартам, необходимым для целей рынка капитала. Транснациональные компании вынуждены готовить два комплекта финансовой отчётности, что дорого и может приводить в замешательство инвесторов» [2] и в 1995 г. Еврокомиссией был одобрен новый подход к гармонизации бухучёта. Так, принятый в 1999 г. *План действий в сфере финансовых услуг,* реализация которого обеспечила успешное решение стратегических задач по развитию интегрированного рынка финансовых услуг ЕС, обозначил роль МСФО, как основу для выхода компаний ЕС на международные рынки капитала и в 2002 г. Еврокомиссией был апробирован Регламент 1606/2002 [7], обязывающий компании, допущенные к торгам на

регулируемом рынке ЕС, начиная с 2005 г. составлять свои консолидированные финансовые отчеты в соответствии с МСФО.

Значительную роль в гармонизации процесса раскрытия информации и повышению эффективности инвестиционных решений на фондовом рынке ЕС сыграли: Директива 2001/34/ЕС *о допуске ценных бумаг к листингу на фондовой бирже и об информации о таких бумагах, подлежащей опубликованию* и Директива 2003/71/ЕС *о публикуемых проспектах при предложении ценных бумаг*, установившие единые стандарты раскрытия информации при публичном размещении ценных бумаг в ЕС, а также Директива 2004/109/ЕС *о гармонизации требований к прозрачности информации об эмитентах, чьи ценные бумаги допущены к торгам на регулируемом рынке* и усовершенствовавшая ее Директива 2013/50/ЕС. Важная роль в обеспечении прозрачности рынка капитала ЕС принадлежит и Директиве 2006/43/ЕС о*б официальном аудите годовой и консолидированной отчетности*.

Также следует выделить особую роль Директивы 2004/39/ЕС о *рынке финансовых инструментов* (MiFID I), являющуюся центральным компонентом *Плана действий в сфере финансовых услуг*, Директивы 2014/65/ЕС (MiFID II) и Регламента 600/2014, обеспечивших создание более безопасного и эффективного финансового рынка, усиление защиты инвесторов, увеличение прозрачности и подотчетности рынков деривативов, внебиржевых рынков и расширивших полномочия компетентных органов по надзору и контролю [6].

Следует отметить, что на сегодняшний день регуляторы ЕС особое внимание уделяют раскрытию нефинансовой информации. Так, Директива 2014/95/ЕС, обязывает компании*, субъекты публичного интереса,* включать в отчеты информацию по: экологическим, социальным аспектам, вопросам занятости и уважения прав человека, аспектам борьбы с коррупцией и т.д. [7].

В отличие от компаний, чьи ценные бумаги допущены к обращению на регулируемом рынке ЕС, мелкие и средние предприятия (МСП), определение которых было дано в Рекомендациях 2003/361/ЕС [7], не обязаны составлять свои отчеты в соответствии с МСФО, что стало следствием проведенных в 2009 г. Еврокомиссией исследований, которые продемонстрировали, что переход МСП на МСФО может привести к существенным административным нагрузкам. Отметим, что МСФО, разработанные в 2003-2009 г.г. и модернизированные в 2015 г. специально для МСП, предлагают значительно упрощенные методы ведения учета и меньшую степень раскрытия информации [1, 4, 5]. Одним из основных законодательных актов, регулирующих ведение учета МСП в ЕС, на сегодняшний день является Директива 2013/34/ЕС *о годовой финансовой ситуации и отчетах по некоторым типам компаний,* отменившая Директивы 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС. Определенную роль в организации учета МСП сыграла также Директива 2012/6/ЕС.

Апробированный в 2015 г. *План действий по созданию Единого Рынка Капитала* ЕС, особое внимание уделяет вопросам диверсификации источников финансирования для МСП, включая венчурное финансирование, краудфандинг, выход на регулируемые (биржевые) рынки и т.д. [3]. Вместе с тем указывается,

что основным препятствием для их реализации является недостаток раскрываемой МСП информации и ее не сопоставимость для зарубежных инвесторов. Отмечается, что даже МСП, чьи ценные бумаги торгуются на многосторонних торговых платформах (MTF), все еще составляют отчетность в соответствии с национальными стандартами бухучета. Для устранения такого рода барьеров и повышения эффективности инвестиционных решений, Еврокомиссией был разработан ряд инициатив, таких, например, как внесение изменений в Директиву 2004/109/ЕС относительно доступа МСП на биржевой рынок и т.д.

Вышеизложенный анализ опыта ЕС по законодательному совершенствованию качества учета и обеспечению прозрачности компаний выявил, что вследствие внедрения ряда законодательных инициатив, а также перехода на МСФО, для компаний, чьи ценные бумаги обращаются на регулируемом рынке, в ЕС имплементирована модель бухгалтерского учёта, относящаяся к *англосаксонской (аутсайдерской) модели,* которой характерна высокая степень содействия оптимальной аллокации капитала и росту эффективности инвестиционных решений [1]. Вместе с тем, принимая во внимание тот факт, что на сегодняшний день многие МСП стран ЕС не составляют свою отчетность в соответствии с МСФО, их модель бухгалтерского учета следует отнести к *континентальной модели,* специфика которой обусловлена ориентацией бизнеса на финансирование посредством банковского капитала.

Список использованных информационных источников

1. ACCA. International Variations in IFRS Adoption and Practice. Research report 124, Christopher Nobes, Royal Holloway, University of London. 2011.
2. Барабанов А. Международные стандарты финансовой отчетности. Журнал “Корпоративный менеджмент”, № 4, 2006 г.
3. European Comission, Action Plan on Building a Capital Markets Union. Brussels, 30.9.2015, COM(2015), 468 final.
4. EFAA for SMEs. Implementing the New European Accounting Directive Making the right choices, 8 April 2014.
5. ICAEW. Moving to IFRS reporting: seven lessons learned from the European experience. Information for better markets initiative. ICAEW, 2015.
6. Хынку, Р., Билоокая, С. Специфика функционирования и перспективы развития фондового рынка Республики Молдова в контексте европейской финансовой интеграции. Кишинев: ASEM, 2016. 190 стр.
7. Directory of European Union legislation : http://eur-lex.europa.eu/browse/directories/legislation.html

УДК 657.1

Бондар О.В.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Глигало Н.А.
викладач вищої категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗОБОВЯЗАНЬ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

В останні роки в Україні зосереджено особливу увагу на вдосконалення обліку на підприємстві. Недостатня теоретична розробка питань визначення зобов’язань, розбіжність їх визначення у правовому та обліковому полі недосконалість методики відображення заборгованостей у регістрах бухгалтерського обліку і фінансової звітності - це одна з найбільш складних ділянок облікового процесу, тому що удосконалюється різноманітність видів зобов'язань, методів їхнього погашення, велика кількість суб'єктів та об'єктів.

Зобов'язання – це управлінський договір замовлення, це певні господарські відносини, це джерело формування фінансових ресурсів для різних видів діяльності підприємств, організацій, це вимоги різних кредиторів відповідно до активів підприємства [3].

На сьогодні в Україні виділено безліч проблем, які ускладнюють саме облікові роботи короткотермінових зобов’язань суб’єктів підприємництва. Тому ці проблеми вимагають пошуку шляхів удосконалення аналітичного обліку кредиторської заборгованості.

Розмір кредиторської заборгованості підприємства впливає на фінансову стійкість, незалежність та платоспроможність підприємства. Важливою складовою управління підприємством є організація детального обліку необхідної інформації про стан розрахунків, що формується в системі бухгалтерського обліку та її надання зацікавленим сторонам з метою прийняття рішень. Тому забезпечення правильності ведення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками потребує певних облікових процедур контролю цих зобов’язань[2].

Через різницю у часі між моментами постачання та сплати за рахунками у підприємства виникає поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Даний вид зобов’язань є тимчасово вільними обіговими коштами та здійснює суттєвий вплив на фінансову стійкість та платоспроможність суб’єкта господарювання. Тому їх розмір потрібно ретельно контролювати. Причиною

виникнення значної кредиторської заборгованості часто стає недосконалість розрахунків з постачальниками та підрядниками, недбалість працівників, шахрайство та зловживання службовими повноваженнями. Як наслідок - порушення фінансової й розрахункової дисциплін. Тому правильне, ефективне та своєчасне ведення розрахунків з постачальниками та підрядниками, достовірне відображення облікової та аналітичної інформації набуває великого значення, що свідчить про необхідність їх вдосконалення.

Для здійснення повного контролю за кредиторською заборгованістю підприємства необхідно вдосконалити аналітичний облік заборгованості. В обліку пропонується ввести аналітичні рахунки до субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», а саме: 631/11 «Заборгованість за товари з майбутньою оплатою», 631/12 «Заборгованість за роботи та послуги з майбутньою оплатою», 631/21 «Заборгованість за товари, відстрочена», 631/22 «Заборгованість за роботи і послуги, відстрочена», 631/31 «Прострочена заборгованість за товари», 631/32 «Прострочена заборгованість за роботи та послуги», 632/11 «Заборгованість за товари, роботи, послуги з іноземними постачальниками з майбутньою оплатою», 632/21 «Заборгованість за товари, роботи, послуги з іноземними постачальниками, відстрочена», 632/31 «Заборгованість за товари, роботи, послуги з іноземними постачальниками, прострочена» [1].

Саме за допомогою вищевказаних рахунків відстежується кредиторська заборгованість, терміни її погашення. Одним із шляхів покращення обліку розрахунків з кредиторами пропонується розробити «Відомість заборгованості до оплати», яка включатиме такі статті: назва постачальника, договір – номер і дата, сума заборгованості, терміни погашення, кінцеве сальдо за кожним постачальником, номер аналітичного рахунку. Дана відомість показує суми боргу за кожним кредитором, інформація накопичується протягом місяця. «Відомість заборгованості до оплати» дасть змогу проконтролювати будь-яку заборгованість за аналітичним рахунком.

Отже, сучасне нормативно-правове забезпечення обліку поточних зобов’язань в Україні складається з цілого ряду нормативних документів, покликаних здійснювати його регулювання та методичне забезпечення, однак, існує і цілий ряд проблемних моментів, які ускладнюють практичну організацію і здійснення обліку поточних зобов’язань.

Список використаних інформаційних джерел

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99.
2. Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1

«Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00.

УДК 657

Брохун Н.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Дьордяй В.П.
магістрант
напрям підготовки «Облік і оподаткування»
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА В ПОГЛЯДАХ ВІТЧИЗНЯНИХ ТА ЗАРУБІЖНИХ ВЧЕНИХ

Для ефективного управління діяльністю підприємства необхідно контролювати, в першу чергу, його операційні витрати, які формують собівартість продукції, і, відповідно, її ціну. На сьогоднішній день відсутній єдиний підхід до формування поняття операційних витрат підприємства як в поглядах вітчизняних, так і зарубіжних вчених.

Зарубіжна література, на відміну від української, передбачає використання категорії «витрат» у різних формах. Так, у російській економічній літературі вона має три аналоги: »затраты», «расходы», «издержки». Розглянемо зміст цих понять.

І.А. Бланк [1, с. 199] вважає, що поточні (операційні) витрати підприємства представлені, в основному, «издержками», які в різних галузях набувають різної форми:

а) «витрати виробництва – виражені в грошовій формі операційні витрати трудових, матеріальних, нематеріальних і фінансових ресурсів на виробництво продукції»;

б) «витрати обігу – виражені в грошовій формі операційні затрати трудових, матеріальних, нематеріальних і фінансових ресурсів на здійснення торговельної (торговельно-посередницької, збутової) діяльності підприємства»;

в) «витрати розміщення – витрати, пов'язані з розміщенням емітованих підприємством цінних паперів (акцій, облігацій) на первинному фондовому ринку».

С.А. Котляров [5, с. 7]вказує на те, що під «расходами» слід розуміти витрати певного періоду, які відносять на реалізовану за цей період продукцію. На його думку, існують деякі відмінності між поняттями «издержки» та «затраты». Так, слово «издержки» слід використовувати для позначення суми витрат на здійснення будь-якої виробничої функції підприємства. Інша відмінність полягає в тому, що «издержки» – ширше поняття, ніж «затраты», оскільки воно містить і втрати, і витрати на соціальні потреби.

Б. Юровський [9, с. 24], навпаки, стверджує, що поняття «затраты» і «расходы» є синонімами, і розтлумачує їх як споживання ресурсів підприємства та вартість робіт і послуг, виконаних для підприємства.

Таким чином, аналіз літературних джерел, виданих російською мовою, показує, що немає чіткого трактування різниці між такими поняттями, як «затраты», «расходы», «издержки».

На думку канадських вчених, зокрема, Д.Р. Херсена, М.М. Моувен та інших [8, с. 39], витрати (Cost) – це пожертва грішми або грошовими еквівалентами за товари та послуги, від яких очікується, що вони принесуть поточну чи майбутню вигоду для організації. Вони кажуть «грошові еквіваленти», оскільки не грошові ресурси можна обміняти на бажані товари або послуги, наприклад, можна обміняти обладнання на матеріали, що використовуються для виробництва.. З вищенаведеного ми можемо зробити висновок, що витрати - це грошова міра ресурсів, використаних для досягнення певної вигоди.

У вітчизняній економічній літературі переважає слово «витрати», однак трапляються й такі поняття, як «затрати» та «видатки», при чому останнє використовується лише у бюджетній сфері діяльності держави. Відмінність у тлумаченнях слів «витрати» та «затрати» відсутня.

Сукупність поглядів вітчизняних науковців про поняття операційних витрат підприємства наведено в табл. 1.

На нашу думку, зазначені вище підходи лише частково відображають сутність поняття «витрати»: відсутність єдиного підходу до визначення операційних витрат, з одного боку, передбачає їх різне трактування суб’єктами господарювання, а з іншого боку дозволяє оцінити понесені витрати в залежності від місця їх виникнення, ролі чи ефективності на підприємстві.

Таблиця 1.

Погляди вітчизняних вчених на сутність поняття операційних витрат підприємства

№ п/п	Прізвище автора/авторів	Зміст поняття
1.	Бутинець Ф.Ф. [2, с. 622]	Розрізняє поняття бухгалтерських та економічних витрат, де під економічними витратами розуміють «затрати втрачених можливостей», тобто суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів, а бухгалтерські витрати означають тільки конкретні витрати ресурсів.
2.	Кіндрацька Г.І. [4, с. 272]	Вважає, що за економічним змістом витрати підприємства – це сукупність витрат живої та уречевленої праці для здійснення поточної господарської діяльності підприємства, а за натурально-речовим складом – спожита частина матеріальних, трудових та фінансових ресурсів; також робить висновки, щодо розмежування понять «витрати» і «собівартість», де витрати є ширшим поняттям.
3.	Лень В.С. [6, с. 33]	Вказує, що витрати на виробництво – це матеріальні і грошові кошти, витрачені з метою їх повернення у збільшеній кількості, тобто з метою одержання доходу.
4.	Ткаченко Н.М. [7, с. 523]	Вбачає витрати виробництва як спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників) з відповідними на неї нарахуваннями та інше.
5.	Гарасим П.М. [3, с. 151]	Вважає, що витрати виробництва характеризують ефективність управлінської діяльності на підприємстві загалом, оскільки відображають сукупні затрати живої та уречевленої праці, тобто поєднання основних засобів, сировини і матеріалів за допомогою праці робітників підприємства і приходить до висновку, що у витратах виробництва відображається рівень управлінського обліку на підприємстві, оскільки вся діяльність менеджерів центрів відповідальності спрямована в підсумку на мінімізацію затрат живої та уречевленої праці.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. – К.: Ника-Центр; Эльга, 2001. – 521 с.

2. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] проф. Ф.Ф.Бутинця. – 8-е видання, доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.

3. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс управлінського обліку: Навч. посіб. – К.: Знання, 2007. – 314 с.

4. Кіндрацька Г.І., Білик М.С.,Загородній А.Г. Економічний аналіз: Підручник / За ред. проф. А.Г. Загороднього. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 487 с.

5. Котляров С.А. Управление затратами: учебное пособие. – С.-Пб: Питер, 2001. – 257 с.

6. Лень В.С. Управлінський облік: Навч. посіб. – 2-ге вид.,випр. – К.: Знання –Прес, 2006. – 317 с.

7. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 6-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.

8. Управлінський облік /Дон Р. Хенсен, Меріен М. Моувен, Небіл С. Еліас, Девід У. Сєнков. Пер. з англ. 5-го канад. вид. О. Григораша, О. Рахубовського, Н.Краснік та ін. Наук. ред. пер. Н.П. Краснік. – К.: Міленіум, 2002. – 974с.

9. Юровский Б. Планирование, учет и анализ себестоимости продукции / Б. Юровский. – Х.: Центр «Консульт», 2006. – 368 с.

УДК 657.1:78

Вакарова Б.В.
старший викладач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Ринкові умови господарювання породжують об'єктивну необхідність використання суб'єктами підприємницької діяльності окрім власного капіталу і позикового. Залучений із зовнішніх джерел капітал призводить до утворення зобов'язань. Найчастіше потреба в кредитах має відносно короткотерміновий характер (до одного року) і виникає для поповнення оборотних коштів. Однак особливу роль серед позикових ресурсів підприємств відіграють довгострокові зобов'язання, які виступають основним джерелом формування довгострокового робочого капіталу і капітальних інвестицій.

В національних стандартах немає спеціального положення бухгалтерського обліку, яке регулює порядок організації і методики бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань. Значна кількість підприємств відображає в балансі довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки. У п. 10 П(С)БО 11 «Зобов'язання» зазначено, що довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю, а визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання [4]. Згідно з п. 23 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису, зокрема, й оцінки статей звітності [3]. Водночас у нормативних та літературних джерелах відсутні конкретні приклади розрахунків теперішньої вартості

довгострокових зобов'язань та висвітлення обраної політики щодо їх відображення у фінансовій звітності, а тому обраний напрям дослідження є актуальним та своєчасним.

Розв'язанням проблемних питань бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань займалися ряд вітчизняних та зарубіжних вчених. Серед вітчизняних слід виділити Ф. Бутинця, С. Голова, Л. Горецьку, Р. Грачову, З. Задорожного, С. Зубілевич, Я. Крупку, Н. Малюгу, М. Кужельного, Є. Калюгу, В. Калюгу, Л. Чижевську, серед зарубіжних – Х. Андерсона, Г. Велша, В. Гетьмана, Д. Колдуелла, Б. Нідлза, В. Палія, В. Палія, Д. Шорта. Адаптація наведених досліджень до сучасних умов господарювання та вимог часу є актуальною, а дослідження, спрямовані на удосконалення та вирішення наведених проблем бухгалтерського обліку та оцінки довгострокових зобов'язань, розкриття інформації про них у звітності забезпечать підвищення достовірності показників фінансової звітності та ефективність управління.

Однією з основних проблем, яка впливає на сутність та структуру довгострокових зобов'язань, є наведене в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначення: довгострокові зобов'язання – всі зобов'язання, які не є поточними [3]. З такого визначення можна зробити висновок, що всі без виключення заборгованості підприємства, які підпадають під визначення зобов'язань, поділяють на дві групи:

І група – поточні зобов'язання;

ІІ група – ті зобов'язання, які не можна віднести до поточних, тобто довгострокові зобов'язання.

Однак, це суперечить класифікації, яка наведена в п. 6 П(С)БО 11 «Зобов'язання», де окрім вищенаведених виділені ще такі види зобов'язань, як забезпечення, непередбачені зобов'язання та доходи майбутніх періодів.

Вважаємо, що визначення довгострокових зобов'язань, наведене в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», по своїй суті є надто загальним. Тому в даному випадку необхідно точно визначити, які саме зобов'язання входитимуть до складу довгострокових.

Отже, пропонуємо під довгостроковими зобов'язаннями розуміти зобов'язання, які повинні бути погашені більш, ніж через дванадцять місяців чи в період, який перевищує операційний цикл підприємства (залежно котрий із цих періодів довший), починаючи з дати балансу. Заслуговує на увагу й визначення, яке наводять С. Зубілевич, І. Кравченко, О. Прокопенко, Н. Юревич: довгострокові зобов'язання – зобов'язання, які повинні бути погашені протягом більше як 12 місяців, або протягом періоду більшого, ніж один операційний цикл підприємства з дати балансу, якщо такий цикл становить більш як 12 місяців [2, с. 171]. Варто зазначити, що і більшість інших українських науковців також дають визначення довгострокових зобов'язань ширше, ніж воно наведене в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зокрема, Р. Грачова, Ф. Бутинець, Т. Давидюк, Н. Малюга, Л. Чижевська та інші. У свою чергу, В. Гетьман зазначає, що довгострокові зобов'язання – це зобов'язання, «отримані організацією на довший термін

(більш ніж один рік) позикові засоби для інвестицій в основний капітал, придбання або будівництво об'єктів основних засобів, необоротних активів та ін.» [7, с. 260]. В. Ф. Палій, В. В. Палій під довгостроковими зобов'язаннями розуміють заборгованість по кредитах і позиках, термін погашення яких настає не раніше, ніж через 12 місяців від дати складання звітності [1, с. 255]. Цікаве визначення довгострокових зобов'язань наводять Б. Нидлз, Х, Андерсон, Д. Колдуелл: «Кредиторська заборгованість, яку не планують погасити протягом наступного року, або звичайного операційного циклу, відносять до довгострокових зобов'язань» [2, с. 179]. Вважаємо, що опиратись при поділі зобов'язань на плани підприємства не варто, оскільки вони можуть не збігатись із реальними подіями. Найбільш повне визначення поняття «Довгострокові зобов'язання» наводять у США. Воно ґрунтується на загальному визначенні зобов'язань та принципі поділу їх на короткотермінові та довгострокові. Довгострокові зобов'язання «можна визначити як можливе майбутнє зменшення економічних вигод, які витікають із існуючих на даний момент зобов'язань даної економічної одиниці по передачі активів чи інших ресурсів контрагентами в майбутньому, які виникли як результаті минулих подій, не повинні бути погашені протягом одного року чи операційного циклу (залежно від того, що триваліше).

Окрім теоретичного трактування, однією з основних проблем організації і методики бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у балансі є методика оцінки такого виду зобов'язань. Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються у балансі за їх теперішньою вартістю**.** Визначення теперішньої вартості довгострокових зобов'язань залежить від умов та виду зобов'язань і визначається як дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства [4]. Розрахунки теперішньої вартості здійснюються за допомогою дисконтування. В свою чергу, дисконтування дозволяє привести вартість ресурсів підприємства, які будуть використані з метою погашення зобов'язань, до одного спільного часового знаменника. Необхідність в останньому пояснюється тим, що грошові ресурси, які є в наявності сьогодні, не будуть рівноцінними грошовим ресурсам, які очікується отримати в майбутньому, оскільки такі фактори, як інфляція, ризик, оборотність, призводять до зміни вартості грошей у часі.

Таким чином, операції з довгостроковими зобов'язаннями (фінансові угоди) завжди пов'язані з такими величинами:

- теперішня вартість (*PV – Present Value*) – початкова сума грошей яка сьогодні надається в борг (або інвестується);
- майбутня вартість (*FV – Future Value*) – сума яка буде повернута через деякий період (початкова сума плюс плата за користування нею);
- ставка на капітал (*r*) – плата за користування засобами (коефіцієнт який визначається у відсотках та показує відношення приросту початкової суми до базової величини, за яку має бути вибрана поточна (*PV*) або майбутня (*FV*)

вартість грошей.

Проблема оцінки довгострокових зобов'язань для бухгалтера-практика перш за все полягає в складному розрахунку теперішньої вартості довгострокових зобов'язань. Підприємство, яке є позикодавцем, більше цікавить сума нарощування, а позичальника – дисконтування. Ставка відсотка за позиковий капітал звичайно встановлюється у договорі кредитування і при розрахунку коефіцієнтів дисконтування її і беруть в основу. Однак, у разі коли договірна ставка на позиковий капітал суттєво відрізняється від середньої за аналогічними зобов'язаннями, на наш погляд, слід брати за основу середню ринкову ставку, яка більш реально відображає вартість залученого капіталу.

Зважаючи на те, що облікова та теперішня вартість довгострокових зобов'язань за позиками, на які нараховуються відсотки, відрізняється від облікової їх вартості, постає питання на яких рахунках та де у балансі відображати цю різницю. В Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій немає чіткої вказівки щодо конкретного рахунка на якому повинні відображатись такі різниці, однак є вказівка, що на рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання» узагальнюється інформація про розрахунки з іншими кредиторами та за іншими операціями, заборгованість за якими не є поточним зобов'язанням та облік яких не відображається на решті рахунків класу 5 "Довгострокові зобов'язання". Немає вказівок і щодо статті балансу, в якій мають бути відображені різниці між номінальною і теперішньою вартістю довгострокових зобов'язань в НП(С)БО 1. Для вирішення цих проблем пропонуємо ввести рахунок 57 «Різниці між теперішньою та номінальною вартістю довгострокових зобов'язань», який буде кореспондувати з іншими рахунками класу 5. Для запису сум на рахунок слід зробити довідку-розрахунок теперішньої вартості зобов'язання на дату балансу. Для збалансування активів і пасивів балансу підприємства на дату звітності форму балансу можна доповнити вписуваним рядком 481 «Різниці між теперішньою та номінальною вартістю довгострокових зобов'язань». При висвітленні обраної облікової політики щодо оцінки статей звітності необхідно вказати:

- загальну суму довгострокових зобов'язань, за якими нараховуються відсотки;
- за якою вартістю оцінено довгострокові зобов'язання, за якими сплачуються відсотки;
- різницю між оцінною та номінальною вартістю довгострокових зобов'язань;
- ставку на капітал, застосовану при оцінці довгострокових зобов'язань;
- прийнятий у розрахунках рівень інфляції.

Така інформація щодо досліджуваної статті звітності потрібна для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Отже, важливу роль в організації і методиці бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань відіграє їх визначення, оцінка та розкриття інформації про них в балансі з метою уникнення подачі користувачам звітної

інформації викривлених даних. Тому, вищенаведені пропозиції з уточнення трактування довгострокових зобов'язань, удосконалення їх бухгалтерського обліку та відображення у звітності певним чином полегшать роботу бухгалтерів та збільшать інформативність фінансової звітності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Орлов І. В. Бухгалтерський облік і контроль довгострокових зобов'язань суб'єктів господарювання: теорія і методологія: монографія / І. В. Орлов. - Житомир: ЖДТУ, 2010. - 400 с.
2. Петрук О. М. Облік та аналіз договірних відносин: проблеми теорії та практики: монографія / О. М. Петрук. - Житомир: ЖДТУ, 2009. - 332 с.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: затверджене наказом МФУ № 20 від 31.01.2000 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua].

УДК 657

Вигівська І.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна
Демчук Ю.В.
магістрант, група ЗОО-16-2м
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ІНФОРМАЦІЙНИЙ РИЗИК ТА ЙОГО МІСЦЕ В ОБЛІКОВОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТУ

Питання повноти, достовірності та актуальності інформаційного забезпечення для цілей управління господарською діяльністю є та завжди залишаються актуальними.

Інформаційне середовище діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, зазвичай, поділяють на зовнішню та внутрішню складову. Якщо ж внутрішні інформаційні потоки (ресурси) є контрольованими, то зовнішнє інформаційне середовище – це об'єктивна інформаційна реальність, що чинить безпосередній вплив на роботу підприємства.

Інформаційний ризик, який виникає в ході діяльності кожної компанії, передбачає наявність інформаційних загроз, таких як: навмисне або випадкове

викривлення інформації (помилки, фальсифікації), її неповнота, несвоєчасність або недоступність, створення умов інформаційної невизначеності, виток внутрішньої інформації суб'єкта господарювання тощо.

Інформаційний ризик є одним із великого різноманіття ризиків, що супроводжують господарську діяльність компаній, а результати його настання можуть спричиняти досить негативний вплив на фінансовий стан підприємства, аж до кризових процесів та катастрофічних наслідків.

Тому останніми роками питаннями управління ризиками переймається велике коло науковців у світі. Періодичні фінансові кризи в різних країнах світу та актуалізація антикризового управління зумовлюють посилення системи ризик-менеджменту та підвищення її ефективності щодо умов господарювання, які виникають.

Наразі, більшість вітчизняних компаній, переймаючи зарубіжний досвід, впроваджують (використовують) в систему управління додатковий механізм оптимізації діяльності (господарських процесів) та уникнення її негативних наслідків – ризик-менеджмент.

Як зазначають О. Архипов та А. Скиба: «…формування реального профілю ризиків, пов'язаних з процесами діяльності організації, зменшення цих ризиків або їх нейтралізація при збереженні постійного контролю ризикової ситуації становить суть провідних сучасних концепцій створення систем захисту інформації.» [1, С. 367].

Таким чином, підприємство формуючи чітко контрольовані інформаційні потоки, заздалегідь передбачаючи можливі загрози та проблеми безпеки, може утворити досить ефективну інформаційну систему, яка б максимально забезпечувала всі ланки управління та мінімізувала негативні наслідки інформаційного ризику.

Система бухгалтерського обліку кожного підприємства є складовою загальної інформаційної системи суб'єкта господарювання, тому і їй притаманний інформаційний ризик. Таким ризик в бухгалтерському обліку має суб'єктивний та об'єктивний характер.

Суб'єктивізм інформаційного ризику прослідковується за результатами облікових процедур, що здійснюються суб'єктами ведення бухгалтерського обліку (халатність, навмисне викривлення, недобросовісність виконання свої функціональних обов'язків, випадкові ненавмисні помилки, махінації, фальсифікація тощо).

Об'єктивними причинами виникнення інформаційного ризику в бухгалтерському обліку є спосіб розкриття інформації та обрані методики обліку, застосування яких дозволяє формувати інформацію про майно, капітал, зобов'язання, господарські процеси (операції) та їх результати в форматі, відмінному від іншого – при використання іншого варіанту методики обліку.

Отже, бухгалтерський облік, формуючи інформаційне (облікове) забезпечення системи ризик-менеджменту, надає управлінню через інформаційну систему компанії дуже важливу внутрішню фінансову інформацію. Її використання є безперечно доцільними при оцінці ризиків

господарської діяльності (наприклад таких як: ризик неплатоспроможності дебіторів, ризик недоотримання прибутку, ризик фінансової стійкості тощо). Поряд з цим, система бухгалтерського обліку надає інформацію і про управлінські заходи (їх обсяги, вартість, систематичність), здійсненні в напрямку зниження рівня того чи іншого господарського ризику (страхування, формування резервів, послуги експертів з оцінки та фінансових аналітиків), що дозволяє оцінити економічну ефективність застосованих керівництвом компанії механізмів (інструментів) впливу на ймовірні наслідки ризиків. Проте, слід відмітити, що і сама система ризик-менеджменту повинна враховувати фактори впливу на рівень достовірності та повноти облікової інформації, проводити контроль діяльності облікового персоналу, встановлювати необхідність кадрових змін або підвищення кваліфікації, визначати рівень технічної безпеки (захищеності) та конфіденційності інформаційних потоків та ін.

Список використаних інформаційних джерел

1. Архипов О. Інформаційні ризики: методи та способи дослідження, моделі ризиків і методи їх ідентифікації / О. Архипов, А. Скиба // Захист інформації. – 2013. – № 4 (жовтень-грудень). – Том 15. – С. 366-375. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Zi_2013_15_4_15

УДК 336.71

Власовец С.В.
студент, специальность «Финансы и кредит»
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь
Куликовская Е.В.
магистр экономических наук
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь

ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ФАКТОРИНГА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

В настоящее время факторинг выступает в качестве одной из наиболее динамично развивающихся форм привлечения заемных средств, так как обладает многочисленными преимуществами перед другими формами финансирования субъектов хозяйствования.

Факторинг – это особая альтернативная форма привлечения на короткий срок заемных средств под уступку денежного требования. При факторинге поставщик (продавец) товара уступает неоплаченные покупателем (должником)

денежные требования за отгруженные товары фактору (банку, факторинговой компании) и получает денежные средства от фактора в более короткие сроки. Поставщик освобождается от необходимости тратить усилия на взыскание задолженности и сосредотачивается на увеличении объемов продаж [1].

В современной экономике возникают такие ситуации, когда по условиям заключенного договора одна сторона получает платеж за поставленные товары или оказанные услуги не одновременно с исполнением своего обязательства, а спустя некоторое время. Факторинговые операции позволяют поставщику минимизировать либо вообще снять с себя все коммерческие риски. Посредством этого, поставщику создаются условия для нормальной коммерческой деятельности, которые способствуют ускорению оборачиваемости средств и, следовательно, росту прибыли. Факторинг является более эффективным, чем краткосрочное кредитование способом финансирования оборотного капитала субъектов хозяйствования, так как обеспечивает банкам расширение клиентской базы и увеличение прибыли, а их клиентам – снижение рисков при осуществлении расчетов, повышение ликвидности активов, платежеспособности и рентабельности.

Факторинг является лицензируемым видом деятельности. Осуществлять его могут в Республике Беларусь только коммерческие банки. В мировой же практике операции факторинга обычно оказывают специализированные факторинговые фирмы, которые учреждаются, как правило, крупными финансовыми компаниями или банками.

В Республике Беларусь достаточно условий и предпосылок для применения факторинговых операций при осуществлении сделок между субъектами хозяйствования не только внутри страны, но и на международной арене.

Субъекты хозяйствования нередко сталкиваются с такой проблемой, как задержки платежей. Данная проблема ведет к нарастанию дефицита оборотных средств и нарушению производственного цикла.

Использование факторинговых операций дает возможность белорусским предприятиям успешно развивать свой бизнес. Таким образом, если поставщик товаров использует факторинг, то это способствует увеличению спрос на товары и, соответственно, растет объем продаж, что повышает конкурентоспособность товаров и создает для покупателей выгодные условия для сотрудничества (на условиях отсрочки платежа).

Наиболее перспективной сферой применения факторинговых операций в Республике Беларусь является производство продуктов питания или товаров повседневного спроса, это обуславливается высокой ликвидностью этих товаров и их низкой оборачиваемостью. Также необходимо отметить, что для белорусских предприятий в своей деятельности могут отнести затрат по факторинговым операциям на себестоимость.

Основные проблемы при осуществлении факторинговых операций в Республике Беларусь: 1) проблемы, связанные с несовершенным законодательным регулированием. К ним относят: ограничение применения

операций международного факторинга, отсутствие единого подхода при отнесении данной сделки к кредитным, дисконтным и прочим банковским операциям и другие; 2) проблемы, связанные с деятельностью предприятий, такие как неустойчивое финансовое положение, низкая конкурентоспособность отечественных товаров на внутреннем и международном рынках, применение бартерных сделок в расчетах, низкий уровень развития малого бизнеса и другие; 3) проблемы, связанные с деятельностью банков, а именно сложности при получении факторинга, не обеспеченного залогом, недостаточное развитие маркетинга факторинговых услуг, нехватка средств для внедрения современных технологий факторингового обслуживания клиентов.

Именно вышеперечисленные проблемы стали причиной невысокого уровня развития рынка факторинговых услуг в Республике Беларусь.

Таким образом, основное условий успешного развития факторинга - детальная разработка нормативной базы, регламентирующей факторинговую деятельность. Также необходимо сформировать соответствующие условия для того, чтобы работа схемы факторинга выполнялась эффективно (наличие субъектов малого и среднего бизнеса, финансовые институты, оснащенные современными технологиями и т.д.).

Список использованных информационных источников

1. Лисовский М.И. Финансы и финансовый менеджмент: учеб. пособие / М.И. Лисовский / под ред. М.И. Лмсовский. – Пинск, ПолесГУ, 2016. – 90 с.

2. Володько О.В. Экономика организации: учеб. пособие / О.В. Володько, Р.Н. Грабар, Т.В. Зглюй / под ред. О.В. Володько. – Пинск, ПолесГУ, 2011. – 360 с.

УДК 657.3(075.8)

Габибов Ш.Д.
магистрант, профиль «Учет, анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация
Ибрагимова Ф.Х.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
научный руководитель
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ОСОБЕННОСТИ КОНТИНЕНТАЛЬНОЙ МОДЕЛИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Бухгалтерский учет можно рассматривать как формирование систематизированной информации об объектах и составление на ее основе

бухгалтерской (финансовой) информации. Эта информация представляется заинтересованным лицам. Такая подготовка информации может различаться в зависимости от структуры экономики и особенностей развития отдельной страны. Большое значение имеют особенности экономического, политического, социального, правового, религиозного, культурного развития страны. Они в совокупности формируют теорию и практику бухгалтерского учета в стране, определяют ее задачи и цели [1, с. 102].

Национальные системы бухгалтерского учета и отчетности подвержены влиянию глобальной институциональной среды. Наблюдается тенденция, когда изменения экономической конъюнктуры в одних странах прямо или косвенно влияют на экономику других стран. Таким образом они вызывают изменения в системе бухгалтерского учета и отчетности. Соответственно, содержание информации меняется. Отдельный регион, где все страны экономически интегрированы, то создание единой системы бухгалтерского учета и отчетности в долгосрочной перспективе неизбежно.

В разных странах бухгалтерская информация может формироваться исходя из различных запросов заинтересованных сторон. Исходя из этого, она призвана решать различные задачи. Обычно чем выше уровень экономического развития страны, тем сложнее система бухгалтерского учета и отчетности. Это зависит от углубления необходимой информации и информационными потребностями пользователей финансовой информации. От того, какая группа потребителей отчетности является основным поставщиком капитала, будут зависеть цели финансовой отчетности, ее качественные характеристики, основополагающие принципы и концепции, конкретные учетные методики и приемы. Отчетность предприятий ориентируется на запросы потенциальных инвесторов и кредиторов. Такие отчеты содержат максимум аналитических данных: всю дополнительную информацию о структуре и территориальном размещении производственных мощностей, об акциях и акционерах, о вкладе компании в улучшение благосостояния общества, об уровне профессиональной подготовки сотрудников и т.д.

В качестве другого фактора, влияющего на формирование системы бухгалтерского учета, можно назвать приоритетность макро- или микроэкономических интересов государства. Макроэкономические интересы подразумевают заинтересованность в расширении масштабов экспортно-импортных операций, продаже акций и ценных бумаг на биржах разных стран, привлечении иностранного капитала в страну, вхождение в элиту мирового экономического сообщества. Естественно, что перед страной, поставившей указанные цели на первое место, встает необходимость унифицирования своих учетных принципов в соответствии с общепринятыми нормами и стандартами [3, с. 97].

Родоначальниками континентальной модели считаются страны континентальной Европы и Япония. Здесь специфика бухучёта обусловлена двумя факторами: ориентация бизнеса на крупный банковский капитал и соответствие требованиям фискальных органов. Привлечение инвестиций

осуществляется с непосредственным участием банков, и поэтому финансовая отчётность компаний предназначена в первую очередь для них, а не для участников рынка ценных бумаг. В континентальной модели значительное влияние на порядок составления отчётности оказывают государственные органы. Это можно объяснить приоритетностью задачи государства по сбору налогов. В основном страны с этой моделью также руководствуются принципом неизменности первоначальной оценки. Сама модель построена на сочетании прямого государственного управления на местах и местного самоуправления.

Данная модель является иерархической структурой, при которой директивы идут «сверху», «снизу» же поступает информация, при этом представители на местах работают на государственные органы. Континентальная модель характеризуется также некоторой подчиненностью нижестоящих местных органов самоуправления вышестоящим. На отдельных уровнях представительные органы могут вообще отсутствовать. К примеру, фундаментом системы учета и аудита во Франции служит Коммерческий кодекс. Он законодательно закрепляет необходимость ведения бухгалтерского учета и представления отчетности. Ключевым звеном этой системы является Национальный бухгалтерский кодекс. Этот основополагающий документ содержит более 400 страниц и включает единый план счетов бухгалтерского учета [2, с. 64].

Бухгалтерский учет Германии также построен на континентальной системе. Законодательной основой учета и отчетности в Германии является Торговый кодекс, который наряду с другими вопросами регулирует вопросы составления отчетности; в нем детально рассматриваются правила, касающиеся содержания и составления баланса и отчета о прибылях и убытках. В Германии действует единый план счетов, на основе которого разработаны отраслевые планы для промышленности, торговли, организаций финансовой сферы Огромное влияние на учет и отчетность в Германии оказывает налоговое законодательство, практически запрещающее пользование налоговыми льготами, если они не нашли отражения в бухгалтерском учете. В связи с отсутствием в Германии официально сформулированных общепринятых бухгалтерских принципов многие спорные вопросы отчетности и учетных данных решаются в суде. Выработкой рекомендаций по бухгалтерскому учету и отчетности, не имеющих обязательного характера, но, тем не менее принимаемых во внимание при разработке законодательства, занимается Институт бухгалтеров, созданный в 1931 г.

В немецком законодательстве гораздо большее внимание уделяется информации о деятельности компаний, т.е. отчетности, чем организации учета. Еще одной страной, где учет ведется при помощи континентальной системы является Италия. Законодательной основой итальянской системы учета является Гражданский кодекс, а также указы Президента Республики и приказы Министерства финансов, содержащие, в том числе рекомендации профессиональных организаций.

В Италии действует профессиональная организация — Национальный совет специалистов по коммерции и бухгалтерскому учету, издающая учетные стандарты, отличающиеся очень широким трактованием. Тем не менее, эти стандарты используются Итальянской национальной комиссией. Эта Комиссия оказывает влияние на представление отчетности акционерными компаниями, акции которых котируются на фондовой бирже.

Компании не должны в обязательном порядке следовать его указаниям, которые расцениваются лишь как мнения влиятельной частной группы, а аудиторы не обязаны констатировать факты несоблюдения рекомендаций Совета.

В заключение важно отметить, что в силу глобализации большинство стран пытаются сблизить правила учета и тем самым привести к единому знаменателю стандарты бухгалтерской отчетности. Вопросами унификации стандартов учета и отчетности занимается ряд организаций. В октябре 2002 г. достигнуто соглашение между Комитетом по МСФО и Комитетом по стандартам бухгалтерского учета (КСБУ США) о сближении МСФО и GAAP, в результате чего была принята программа по конвергенции, что позволит устранить различия между ними. Это ознаменует важный этап для большинства стран, которые ориентируются на МСФО и GAAP, в частности, для компаний разных стран, которые пытаются выйти на международные рынки капитала.

Список использованных информационных источников

1. Гуляев, Н.С. Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах: учеб. пособие / Н.С. Гуляев, Н.С. Ветрова. –М.: КНОРУС, 2004. – 144с.

2. Евстафьева, Е.М. Зарубежная практика формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом коммерческих организаций // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 37. – С. 63–71.

3. Жарикова, Л.А. Бухгалтерский учет и отчетность в зарубежных странах: учеб. пособие / Л.А. Жарикова. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. – 160 с.

УДК 338.012

Галушка Н. Й.
к.е.н., менеджер (управитель) із персоналу
ФОП Чубак С.В.
м. Тернопіль, Україна
Стецюк Н. Є.
к.е.н., бухгалтер
КУТОР „Тернопільський обласний
клінічний шкірно-венерологічний диспансер”
м. Тернопіль, Україна

ОБЛІК ВИРОБНИЧОГО БРАКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЕВООБРОБНОЇ ГАЛУЗІ: НОВЕ БАЧЕННЯ

В процесі становлення ринкових відносин і підвищення динамічності економіки виробничі запаси, як основна витратна складова деревообробної продукції, знову знаходиться в центрі уваги. Ця обставина надає особливого значення проблемі раціонального використання виробничих запасів у деревообробній промисловості та правильності визначення виробничого браку. Тому, така економічна категорія, як брак у виробництві потребує більш поглибленого відображення в обліку для зручності пошуку потрібної інформації, виявлення причин і винуватців та розробки шляхів зменшення виробничого браку.

Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли (тобто, запаси) та роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення [3].

Особливістю підприємств деревообробної галузі є повна залежність ефективності використання сировини від кваліфікації і добре організованої праці робітників. Це стосується працівників, які готують сировину до подачі, та працівників (фахівців), які працюють з нею. Враховуючи ці обставини, необхідно встановити залежність виходу пиломатеріалів від кваліфікації і якості роботи працівників. В зв’язку з цим виникає необхідність фіксації в обліку окремого конкретного виконавця із прийому виробничих запасів та виробництва продукції для можливого відшкодування збитків споживачу від недотримання технологічної дисципліни, випуску недоброякісної продукції, наявності браку.

З метою систематизації облікових відомостей про брак на деревообробних підприємствах доцільно встановити перелік можливих причин виникнення браку (неякісні матеріали, недосконала технологія, перебої в енерго- та водопостачанні, низька кваліфікація або халатність працівників тощо), включаючи технологічні втрати, винуватців браку (працівники, постачальники

тощо) та розробити класифікатори причин браку. Потім, наведені в таких класифікаторах шифри втрат (витрат) вказуються в первинних документах, у т. ч. у них фіксується факт виявлення браку. На виявлений на виробництві брак завідувачем виробничого цеху (відповідальним працівником) складається акт про брак. Оскільки стандартної форми документа, в якому відображається факт виявлення виправного та невиправного браку не встановлено, пропонуємо підприємствам деревообробної галузі розробляти його самостійно та затверджувати наказом керівника. В документі повинні фіксуватись місце виявлення браку, характеристика дефектів, причини їх виникнення, кількість забракованих виробів та їх найменування, винні у виникненні браку особи (за їх наявності) тощо.

Зауважимо, що законодавство нашої країни не враховує можливість виникнення технічного браку, що є нормою під час виготовлення продукції деревообробних підприємств. Даний виробничий брак є неминучим (зумовлений технологічним процесом виробництва) і не залежить від вини працівника. Для організації обліку технологічних втрат і втрат від технічно неминучого браку підприємство розробляє класифікатори виготовлених виробів з переліком операцій, за якими передбачено технологічні втрати й плановий брак. Крім того, керівникам підприємств деревообробної галузі необхідно розробити шкалу, що узагальнює технологічні особливості лісопереробки та відображає зарплату залежно від причин виникнення браку не з вини працівника. Дана шкала повинна бути доведена до працівників та відображатись у трудовому договорі при прийнятті на роботу.

Відповідно до Інструкції № 291 для обліку й узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві призначено рахунок 24 «Брак у виробництві», який передбачає такий склад витрат (рис. 1).

Відповідно до П(С)БО16 до виробничої собівартості в складі інших прямих витрат включаються втрати від браку у вигляді вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, і витрат на виправлення такого технічно неминучого браку [4]. Втрати від браку, що не відшкодовуються та перевищують технологічні норми, належать до інших операційних витрат. А суми відшкодувань, які нараховуються до утримання з винуватців браку (працівників підприємства, постачальників недоброякісних матеріалів і напівфабрикатів) зменшують величину собівартості браку.

Слід зазначити, що первісна вартість запасів, що надійшли на склад від забракованих виробів визначається за чистою вартістю реалізації, якщо такі запаси призначені для реалізації, або в оцінці їх можливого використання. Невиправний брак за вимогами Інструкції № 291 обліковується на субрахунку 209 «Інші матеріали» рахунку 20 «Виробничі запаси». Облік розрахунків за претензіями, пред'явленими постачальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм і визнаними штрафами, пенею, неустойками ведеться на субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями».

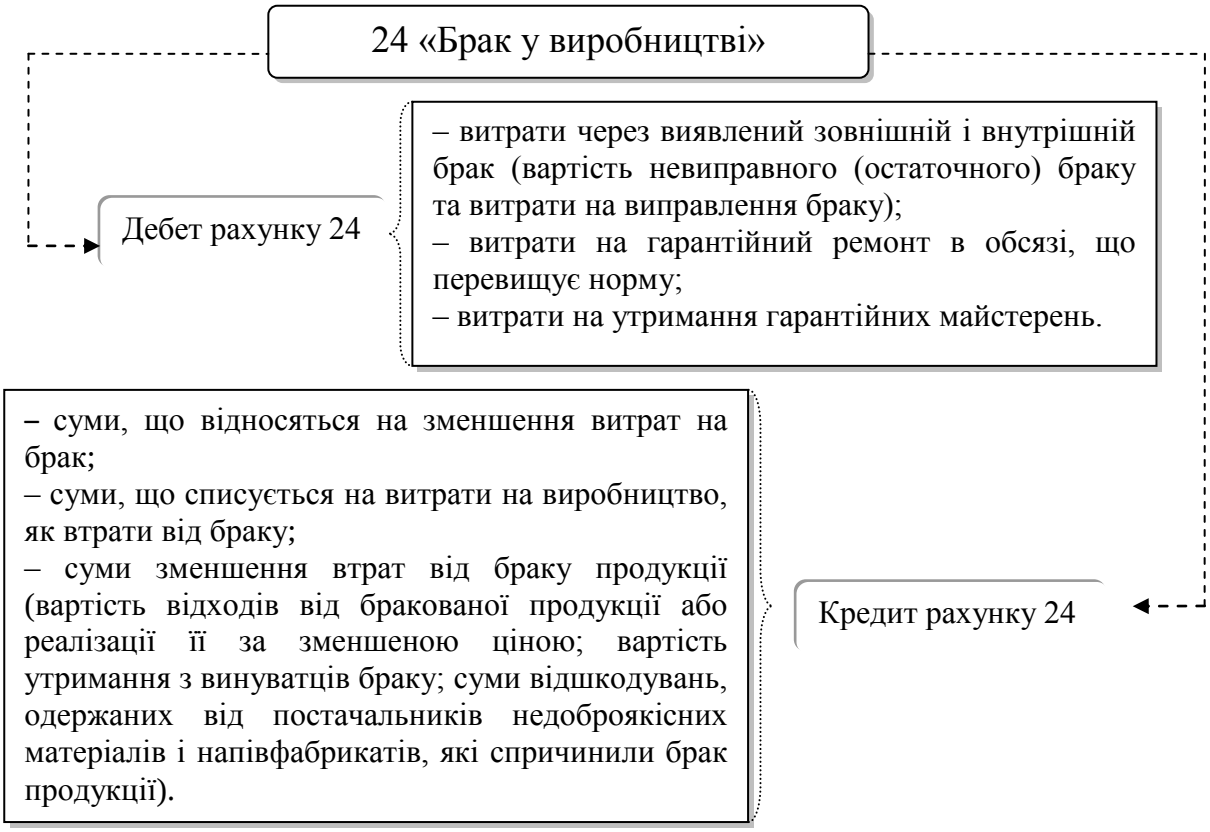


Рис. 1. Статті витрат, які формують дебетовий та кредитовий обороти на рахунку 24 «Брак у виробництві» [1, с. 9]

На субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» ведеться облік нестач коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, виявлених у процесі заготовлення, переробки, збереження та реалізації.

В умовах регульованої ринкової економіки необхідно деталізувати табельний облік робочого часу, підвищити його точність за рахунок фіксації фактичної величини відпрацьованого часу в годинах та хвилинах, тривалість усіх регламентованих та нерегламентованих простоїв та інших втрат робочого часу. Чітко налагоджений первинний облік всіх прямих матеріальних затрат та затрат машинного часу на виконання робіт по виробництву продукції та вирощуванню деревини підвищать точність калькулювання собівартості окремих видів продукції та робіт.

Розвиток виробничого обліку та впровадження ринкових відносин повинне впроваджуватись за рахунок деталізації за місцями формування затрат та центрах відповідальності за результати виробничої діяльності – в ланках підприємств деревообробної галузі, бригадах для вирубки, лісозаготовчих ділянках, лісництвах, розплідниках; за видами виробництв – в промисловій діяльності (лісозаготівля, вивіз деревини та іншої лісопродукції; деревообробка

та переробка деревини та відходів лісопиляння, виробництво товарів широкого вжитку тощо) і в обслуговуючих виробництвах, відтворення лісових ресурсів.

Також, на практиці максимально повний облік всіх затрат в розрізі місць та центрів їх формування забезпечить всесторонній контроль економічності роботи всіх основних та допоміжних виробничих підрозділів деревообробних підприємств, їх промислової діяльності та робіт із відтворення лісових ресурсів. Адже об'єктивне призначення обліку – забезпечити документально обґрунтованою інформацією потреби управління виробничими процесами підприємства, контролювати використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, сприяти підвищенню ефективності промислової діяльності, обслуговуючих виробництв, якості робіт по відтворенню лісових ресурсів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Боднар О.В. Сучасний стан обліку витрат на виробництво нестандартної продукції / О.В.Боднар // Вісник ОНУ імені І.І.Мечникова. – Одеса, 2014.– Том 19. – Вип. 2/6. – С. 8-12.
2. Єрмоленко Г.С. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення / Г.С. Єрмоленко, Б.О. Шумляєв. [електронний ресурс]. – Режим доступу: http://*archive.nbuv.gov.ua/portal/ soc_gum/znpdnuzt_pet/.../06ermshum.pdf*
3. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291. [електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». [електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». [електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

657.01: 330.135

Ганусич В.О.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ЗАКОН ЗБЕРЕЖЕННЯ ВАРТОСТІ: ВПЛИВ НА МЕТОДОЛОГІЮ ОБЛІКУ

Домінуючими у природничих та технічних науках є закони збереження (енергії, маси, імпульсу і т.д.), які дозволяють зрозуміти природу зміни стану предметів та явищ. Вони передбачають, що значення певних фізичних величин не змінюється у замкненій системі з її еволюцією. Дія законів економіки не

менш об'єктивна, ніж дія законів природи. Їх порушення неминуче призведе до негативних наслідків для різних учасників економічних відносин: від держав та регіонів до окремих підприємств та домогосподарств.

Ряд зарубіжних дослідників, зокрема Ю.А. Тімонін [1], вважає, що закон збереження вартості в економічній теорії також має займати центральне місце. Він відзначає, що для економіки закон збереження вартості ще строго не визначений. Проблема у тому, що економіка допускає зростання вартості, навіть у рамках ізольованої економічної системи, що протирічить закону збереження енергії. Застосування сучасних формулювань законів збереження, які допускають ефекти генерації, дозволяє зняти це протиріччя.

Ніжегородцев Р.М. у монографії "Інформаційна економіка" робить висновок, що чисельні економічні закони, відкриті в рамках традиційних підходів класичної політичної економії, являють собою закони збереження. Наприклад, марксові співвідношення, які описують суспільне відтворення та отримали розгорнуте вираження у міжгалузевих балансах та інших матричних закономірностях типу "затрати – випуск", являють собою ні що інше, як закони збереження вартості. Моделі економічної динаміки, що описують кількісну логіку промислового циклу, вже не передбачають збереження вартості; це циклічні моделі, в яких і сукупна величина усієї створеної в суспільстві вартості, і величина доданої вартості осцилює. В якості прикладів можна вказати на класичні моделі Дж. Форрестера та модель ділового циклу Дж. Хикса – Е. Хансена. Всі ці моделі у підсумку виходять на деяку конструктивну макроекономічну функцію (хоча і не всі виписують цю функцію в явному вигляді), у якої перші похідні по деяким параметрам, що входять в досліджувану систему, тотожно дорівнюють нулю. Ця функція і виражає собою закон збереження, невід'ємно притаманний даній макроекономічній моделі. [2, с.71]

Закони економічної теорії цінні тим, що їх інтерпретація іншими економічними науками і доводить об'єктивну дію цих законів, і дозволяє пояснити природу дії явищ і процесів, які відбуваються із предметом вивчення різних економічних наук.

Так, загальновідомим у теорії фінансів є закон збереження позиченої вартості. Кошти, що надаються у тимчасове користування, повернувшись до кредитора, не втрачають не тільки своїх споживчих властивостей, але й своєї вартості; позичена вартість повернувшись від позичальника, постає у своєму первозданному рівноцінному вигляді, готова вступити в новий оборот. На відміну від засобів виробництва, які частково або повністю перенесли частину своєї вартості на готовий продукт, позичена вартість повертається у своїй постійній рівноцінній якості, володіючи тими ж потенційними властивостями, що і при первинному вступі в оборот [3, с.208].

Бухгалтерська наука, як ніяка інша, доводить існування закону збереження вартості в економіці. Подвійний запис та бухгалтерський баланс дозволяють відображати вартість капіталу на всіх стадіях кругообігу. Жива та уречевлена праця, перетворюючись на готовий продукт, акумулює певну вартість, яка

передається покупцеві. При чому, вартість продукту, з передачею його покупцеві, не зникає з балансу, а продовжує обліковуватися в якості дебіторської заборгованості. При її погашенні господарський оборот завершується, отримуються грошові кошти і підприємство в змозі розпочати новий господарський оборот.

Конкретна вартість виготовленого продукту формується в рамках облікового процесу, так само як і інші економічні показники, які впливають на стан та результати діяльності підприємства. Ці показники впливають також на привабливість підприємства для інвесторів і визначають, так звану, вартість компанії. Тому врахування закону збереження вартості при розробці методології обліку вкрай важливо.

У працях західних дослідників [4, 5] доводиться, що ніяке штучне маніпулювання методами обліку не змінить реальної суми майбутніх грошових надходжень та реальної вартості компанії.

Одним із важливіших завдань облікової науки в сучасному інформаційному просторі є можливість інтеграції вихідних облікових даних у сучасні макро- та мікроекономічні моделі. Це досягається лише через реалістичне відображення об’єктів та процесів, виваженого відходу від принципу історичної собівартості, переходу на оцінку за доходним та відновлювальним принципом.

Список використаних інформаційних джерел

1. Тімонін Ю.А. Законы сохранения и генерации стоимости // [Електронний ресурс] Режим доступу - http://reco.ru/theory/GenSt

2. Нижегородцев Р.М. Информационная экономика. Книга 2. Упровление беспорядком: Экономические основы производства и обращение информации. Москва – Кострома, 2002. – 173 с.

3. Деньги, кредит, банки: учебник / коллектив авторов; под. редакцией О.И. Лаврушина, 13-е издание, стер. – М.: КНОРУС, 2014. – 448 с.

4. Richard Dobbs, Tim Koller, Bill Huyett, McKinsey & Company Value: The Four Cornerstones of Corporate Finance // [Електронний ресурс] Режим доступу - https://www.safaribooksonline.com/library/view/value-the-four/9780470949085/OEBPS/9780470949085_epub_ch_3.htm

5. Paul Cockshott , David Zachariah Conservation Laws, Financial Entropy and the Eurozone Crisis / Economics: The Open-Access, Open-Assessment E-Journal, Vol. 8, Iss. 2014-5, pp. 1-55 // [Електронний ресурс] Режим доступу - http://dx.doi.org/10.5018/economics-ejournal.ja.2014-5

УДК 657

Гарасимишин Н. Є.
студент групи ОА-43
напрям підготовки "Облік і аудит"
Національний університет "Львівська політехніка"
м. Львів, Україна
Луцюк І. В.
асистент кафедри обліку та аналізу
науковий керівник
Національний університет "Львівська політехніка"
м. Львів, Україна

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ СТВОРЕННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ ВЕБ-САЙТУ ІНТЕРНЕТ-МАГАЗИНУ

Однією з актуальних тенденцій сучасної світової, а зокрема й української економіки є зростання обсягів роздрібної торгівлі товарами через мережу Інтернет. Це обумовлено, в першу чергу, постійним збільшенням кількості користувачів мережевих технологій, поширенням системи електронних платежів, розвитком та популяризацією соціальних мереж. Все вищеперелічене надає додаткові можливості для покупців товарів, водночас торгові компанії роздрібного сегменту активно впроваджують нові технології та отримують додаткові вигоди. З огляду на це, актуальним є дослідження специфічних характеристик проведення операцій підприємств торговельної галузі в мережі Інтернет, а також виявлення особливостей ведення бухгалтерського обліку та процесу оподаткування торгівлі в інтернет-просторі.

Облікове відображення діяльності суб'єктів інтернет-торгівлі умовно можна поділити на дві складові: облік операцій із створення та функціонування інтернет-магазину; облік розрахунків з контрагентами.

Правові основи торговельних операцій через мережу Інтернет визначає прийнятий у 2015 році Закон України "Про електронну комерцію" [4], який визначає інтернет-магазин як засіб для представлення або реалізації товару, роботи чи послуги шляхом вчинення електронного правочину.

Спосіб облікового відображення витрат підприємства на створення веб-сайту інтернет-магазину обумовлюють правові аспекти взаємовідносин із суб'єктом-розробником сайту. У випадку якщо договір на створення сайту передбачає перехід до підприємства-замовника права інтелектуальної власності, тобто авторського права, то витрати на його створення підлягають капіталізації, а сам веб-сайт визнають нематеріальним активом. Якщо ж підприємство одержує лише право на використання сайту, то суми оплати власнику сайту за користування ресурсом відображають у складі витрат на збут. Якщо розробником веб-сайту є фізична особа на підставі трудового

договору без передачі майнових прав на об'єкт, то вартість таких робіт підлягає відображенню у складі витрат майбутніх періодів з подальшим списанням до витрат на збут.

Крім витрат на створення сайту підприємство здійснює додаткові витрати, пов'язані із його розміщенням в Інтернеті: зокрема, на послуги хостингу (оренда дискового простору), колокацію (оренда сервера у провайдера) та плату за домен (тимчасове його використання). На думку Н. М. Левченко та В. Г Биковського [2, с. 237] такі витрати належать до трансакційних, а для їх обліку доцільним є створення субрахунку 973 "Трансакційні витрати" з відкриттям аналітичних рахунків обліку за етапами трансакції.

Процес формування інформаційно-програмного комплексу, а також розміщення готового сайту в мережі веде за собою супутні витрати. До витрат на функціонування сайтів, які не є нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат на збут належать витрати, пов'язані з просуванням сайту та витрати на доставку товарів.

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з розрахунків з покупцями в електронній торгівлі здійснюється залежно від способів доставки та виду розрахунків.

Існують три типи розрахункових операцій в торгівлі через інтернет-магазин:

1) оплата готівкою (через кур'єрську службу підприємства, за допомогою послуг сторонньої кур'єрської організації, через поштові відділення, оплата готівкою в офісі магазину);

2) безготівкові розрахунки (банківський переказ);

3) розрахунки електронними грошима [3, с. 65].

Для обліку товарів, переданих підприємству поштового зв'язку, власному кур'єру чи сторонній кур'єрській організації для доставки замовникам, підприємству-продавцю доцільно відкрити окремий субрахунок 287 "Товари в дорозі". Усі інші витрати, понесені власним кур'єром, оплата послуг сторонньої кур'єрської організації чи витрати на доставку поштою за рахунок продавця списуватимуться в дебет рахунку 93 "Витрати на збут" [1, с. 800].

При використанні банківських карток або електронних платіжних систем, у інтернет-магазину виникають витрати, пов'язані з отриманням оплати на свій розрахунковий рахунок у вигляді комісії, що стягується банком або оператором електронної платіжної системи при перерахуванні оплати продавцями.

Таким чином, використання підприємством переваг торгівлі через мережу Інтернет потребує належного облікового відображення усіх господарських операцій. Специфічні особливості процесів створення та функціонування інтернет-магазину слід враховувати при формуванні облікової політики суб'єкта електронної комерції, що сприятиме підвищенню релевантності облікових даних.

Список використаних інформаційних джерел

1. Кужелюк А.В. Інтернет-торгівля: здійснення та облік / А. В. Кужелюк, Т. В. Стаднюк // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Вип. 9. – С. 797-801.
2. Левченко Н. М. Трансакційні витрати інтернет-магазину: обліковий аспект / Н. М. Левченко, В. Г. Биковський // Інноваційна економіка : науково-виробничий журнал. – 2014. – № 3 (52). – С. 233-238.
3. Паламаренко Ю. О. Особливості бухгалтерського обліку і оподаткування в інтернет-торгівлі / Ю. О. Паламаренко // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 1. – С. 63-66.
4. Про електронну комерцію: Закон України від 03.09.2015 № 675-VIII.

УДК 657.01

Голочалова И.Н.
к.э.н, доцент
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика Молдова
Цуркану В.И.
д.э.н, профессор
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика Молдова

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ, ПРЕДНАЗНАЧЕННЫХ ДЛЯ ПРОДАЖИ В КОНТЕКСТЕ МСФО

Условия, которые сформировались на действующем рынке товаров и услуг, требуют от менеджеров принятия управленческих решений, обеспечивающих конкурентные преимущества организации, с целью достижения соответствующего коммерческого эффекта. К таким бизнес-решениям относятся выделение отдельного направления в деятельности организации, обособленное применение специфического имущественного объекта и оптимизация использования экономических ресурсов. В соответствии с современной методологией бухгалтерского учета признание экономической выгоды от потребления всех видов ресурсов осуществляется на базе права контроля за ними.

Естественно, что исключительный способ использования экономических ресурсов приводит к определенным последствиям, а именно, к изменению экономической сущности учетного объекта, и как следствие – к методологии его учета. Одним из примеров, когда учетный объект меняет свою экономическую сущность и носит двойственный характер, является квалификация актива в качестве долгосрочного актива, предназначенного для продажи. В данном случае имеет место противоречие между формой объекта

(долгосрочный актив) и его экономическим содержанием (предназначен для продажи), нейтрализация такого противоречия осуществляется на базе действенности принципа приоритета содержания над формой, в основу которого положен логический прием методологии учета – идентификация. **Применение идентификации – это первый аспект учета объекта исследования**. Ключевым моментом идентификации является четкость разделения имущества на две категории:

- ✓ те, которые прямым способом влияют на изменение размера капитала, например путем продажи;
- ✓ те, которые косвенным способом воздействуют на размер капитала, в результате последовательного использования в операционной деятельности.

Так как основой идентификации долгосрочных активов является намерение собственника относительно их использования, то сущность идентификации долгосрочных активов, предназначенных для продажи, состоит в их *способности автономно генерировать денежные потоки, главным образом, вследствие их продажи, а не от их дальнейшего использования*. Именно поэтому данный вид долгосрочных активов следует относить к первой категории и идентифицировать в качестве элемента финансовой отчетности как текущие активы. Это правило закреплено в базовом стандарте IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» [3], согласно которому организация должна идентифицировать долгосрочный актив как предназначенный для продажи, если его балансовая стоимость будет возмещена главным образом посредством операции по его продаже в течение 12-ти месяцев с момента реклассификации, а не его дальнейшего использования [3, п. 7]. Таким образом, ключевым вопросом идентификации долгосрочного актива в качестве предназначенного для продажи является вопрос, с какого момента стоимость актива перестает быть возмещаемой в результате его использования.

Известно, что **идентификация** как логический прием методологии бухгалтерского учета призвана отделить (выделить) объект наблюдения от прочих учетных объектов с целью его признания в качестве элемента финансовой отчетности. Вопрос применения идентификации подробно рассмотрен авторами в работе: [1, с.126-137]. Соблюдение правила идентификации и критериев признания в финансовой отчетности *способствует отделению* долгосрочного актива, предназначенного для продажи, от прочих долгосрочных активов, но *не позволяет отождествлять* его с каким-либо видом запасов, и, следовательно, *исключает признание* такого актива в качестве основного средства, инвестиционной недвижимости и товаров. Итак, **следующим аспектом** учета долгосрочных активов предназначенных для продажи является **порядок их признания в отчетности**. Признание как методологический прием системы бухгалтерского учета требует, по нашему мнению: предусмотреть отдельную классификационную группу в разделе текущих активов – «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи» для

их представления в качестве элемента финансовой отчетности; в плане счетов выделить отдельный счет с целью реализации механизма бухгалтерского учета. Именно поэтому, IAS 1 «Представление финансовой отчетности» рекомендует отдельно выделить информацию о долгосрочных активах, предназначенных для продажи в Отчете о финансовом положении.

Как известно критерием признания элементов финансовой отчетности является их надежная оценка, поэтому **следующий аспект исследования – это порядок первоначальной и последующей оценки** долгосрочных активов предназначенных для продажи. Согласно IFRS 5 [3, п. 15. 16]**,** при оценке долгосрочных активов, предназначенных для продажи, следует придерживаться следующих правил: при первоначальном признании актив оценивается по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу; начисление амортизации по долгосрочным активам, классифицированным как предназначенные для продажи, согласно правилам стандарта запрещается; при ожидании совершения продажи более чем через год затраты на продажу следует оценивать по их дисконтированной стоимости.

Считаем, что этот особый порядок оценки активов, предназначенных для продажи, обусловлен следующими причинами [2, с. 113]:

- необходимостью исключения косвенного воздействия на размер капитала, для этого производится списание ранее накопленной амортизации и в дальнейшем амортизация не начисляется, поскольку актив не используется в административных или производственных целях, то нет необходимости осуществлять распределение его стоимости по периодам, в том числе путем переноса ее определенной части в стоимость произведенной организацией продукции (оказанных услуг) для определения финансового результата в отчетном периоде;
- воздействием экономической выгоды, полученной от продажи этого актива в течение одного года непосредственно (прямым путем) на размер капитала отчетного периода;
- требованием применения новой версии принципа осмотрительности – тестированием на обесценение, в соответствии с которым оценивать долгосрочный актив, предназначенный для продажи следует по наименьшей из двух: балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, что может привести к выявлению убытка от обесценения и частичному списанию стоимости актива.

В процессе исследования методологических аспектов признания и оценки долгосрочных активов, предназначенных для продажи, аргументирована необходимость их учета на отдельном счете предусмотренного в плане счетов, например, счет «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи». В этом контексте, принимая во внимание положения международных стандартов, авторами разработан механизм бухгалтерского учета исследуемого объекта, что является **четвертым аспектом исследования**. Подробно результаты следования представлены в работе: [2, с. 114-117].

Разработанный механизм учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи принимает во внимание их двойственный характер, что требует реклассификации учетного объекта в качестве текущих активов, особенности схемы формирования стоимости, отвечающей концепции справедливой стоимости, экономический смысл операций и их воздействие на финансовое положение организации в соответствии с концепцией достоверности финансовой отчетности.

Список использованных информационных источников

1. Цуркану, Виорел, Голочалова, Ирина. Концептуальные основы формирования баланса организации В: Монографія «Розвиток концепції бухгалтерського обліку на основі інституційних підходів та бенчмаркингу»/ВФЭ университет – Житомир: «Рута», 2015, стр. 89-166
2. Голочалова, Ирина, Цуркану, Виорел. Методологические и практические аспекты учета долгосрочных активов в контексте модели экономики ресурсов. В: Колективна монографія «Розвиток системи бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: інтегрований ракурс проблем»/ ВФЭ университет. Житомирська наукова бухгалтерська школа – Житомир: «Рута», 2017, стр. 66-123
3. IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» (версия перевода на русский язык на 17.07. 2015) [Электронный ресурс].–Режим доступа: http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartraport/

УДК 657.01

Григорой Л.Г.
к.э.н, доцент
декан факультета «Бухгалтерский учет»
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика. Молдова

ЭТАПЫ И СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ОТЧЕТНОСТИ

Основой эффективного управления организацией всегда являлась информация, представленная в финансовой отчетности. Однако современный мир порождает события в специфических сферах экономической деятельности, социологического, экологического, а подчас и политического характера, которые находят отображение в отчетности организации и влияют на принятие управленческих решений ее пользователей. Следовательно, под воздействием запросов пользователей стали меняться и требования к содержанию отчетности, ее состав расширился, появились новые ее виды, что стало адекватным ответом системы бухгалтерского учета на современные вызовы общества. Сегодня

признано, что наиболее полным вариантом отчетности, отвечающим всем этим вызовам, является интегрированная отчетность.

Известно, что становление отчетности организации имеет длительную «историю развития», которая включает несколько этапов. Первый этап развития связан с **приданием отчетности юридического характера**, что в последствие привело к разработке концепций статического баланса (юридическая трактовка отчетности) и динамического баланса (юридическая трактовка с элементами экономического характера). В результате адаптации в системе бухгалтерского учета формы динамического баланса появилась новая форма отчетности – отчет о прибылях и убытках. Так сформировался **классический состав** финансовой отчетности (баланс и отчет о прибылях и убытках). На этом этапе отчетность призвана была отвечать на вопрос о достигнутых в отчетном периоде финансовых результатах.

Однако по мере развития рынков капитала, товаров и услуг организации стали получать прибыль от коммерческих сделок, имеющих незавершенный характер, от операций с собственными акциями, более того, возникла необходимость демонстрации влияния инфляционных процессов на размер капитала, и в информации о движении денежных средств организации. Состав классической отчетности расширился (отчет об изменениях капитала и отчет о движении денежных средств) и отчетность, получившая название **финансовая (этап унификации и стандартизации)**, призвана была отвечать потребностям собственников, ключевой из которых обозначена – представление информации об эффективности использования ресурсов в течение отчетного периода.

Как было отмечено выше, отчетность эволюционирует под влиянием различных факторов, одни из которых носят научный характер (концепции баланса), другие – прикладной характер, например, изменения в структуре бизнеса. Так, в условиях расширения рынка капитала бизнес стал проводить операции, которые не только способствовали эффективному использованию свободных финансовых ресурсов, но приводили к изменению структуры акционерного капитала организации-кредитора. Такие операции получили название корпоративные сделки. Специфическое воздействие корпоративных сделок на содержание отчетности, а также их экономический эффект во времени привели к тому, что был разработан новый вид отчетности – консолидированная, под которой понимают отчетность группы организаций, подготовленную специальным методом таким образом как-будто группа является единой организацией. Отметим, что в основу понятия «консолидированная отчетность» положен технический метод (консолидация) подготовки отчетности группы на основании данных бухгалтерского учета, обеспечивающий достоверность информации о финансовых результатах деятельности группы в целом. Данный вид отчетности возник на этапе становления отчетности известного как **гармонизация системы отчетности**.

Следует отметить, что в XX ст. обозначилось направление интернационализации бизнеса, а поскольку в национальных юрисдикциях существовали различные требования, встречались разные подходы,

применяемые организациями при подготовке отчетности, которые зависели от их размера, вида собственности и деятельности, то потребовалась разработка нового подхода к формированию отчетности. Бухгалтерский учет как система развивался под воздействием практических навыков и потребностей той среды, которой он ведется, поэтому и учетная информация, в последствие отображаемая в финансовой отчетности, зависит от среды ее формирования. Объясним сказанное. В условиях экономического развития, когда хозяйственные операции совершались в национальных пределах, бухгалтерская научная мысль, практика и регулирование системы учета в разных странах развивались по-разному, в соответствии с национальными особенностями и уровнем экономического развития. В странах с разной юрисдикцией существовали разные системы: в одних странах действовали строгие правила учета и составления отчетности (континентальная система учета), в других – отчетность составлялась на базе принципов, а требования к составлению отчетности были гибкими (англо-саксонская система учета).

С целью устранения и нивелирования противоречий между двумя этими системами тенденция **гармонизация** системы бухгалтерского учета и отчетности приобрела особое значение. В рамках этой тенденции получили развитие и новые концепции (оценки и представления информации), осуществлена унификация принципов, способов и методов подготовки отчетности, и, как следствие, методология бухгалтерского учета перешла на новый качественный уровень.

Однако изменение рыночных отношений требует новых подходов к моделированию финансовой отчетности, поэтому, когда в конце XX ст. был четко установлен курс на глобализацию экономики, обозначено и новое требование к системе финансовой отчетности: *соответствие не только информации финансовой отчетности, но и формата ее представления*.

Этот этап развития системы отчетности известен как **конвергенция**, в рамках которого получила свое развитие методология Международных Стандартов Финансовой Отчетности (МСФО), признанная мировым сообществом как современная методология бухгалтерского учета, **а отчетность,** составленная согласно этой методологии была названа **отчетность МСФО**. Процесс эволюции непрерывен, и финансовая отчетность как ее объект также меняет свой качественный уровень, и основной причиной, определившей следующий этап ее эволюции – это переход на новую модель экономики, основанную на инновациях, как результата применения человеческого и интеллектуального капитала. В результате сложилась ситуация, которая в научных кругах получила название парадигма отчетности (**современный этап эволюции отчетности**), в контексте разрешения которой была обозначена новая тенденция представления информации в отчетности, известная как **интегрированная отчетность**. Целью такой отчетности является представление информации финансового, экологического, социального характера, причем в четком, кратком, последовательном и сопоставимом формате, удобном для ее понимания заинтересованными пользователями.

Сегодня адаптация интегрированной отчетности является целесообразным решением, которое автор тезисов поддерживает, по ряду причин: показатели человеческого и интеллектуального капитала являются неотъемлемой частью стоимости компании, но которые в классическом бухгалтерском учете не подлежат отображению; субъективизм информации; социальные и экологические аспекты оказывают влияние на стоимость компании; для принятия важных решений зачастую требуется дополнительная информация нефинансового характера.

В заключение отметим, что в профессиональных кругах по реформированию отчетности выдвинут тезис: *идея интегрированной отчетности заключается в упрощении и гармонизации существующей модели раскрытия информации*. Возможно, что выдвинутый тезис в перспективе воплотится в новой основной модели корпоративной отчетности, однако нельзя не признать, что сегодня процесс ее внедрения сопряжен с рядом сложностей.

Список использованных информационных источников

1. Интегрированная отчетность: а вы готовы? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets integratedreporting.org/2015/03/13-1

2. Botez, D. Integrated Reporting – The End or a New Begining for Financial Reporting? Журнал //Auditor financiar. Стр. 23-29. Режим доступа: www.cafr.ro/uploads/AF%202%202013%20-%20Site-fb56.pdf

УДК 336.14:657

Грицак О.С.
к.е.н.
асистент кафедри обліку і аудиту
Львівський національний лісотехнічний університет
м. Львів, Україна

МІСЦЕВИЙ БЮДЖЕТ: РОЛЬ В ЕКОНОМІЧНІЙ СИСТЕМІ ДЕРЖАВИ ТА ЧИННИК РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ

Формування та використання ресурсів локальних бюджетів в сучасних умовах децентралізації стає одним із актуальних завдань, оскільки їх створення і розподіл все більшою мірою залежить від місцевого управління. Оскільки децентралізація направлена на визначення нових повноважень задля розвитку відповідних територій, такі заходи надають переваги у розпорядженні коштами регіону на поточні потреби та розвиток, що включає інноваційну та інвестиційну діяльність.

Відомо, що показником самостійності локальних бюджетів є їх доходи та видатки, а також принципи відповідно до яких вони формуються. Як наголошує В.В. Зубріліна, у доходах та видатках виявляється державна та регіональна політика органів державної і місцевої влади й управління, тому їх перелік,

склад і структура змінюються залежно від соціально-економічної ситуації [2, С. 106].

Однак, існуюча система місцевих бюджетів нездатна забезпечити фінансову спроможність органів місцевого самоврядування, оскільки, місцеві податки і збори не є достатнім джерелом доходів місцевого бюджету через незначний податковий потенціал (їх частка складає близько 3 % доходів зведених місцевих бюджетів); більшість з цих податків та зборів характеризуються значними адміністративними витратами, які часто переважають суму надходжень від них [3, С. 39].

Так, варто ідентифікувати напрями, що потребують вдосконалення, існуючі проблеми та перспективи. Недоліками використання місцевих бюджетів Л.Є. Фурдичко визначає: невідповідність сучасних тенденцій формування доходів місцевих бюджетів цілям підвищення їх фінансової спроможності; відсутність стимулів ефективного використання власного фінансового потенціалу території; неефективна структура; неефективне управління ресурсами; надмірна соціальна спрямованість, що негативно пливають на недофінансування видатків розвитку території [4, С. 135].

Таким чином, на місцеві органи управління покладено додаткову відповідальність, оскільки посилюється аспект на створенні фінансових ресурсів та їх раціональному використанні. В такому контексті важливим є інформаційне забезпечення, яке формується в бухгалтерському обліку на підприємстві, в частині визначення системи оподаткування, бази та ставки податку, особливостей сплати. Так, в 2017 р. відбулися зміни, зокрема у підвищенні мінімальної заробітної плати, що свідчить про зростання бази оподаткування.

Крім того, варто зазначити, що існує різниця у формуванні бюджету великих та малих міст, а саме: їх територіального розташування, природних ресурсів, розвитку виробництва та інфраструктури, що надалі є суттєвим фактором визначення інвестиційної привабливості регіону. Враховуватись повинен також показник міграції, що свідчитиме про приріст населення чи його зменшення. Як зазначалось, бюджет регіону включає забезпечення поточних потреб, так і напрями розвитку в майбутньому, що в сукупності має носити комплексний характер. В першу чергу, повинна враховуватись вся специфіка кожного регіону, що передбачає збір інформації про показники його діяльності: оцінка, аналіз, прогнозування стану та структури забезпеченості ресурсами, визначення факторів, що впливають, порівняння показників обраної області з подібними, оскільки формування конкуренції теж є фактором мотивації.

Також, як вказують Л.В. Здерчук та М.М. Поляк, потребують реформування напрями надання можливостей для використання бюджетних ресурсів у поєднанні з приватними коштами, програмно-цільова спрямованість бюджетного фінансування та ін., що в цілому сприятиме розширенню повноважень регіональних одиниць, впливатиме на їх інвестиційну привабливість [1, С. 90].

Досліджуючи досвід європейських країн та проблеми України, О. Яфінович пропонує заходи розвитку місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин, що полягають у першочерговому посиленні локального рівня, розмежуванні повноважень між центральними та місцевими органами влади, створенні умов для самофінансування суб'єктів місцевого управління, пошуку додаткових резервів та залучення альтернативних джерел надходжень до бюджетів, в контексті розгляду міжнародного досвіду, а саме напрямів отримання додаткових ресурсів за рахунок сфер водопостачання, переробки сміття, створення місць для паркування та ін. [5, С. 99].

Враховуючи зазначене, доцільним є вивчення міжнародного досвіду та пристосування до вітчизняних особливостей. Відомо, що для більшості європейських країн (Швеція, Швейцарія, Франція, Фінляндія, Норвегія) характерне наповнення місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень. В Україні з проведенням децентралізації змінився підхід до податків, розподіляючи більшість частини податку до бюджету міст, далі – регіону і державного бюджету. Такі зміни, у порівнянні, найбільше відчувають невеликі міста, однак важливим фактором є розвиток самого регіону, оскільки якщо регіон визначається як депресивний і характеризується незначною кількістю суб'єктів господарювання – в такому випадку бюджет не отримає відповідних доходів.

Вважаємо, що для наших реалій варто диференціювати джерела надходжень, розвиваючи різні галузі. Такими, як зазначено вище, можуть бути заходи щодо вторинної переробки, нові підходи до надання комунальних послуг, а також туризм, що і наразі не досяг відповідного рівня. Розвиток туризму більшою мірою характерний для міст західної та південної України, про що свідчить проведення місцевих заходів, туристична активність. Проте, туристичний напрям повинен розвиватись також у відповідності до розробленої програми з зазначеними цілями та термінами, проведенням моніторингу виконання, визначенням відповідальних осіб, виявленням додаткових потреб та звітуванням щодо виконаних робіт.

Для України більшою мірою характерний подієвий туризм, присвячений певному заходу, однак, на нашу думку, варто також посилити етнографічний туризм з метою ознайомлення з українською історією та культурою, кулінарний – з особливостями кухні та агротуризм (або зелений туризм, поширений в Іспанії, Італії та Франції), що передбачає залучення до сільськогосподарської діяльності, вивчення місцевої культури.

В Україні відбуваються важливі процеси і впроваджені заходи є поштовхом для розвитку регіону, оскільки зміни, що відбулися, надають можливість суб'єктам місцевого управління удосконалити механізм формування та використання ресурсів, що дозволить впроваджувати інноваційні заходи та отримувати додаткові доходи, забезпечуючи стабільність фінансової бази регіону.

Такими напрямами, як правило, є податковий тиск на суб'єкти господарювання, однак розглянуто сфери, що можуть бути розвинені на

місцевому рівні в майбутньому: вторинна переробка, надання послуг, туризм. Кожен із них потребує комплексного підходу до розробки механізму впровадження та контролю. З точки зору державного керування, на нашу думку, важливим завданням є фіксування державних та місцевих податків, їх перелік та розрахунок, посилення їх фіскального потенціалу, а визначальним фактом в побудові нової моделі управління керування принципами прозорості, відкритості та врахування думки населення, зрозумілість для громади.

Список використаних інформаційних джерел

1. Здерчук Л.В., Поляк М.М. Місцевий бюджет: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку / Л.В. Здерчук, М.М. Поляк // Молодий вчений. – 2015. – № 1 (16). – С. 88-91. – Режим доступу: http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/1/21.pdf

2. Зубріліна В.В. Сутнісно-теоретичні аспекти доходів та видатків місцевих бюджетів / В.В. Зубріліна // Економічний простір. – 2014. – № 91. – С. 94-109. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2014_91_11.

3. Фурдичко Л.Є. Децентралізація: фінансова незалежність місцевих бюджетів України / Л.Є. Фурдичко // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – 2015. – Вип. 5. – С. 39-42. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_5_11.

4. Фурдичко Л.Є. Місцеві бюджети України: їх функціонування, проблеми та шляхи реформування / Л.Є. Фурдичко // Економіка та держава. – 2015. – № 1. – С. 131-136. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2015_1_34.

5. Яфінович О. Місцеві бюджети та міжбюджетні відносини: досвід європейських країн та проблеми України / О. Яфінович // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2015. – Вип. 2. – С. 92-100. – Режим доступу: http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/iafinovych-local-budgets-and-inter-budget-relations-the-experience-of-europea_24562.pdf

УДК 657.01

Дерун І. А.
к.е.н.
асистент кафедри обліку т аудиту
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ, Україна

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА

Перехід до застосування МСФЗ спонукає до переосмислення існуючих методологічних підходів, які до цього часу застосовувалися у вітчизняній системі бухгалтерського обліку. Зокрема, стає зрозумілим, що лише законодавче регулювання бухгалтерського обліку стає недостатнім, оскільки МСФЗ за своєю природою не є нормативами, а лише переліком дорадчих

правил, які повинні полегшити роботу бухгалтерів. У цьому відношенні підвищується їх відповідальність, оскільки з'являється великий спектр господарських операцій, відображення яких у звітності вимагає професійного судження бухгалтера.

Тлумачення терміну «професійне судження» визначено у ISA 200 «Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing», згідно з яким професійне судження – це застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики при прийнятті обґрунтованих рішень щодо плану дій, які прийнятні а обставинами завдання з аудиту [1, с. 81].

У МСФЗ досить велике місце відводиться професійному судженню бухгалтера у зв'язку із високим рівнем невизначеності зовнішнього середовища та неможливістю компаній суттєво впливати на нього, однак конкретного визначення дефініції «професійного судження бухгалтера» при формуванні звітності у стандартах відсутнє. Та ж сама ситуація простежується й у вітчизняному законодавстві у сфері бухгалтерського обліку.

На сучасному етапі розвитку глобальні зрушення в економіці спричиняють перегляд методологічних основ бухгалтерського обліку, що зумовлює розширення застосування професійного судження бухгалтера. Зокрема, такими передумовами слугують:

- ✓ поява нових об'єктів бухгалтерського обліку, які не відображаються у фінансовій звітності підприємства (ділова репутація компанії, людський капітал, клієнтська база, транзакційні витрати тощо);
- ✓ необхідність перегляду усталених норм ведення бухгалтерського обліку, оскільки старі не відображають дійсного стану речей (відображення в балансі внутрішньо генерованого бренду компанії, відображення витрат на дослідження і розробки та витрат на персонал як довгострокових інвестицій компанії тощо);
- ✓ застосування професійного судження щодо суттєвості;
- ✓ застосування професійного судження при виборі оцінки об'єкта бухгалтерського обліку (використання історичної чи справедливої вартості);
- ✓ необхідність розширення інформаційної бази для задоволення інформаційних запитів зацікавлених сторін при прийнятті обґрунтованих рішень (зокрема, подання інформації у формі нефінансової звітності – корпоративний соціальний звіт, звіт про сталий розвиток, інтегрована звітність тощо) [2].

Таким чином, у підготовці достовірної, правдивої та неупередженої інформації у звітності важливу роль відіграє професійне судження бухгалтера, на основі якого формується і публікується звітність, яку використовують зацікавлені сторони при прийнятті власних управлінських рішень. Однак поява нових викликів зумовлює підвищення рівня невизначеності, а отже, й збільшення ризиків появи неякісної облікової інформації, що може суттєво

вплинути на рішення користувачів звітності. Такі невизначеності при застосуванні професійного судження бухгалтера виникають внаслідок:

- ✓ відсутності законодавчо-нормативного акту, який регулює ведення обліку відповідної господарської операції;
- ✓ наявність двох і більше альтернатив методики ведення обліку відповідного об'єкта, які визначені у законодавчо-нормативних документах;
- ✓ неможливості ідентифікації об'єкта бухгалтерського обліку через невиконання хоча б одного з критеріїв визнання активів чи зобов'язань (неможливість визначення достовірної оцінки, непевність щодо отримання майбутніх економічних вигод тощо);
- ✓ визначення рівня суттєвості щодо фінансової статті чи об'єкта обліку.

Крім того, варто зауважити, що на якість бухгалтерської інформації впливають ряд зовнішніх та внутрішніх чинників. У зв'язку з цим усі ризики системи бухгалтерського обліку підприємства пропонується класифікувати за наступними групами: ризики операційної діяльності; ризики ринку; ризики викликані іншими суб'єктами господарювання; ризики організації бухгалтерського обліку на підприємстві; ризики, пов'язані з державним регулюванням бухгалтерського обліку.

Отже, для застосування професійного судження бухгалтера необхідною умовою виступає наявність умов невизначеності чи ризику. Крім того, однією з достатніх умов застосування професійного судження бухгалтера є або відсутність прописаної норми у міжнародних чи національних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності стосовно конкретної методику ведення обліку відповідних господарських операцій, або наявність альтернативного вибору методик ведення обліку, або коли у законодавчо-нормативному акті є пряме посилання на застосування професійного судження бухгалтера. Наведені необхідні та достатні умови використання професійного судження бухгалтера є доцільним зазначити у МСФЗ та НП(С)БО.

Відсутність визначення терміну «професійного судження бухгалтера» у міжнародних та вітчизняних законодавчо-нормативних актах спонукає шукати вихід у професійних колах. Це зумовлює плюралізм думок у науковій сфері щодо тлумачення даного терміну. Зокрема, можна відлити декілька підходів до формування сутності професійного судження бухгалтера. Так, до першої групи належать ситуаційний підхід, згідно з яким сутність професійного судження бухгалтера будується на переліку ситуацій, в яких воно має застосуватись [3]. До другої групи можна віднести визначення, які будуються на основі мети, з якою здійснюється застосування професійного судження [4; 5]. Третій підхід ґрунтується на розгляді професійного судження бухгалтера як специфічного інструменту, який застосовується у сфері бухгалтерського обліку [6- 8]. Варто зазначити, що кожен із підходів має право на існування. Однак для всеохоплюючого визначення сутності професійного судження бухгалтера слід здійснювати синергетичний підхід.

Таким чином, під професійним судженням бухгалтера пропонується розуміти сформоване судження в умовах невизначеності, що базується на професійних знаннях та навичках бухгалтера, яке висувається при відсутності законодавчо-нормативного документу, який описуватиме методику обліку відповідного об'єкта обліку, наявності методичних альтернатив з його ведення або прямій вказівці на застосування такого судження при формуванні достовірної звітності, яка буде використовуватися зацікавленими сторонами для прийняття обґрунтованих рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг у 4-х частинах / Пер. з англ. О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньова. – Ч. 1. – Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015. – 987 с.

2. Boyko K. Disclosure of Non-Financial Information in Corporate Social Reporting as a Strategy for Improving Management Effectiveness / K. Boyko, I. Derun // Journal of International Studies. 2016. - №3. – P. 159–177.

3. Синиця Т. В. Необхідність та ймовірні ризики застосування професійного судження бухгалтера в обліковій практиці / Т. В. Синиця // Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету ім. С. Г. Сковороди. Економіка. – 2013. – Вип. 13. – С. 208–212.

4. Куликова Л. И. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования финансовой отчетности: [монография] / Л. И. Куликова, А. Р. Губайдуллина. – М.: Проспект, 2015. – 128 с.

5. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: [монографія] / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2009. – 260 с.

6. Dai X. Study on Relative Problems about the Accountant Professional Judgment Ability / X. Dai // International Journal of Economics and Finance. – 2010. – Volume 2. – Nr. 3. – P. 72–75.

7. Стафиевская М. В. Бухгалтерский учет рисков в коммерческих организациях / М. В. Стафиевская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 35 (329). – С. 16–29.

8. Юхименко-Назарчук І. А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства: інституційний аспект / І. А. Юхименко-Назарчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – Вип. 2 (29). – С. 195–206.

УДК 657.222:630

Замула И.В.
д.э.н., профессор
профессор кафедры учета и аудита
Житомирский государственный технологический университет
м. Житомир, Україна

УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЛЕСНОГО ХОЗЯЙСТВА УКРАИНЫ: УЧЕТНЫЙ СРЕЗ

Обезлесение территории и деградация лесных ресурсов является глобальной проблемой современности, так как приводит к изменению климата, деградации почвы, снижению объемов естественного воспроизводства лесных ресурсов и исчезновению многих ценных пород лесных культур. Ежегодно темпы вырубки лесов в мире достигают 13 миллионов гектаров [1]. Относительно Украины, то в конце 2016 г. активно обсуждался вопрос отмены моратория (принятого в 2015 г.) на вывоз леса-кругляка, запасы которого в нашей стране ежегодно катастрофически уменьшаются. Действие моратория привело к притоку инвестиций, содействовало созданию новых рабочих мест, наполнению бюджетов разных уровней. Таким образом, реализация украинской необработанной древесины негативно повлияет на экономику страны. В связи с важным значением сохранения лесных ресурсов для окружающей среды и экономики необходимо пересмотреть концептуальный подход к учетному отражению таких ресурсов как на микро-, так и на макроэкономическом уровне.

Сохранение, рациональное использование и воспроизводство лесных ресурсов является одним из приоритетных направлений развития лесного хозяйства Украины в соответствии с принципами устойчивого развития В связи с этим считаем, что бухгалтерская информация является важным инструментом для сохранения лесных активов и уменьшения антропогенного воздействия на такие медленно восстанавливающиеся природные ресурсы.

Методика ведения бухгалтерского учета, используемая предприятиями лесного комплекса, предусматривает использование метода учета затрат, состоящего в отражении расходов на проведение заготовительных и лесовосстановительных работ в составе производственных затрат. Действующая методика учета ресурсов не позволяет определить стоимость древесных и недревесных активов, а также завышает ликвидность активов предприятия. С учетом специфики лесной отрасли некорректно затраты на воспроизводство лесных ресурсов учитывать в составе производственных затрат, поскольку процесс выращивания таких активов длится 50-70 лет. То есть, такие затраты имеют долгосрочный характер.

Считаем, что основным критерием признания расходов на формирование древесных лесных ресурсов являются продолжительность периода подготовки

к использованию по назначению, который превышает один вегетационный период (год). В связи с вышеизложенным, затраты на воспроизводство лесных ресурсов должны быть отражены в составе расходов на формирование долгосрочных биологических активов.

В современных условиях хозяйствования доминирующей при признании активов является концепция контроля, которая задекларирована в национальных и международных стандартах бухгалтерского учета. В связи с этим актуален вопрос – как отображать в бухгалтерском учете лесные ресурсы.

Лесные ресурсы являются активами, поскольку отвечают критериям признания:

– характеризуются способностью к биологической трансформации;

– предприятие осуществляет управление лесными ресурсами, а также контроль за их использованием и сохранением;

– стоимость лесных ресурсов возможно достоверно определить;

– существует вероятность получения в будущем экономических выгод, связанных с их использованием в хозяйственной деятельности.

Основным условием отображения лесных ресурсов в бухгалтерском учете является наличие контроля над этими природными ресурсами. Лесохозяйственные предприятия имеют право на осуществление хозяйственной деятельности на основании постоянного бессрочного пользования.

Возможность получения экономических выгод от природных ресурсов является вторым критерием признания лесных ресурсов активами. Выгоды от использования лесных активов можно получить в виде продукции древесного и не древесного происхождения (лекарственные растения, грибы, ягоды) и дополнительных активов (саженцы). Кроме того, лесные насаждения выполняют экологические, экономические, защитные, санитарно-гигиенические, социальные и другие функции. Экономические выгоды от функций, которые выполняют лесные насаждения, оценить сложно, поскольку их экологическая ценность превышает экономическую.

Отображение лесных ресурсов в бухгалтерском учете необходимо осуществлять на основе норм, определенных в П(С)БУ 30 “Биологические активы” и МСФО 41 “Сельское хозяйство”.

В первоначальную стоимость лесных ресурсов необходимо включать следующие расходы:

– прямые материальные затраты (стоимость посадочного материала и средств защиты лесопитомников, стоимость горюче-смазочных материалов, используемых при транспортировке посадочного материала);

– прямые расходы на оплату труда и социальное обеспечение работников, занимающихся высадкой посадочного материала;

– расходы на оплату работ и услуг, оказываемых сторонними организациями, связанных с высадкой и уходом за лесными активами;

– расходы на содержание оборудования, которое используется при высадке;

– расходы на уход за лесными насаждениями (проведение санитарных, очистных и промежуточных рубок, на охрану насаждений от вредителей и болезней);

– расходы обслуживающего производства, связанные с закладкой и уходом за древесными активами.

– общепроизводственные расходы связанные с двумя абсолютно разными процессами, в частности с воспроизводством и использованием лесных ресурсов. В связи с этим, на наш взгляд, общую сумму общепроизводственных расходов необходимо распределять на эти два процесса пропорционально площади лесных угодий.

Предложенные положения учета лесных ресурсов соответствует основным постулатам концепции устойчиво развития, поскольку позволяет сформировать информацию о воспроизводстве природного капитала в системе бухгалтерского учета и отчетности субъектов хозяйствования. Разработки направлены на усовершенствование системы управления предприятиями лесного комплекса путем формирования полной и достоверной информации о наличии и состоянии лесных ресурсов и лесной продукции. А также предоставляют преимущества предприятиям при участии в тендерах при реализации древесины и продукции ее переработки, поскольку подтверждают легальное происхождение древесины.

Предложенные положения позволят осуществить реальную оценку структуры ресурсов предприятия, их ликвидности и платежеспособности, а также оценку и прогнозирование изменений экономических ресурсов, которые предприятие, будет контролировать в будущем.

Список использованных информационных источников

1. Официальный сайт экологического клуба Эремурус [электронный ресурс]. – Режим доступа: http://eremurus.org/?p=1699

УДК 657.37

Йолтуховська О.Ю.
к.е.н.
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

СОЦІАЛЬНА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

Для нормального функціонування будь-якої ланки ринкової економіки потрібний належний рівень інформаційного забезпечення учасників, які приймають рішення, стосовно фінансового та майнового стану, результатів роботи, особливість їх досягнення (на підставі попередніх даних) як на своєму підприємстві, так і у партнерів. Таку інформацію надає система обліку та звітності.

Система обліку містить розрізнену інформацію про господарську діяльність підприємства, для одержання якої дані поточного обліку необхідно узагальнювати в певній системі показників, що забезпечує наявність достовірної, своєчасної, узагальненої, економічної інформації та досягається складанням звітності, яка є завершальним етапом бухгалтерського обліку. «Бухгалтерська звітність – реальний засіб комунікації, дякуючи якому менеджери різних рівнів спілкуються між собою на зрозумілій мові, отримують уявлення про місце свого підприємства в системі конкуруючих і партнерських підприємств, правильність обраного стратегічного курсу і тактичних методів» [4, с. 3].

У більшості наукових джерел виділяють декілька груп соціальних партнерів-користувачів, які використовують дані бухгалтерського обліку підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

Інтереси соціальних партнерів як користувачів фінансової звітності

№ з/п	Група користувачів	Напрями використання інформації
1	*Наймані працівники*	Оцінка можливості підприємства забезпечувати трудові ресурси робочими місцями та заробітною платою
2	*Уряд*	Діагностика стану підприємства щодо величини сплати податків, дотримання ним встановленої цінової політики, необхідності здійснення фінансової підтримки
3	*Менеджери*	База для прийняття управлінських рішень та планування діяльності суб’єкта господарювання
4	*Власники*	Оцінка ефективності управління діяльністю підприємства менеджерами та формування альтернативних варіантів щодо виникнення ризиків

У процесі діяльності на підприємстві складається велика кількість різноманітних звітних форм.

Останнім часом позначилася тенденція до оприлюднення компаніями поруч з традиційними фінансовими річними звітами соціальних звітів. Тому, що відсутність соціальної інформації може спричинити ще більше проблем загострення суперечливих інтересів суб’єктів соціально-трудових відносин, ніж її наявність.

З метою найефективнішого впровадження заходів соціальної відповідальності бізнесу в життя, інформація про них повинна бути представлена зацікавленим користувачам. У зв’язку з цим, за кордоном не новим є поняття соціальної звітності, корпоративного соціального звіту, суспільного та соціального аудиту.

Соціальна (нефінансова) звітність – це документально оформлена сукупність даних організації, що відображає середовище її існування, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сферах [1, с. 6].

Відокремлення соціальної складової у звітності підприємства доцільно як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів. Необхідність цієї інформації для внутрішніх користувачів в наступному: є можливість перевірки темпів реалізації стратегії стосовно соціального розвитку та її коригування. Щодо зовнішніх, то вони використовують звітність для формування свого бачення соціальної політики суб'єкта господарювання.

Ключовим аспектом роботи над соціальним звітом є його оцінка та верифікація незалежним аудитором, а також використання отриманих у ході створення звіту результатів у подальшій практиці соціальної відповідальності компанії. Здійснення цієї процедури дає компанії гарантію третьої сторони, що опубліковані у звіті відомості достовірні і не є рекламою.

Готуючи свої звіти відповідно до стандартів, які отримали міжнародне розповсюдження, компанія може претендувати на те, що створений документ буде верифіковано незалежним аудитором з відповідним сертифікатом [3].

Соціальна звітність – це важливий крок до того, щоб бізнес став дійсно соціально відповідальним в кожному своєму рішенні на кожному конкретному ринку, а не в окремих областях діяльності [2].

Суб'єктам господарювання, які налаштовані на здійснення активної соціальної політики та оприлюднення соціального звіту, потрібно спочатку визначити власну стратегію щодо різних аспектів корпоративної соціальної відповідальності, визначити цільові показники, окреслити програми, зібрати інформацію як всередині, так і поза межами підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Воробей В. Соціальна звітність: стан та перспективи / В.Воробей // Матеріали Зборів мережі Глобального Договору ООН (16 грудня 2009 р.). — К.: 2009. — 11 с.,
2. Куцик П. Соціальна звітність підприємств: проблеми і перспективи [Електронний ресурс] / П. Куцик, Ю. Семенишена. – Режим доступу:http://sophus.at.ua/publ/2014_11_25_lviv/sekcija_2_2014_11_25/socialna_zvitnist_pidpriemstv_problemi_i_perspektivi_rozvitku/68-1-0-1111,
3. Міжнародні ініціативи та стандарти [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://un.by/ru/undp/gcompact/initiative/standards.html,
4. Чижевська Л.В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики / Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖІТІ, 1998. – 408 с.

УДК 657.2

Камилова Р.Ш.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА

Возросшая теоретическая и практическая значимость проблемы развития бухгалтерского учета, отсутствие соответствующей теории, единой методологии комплексного исследования свидетельствуют о том, что данный вопрос остается открытым и требует новых методов решения.

Современный период развития экономики России закономерно стимулирует обращение к историческим истокам бухгалтерского учета, его институциональным основам, создает условия для проведения исследований по проблемам становления и развития институциональных систем, в том числе и института бухгалтерского учета. За короткий промежуток времени в области бухгалтерского учета было вновь принято или изменено множество формальных правил, законов, указов, постановлений и других нормативных актов.

Российские реформы и эволюционное развитие последних лет подготовили экономику и общество к новому этапу глубоких преобразований. В развитии законодательной базы бухгалтерского учета за последние годы достигнут несомненный прогресс, чего нельзя сказать о практическом применении законодательных актов, нормы которых далеко не всегда соблюдаются. Отсутствие радикальных преобразований в учетной сфере на протяжении длительного периода предопределило и нынешнюю неопределенность в этой области.

Основные проблемы, с которыми столкнулся бухгалтерский учет, требуют неотложных решений, и сводятся: к низкому уровню формируемой в учете информации, невозможности принятия эффективных управленческих решений на базе показателей действующей отчетности, непрозрачности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Все это заметно затрудняет инвестирование капитала, без которого сдерживается развитие экономики. Ряд проблем остается долгое время нерешенным и, прежде всего, по историческим и концептуальным причинам. Среди этих проблем основной является решение вопроса о необходимости использования разработанной российской методологии и практики ведения бухгалтерского учета, их соответствие теории бухгалтерского учета.

По оценкам специалистов, в экономически развитых странах экономические агенты рынка 80-85% рабочего времени и ресурсов в области

бухгалтерского учета тратят на постановку и ведение управленческого учета, в то время как на традиционный финансовый учет уходит только оставшаяся часть. В отечественной практике ведения учета это соотношение, к сожалению, выглядит с точностью наоборот [1]. Такому положению, во многом, способствует отсутствие официального определения, признания понятий финансового и управленческого учета в законодательных и нормативных актах, регулирующих бухгалтерский учет в Российской Федерации.

Другой методологический аспект, имеющий непосредственное значение при реформировании учетной системы, заключается в том, что в перспективе обществу предстоит расстаться с полным государственным регулированием бухгалтерского учета и перейти к иным вариантам регулирования. Таким образом, переход российской экономики к устойчивому росту, а системы бухгалтерского учета к системе, отвечающей новым требованиям, не возможен без существенного углубления осуществляемых институциональных реформ в их взаимосвязи с учетом глобализационных процессов.

Процесс глобализации внес в учетный процесс последних десятилетий совершенно новое качество, создал новые проблемы, породил новые риски. Контекст бухгалтерского учета трансформировался таким образом, что именно эти проблемы и риски определяют необходимость поиска новых теоретических и методологических конструкций, а, следовательно, развитие существующих и создание новых современных концепций учета.

Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО принята и исполняется в России еще с 1998 года [2]. Введение МСФО является неким «шагом» на пути к развитию Российских фирм — расширение сотрудничества российских предприятий с иностранными партнерами, привлечение зарубежных инвестиций, публикация финансовых отчетов, подготовленных в соответствии с МСФО. Но переходу на МСФО в России мешает ряд проблем: - Российские стандарты бухгалтерского учета значительно отличаются от МСФО.

Например, план счетов бухгалтерского учета, и корреспонденция счетов являются одним из ключевых моментов в Российских стандартах бухгалтерского учета. Тогда как бухгалтерские счета не упоминаются в МСФО. А именно:

- для корреспонденции счетов в МСФО используются названия элементов отчетности, а не обозначенные бухгалтерские счета (доходы, капитал, активы и т. д.);

- трудности адаптации МСФО к российской экономике;

- необходимость обучения и переподготовки персонала; - Значительные затраты;

- нежелание руководства организаций предоставлять и отражать прозрачную и полную информацию в финансовой отчетности в более открытом доступе;

- используемые в России национальные стандарты учета — положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) — необходимы для построения учета в стране, так

как полный переход к МСФО, что означает отказ от ПБУ и национальных традиций учета, снизит международный имидж России.

Лишь слаборазвитые страны не имеют национальных стандартов учета; - Муниципальным, государственным унитарным предприятиям, которые непосредственно не связанны с проблемой выхода на международный рынок, экономически нецелесообразно переходить на МСФО. Также возникает вопрос о необходимости внедрения стандартов МСФО для малого бизнеса, целевая аудитория которого не включает в себя иностранный рынок [3]. Кроме того, введенные санкции в отношении России распространили свое действие на многие крупные российские компании, ограничив определенные аспекты их деятельности с иностранными партнерами. Поэтому, в связи с последними событиями на политической арене, так же встает вопрос о целесообразности внедрения стандартов МСФО.

Таким образом, внедрение стандартов МСФО в современных условиях требует тщательного обоснования необходимости, а также требует выделения определенного типа компаний, которым использование этих стандартов действительно нужно. Внедрение стандартов необходимо именно крупным компаниям, имеющим доступ к иностранному рынку или стремящимся его получить.

Учитывая непростую ситуацию, сложившуюся на мировой политической арене, имеющая непосредственное влияние на экономику нашей страны, можно сделать вывод, что система бухгалтерского учета в нашей стране не завершит своего реформирования в ближайшее время.

Список использованных информационных источников

1. Вахрушина М.А. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. - №16, 2014.
2. Малькова Т.Н. Теория и практика международной финансовой отчетности. СПб.: «Бизнес-пресса», 2012. – 426 с.
3. Бессонова И. С. Проблемы развития бухгалтерского учета в современных условиях [Текст] // Проблемы современной экономики: материалы IV Междунар. науч. конф. (г. Челябинск, февраль 2015 г.). — Челябинск: Два комсомольца, 2015. — С. 58-60.

УДК 657.471

Коваль Л.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця, Україна
Пасєка І. М.
магістрант факультету обліку та аудиту
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця, Україна

ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

На сьогодні питання обліку витрат є надзвичайно важливим для всіх господарюючих суб’єктів і для держави вцілому. Актуальність даної теми полягає в тому, що величина витрат представляє собою головний резерв підвищення прибутку підприємства. А тому залежно від системи обліку витрати можуть мати як доцільний, так і недоцільний характер. Сучасні вимоги системи управління вимагають єдиного найбільш ефективного підходу до вибору методу обліку витрат. Проблеми обліку витрат полягають у серйозних змінах, пов'язаних із розширенням кола облікових об'єктів, наданням гнучкості у використанні існуючих і розробці нових методик обліку, зміною місця бухгалтера в управлінні господарськими процесами [1].

Питання обліку витрат досліджувалося як зарубіжними так і вітчизняними вченими. Найбільш вагомими є праці наступних вчених: Гаврилишин Н.М., Іщенко Я.П., Матюха М.М., Підгірна А.Л., Ткачова А.І.

Для обліку витрат важливе місце займає їх класифікація.

Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та відповідно для ціноутворення. Велике значення класифікації витрат в управлінні ними і, перш за все, при здійсненні калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління (табл. 1) [2].

На побудову об‘єктів обліку витрат значний вплив мають організаційна структура підприємства та організація управління [3].

Однак головною практичною проблемою для підприємств є віднесення витрат до фінансових та інвестиційних. Відповідно до НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення[4]. До звичайної діяльності належить реалізація оборотних активів, виробництво і реалізація продукції, виконання певних робіт та надання послуг. Звичайна діяльність поділяється на операційну та іншу діяльність. До іншої діяльності належить фінансова та інвестиційна.

Таблиця 1

Класифікація витрат

Ознаки класифікації	Групи витрат
1	2
По відношенню до виробничого процесу	основні витрати накладні витрати
По відношенню до обсягів виробництва	умовно-постійні витрати умовно-змінні витрати
За єдністю складу	одноелементні витрати комплексні витрати
За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	прямі витрати непрямі витрати
За доцільністю	продуктивні витрати непродуктивні витрати
За календарним періодом	поточні витрати одноразові витрати
За видами витрат	витрати за економічними елементами витрати за статтями калькуляції
За видами діяльності	витрати операційної, фінансової інвестиційної діяльностей

Так, операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю [4].

Під інвестиційною діяльністю розуміють придбання і реалізація частини необоротних активів та фінансових інвестицій, що не є еквівалентами грошових коштів.

До фінансових належать операції, в результаті здійснення яких відбувається зміна в складі та розмірі власного капіталу а також позик підприємства (сюди слід віднести одержані відсотки, дивіденди, залучення позикових коштів та сплату відсотків по них). Однак виникають труднощі при віднесенні витрат на рахунки відповідно до видів діяльності.

Згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій у складі рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» є такі субрахунки як 941 «Втрати на дослідження та розробки» та 944 «Сумнівні та безнадійні борги», які є досить сумнівними в результаті проведення не безпосередньо самої операційної діяльності, а за операціями [2].

На нашу думку не зрозумілим є порядок формування резерву сумнівних боргів, які виникають під час реалізації готової продукції підприємством по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Створення такого резерву також може буде спричинене в результаті реалізації фінансових інвестицій. При цьому їх собівартість реалізації відображають по рахунку 97 «Інші витрати». Таким чином логічним є

віднесення рахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» окремим субрахунком до рахунку 95 «Фінансові витрати» (перейменувати субрахунок 952 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності»), без вилучення його з рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Таким чином, в рахунку 95 «Фінансові витрати» необхідно внести новий субрахунок 952 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності», а існуючий 952 «Інші фінансові витрати» перенести в субрахунок 953, що буде заключним.

Окремим питанням, що заслуговує на увагу, є створення нематеріального активу власними силами. Даний процес є формою капітального інвестування, тобто безпосередньо не пов'язано з операційною чи основною діяльністю. Окреслений процес пов'язаний з інвестиційною діяльністю, що забезпечує її виконання.

Так як субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки» відображає інформацію переважно по витратах інвестиційної діяльності, то було б логічним перенести інформацію з даного субрахунку на субрахунок 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» та перейменувати його на 971 «Інші інвестиційні витрати», оскільки для обліку інформації про інвестиції існує рахунок 96 «Витрати від участі в капіталі».

Окрім цього слід приділити особливу увагу собівартості необоротних активів. На нашу думку її слід відносити на субрахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» попередньо перейменувавши його на «Собівартість реалізованих необоротних активів та виробничих запасів». Субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів» залишити сугубо для підприємств торгівлі.

Таким чином використання вказаних пропозицій дасть змогу більш точно відобразити інформацію про витрати підприємства в обліку, що сприятиме вчасному прийняттю управлінських рішень на всіх рівнях управління.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гаврилишин Н.М. Проблеми обліку витрат в Україні та напрямки його удосконалення / Н.М. Гаврилишин, А.Л. Підгірна // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2011/ Economics/ 7_88482.doc.htm
2. Матюха М.М. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства / М.М. Матюха, А. І. Ткачова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua
3. Іщенко Я.П. Об'єкти обліку витрат в системі управлінського обліку / Я.П Іщенко, О.М. Зотько // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: збірник наукових праць молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів / відп. ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ ЛНТУ, 2010. – С.310-314.
4. НПС(БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» №73 від 07.02.2013р. (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13.

УДК 657

Макаренко А.С.
аспірант
спеціальність «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»
(за видами економічної діяльності)
Національний університет біоресурсів
та природокористування
м. Київ, Україна
Савчук В.К.
д.е.н., професор
завідуючий кафедри статистики
та економічного аналізу
науковий керівник
Національний університет біоресурсів
та природокористування
м. Київ, Україна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЛІСОВІДТВОРЕННЯ

Необхідність дбайливого ставлення до лісу, його охорони не викликає заперечень. Нині проблемами залишаються нераціональна та підпільна вирубка лісів у Карпатах, яка привела до «облисіння» значної частини гір, і, як наслідок, тепер зазнаємо великої шкоди від лісових лавин та обрушення скель, які раніше утримувалися лісними масивами дерев. На Поділлі після виробіток торфу та бурштину з'являються порушення поверхні лісових земель. На Донбасі аналогічна картина після відпрацювання вугільних шахт (просідання, провали) та бойових дій. У Криворіжжі деформація землі пов'язана з величезними відкритими кар'єрами, де йде видобуток залізної руди. У степних регіонах розорюють полезахисні смуги та захисні лісонасадження. Лісовий фонд Київщини складають 30% радіоактивно забруднені ліси зони відчуження. Значну шкоду наносять лісним ресурсам пожежі, кислотні дощі. Ці локальні реалії стану лісів у купі формують стан українських лісів нині і виводять на макрорівень.

Рішенням проблеми може бути лісовідновлення, лісорозведення та підвищення продуктивності лісу на всіх етапах росту і розвитку завдяки лісокультурним роботам.

Відтворення включає такі види діяльності: збирання та заготівля насіння, вирощування садибного матеріалу, штучне відновлення лісу, сприяння природному лісовідновленню і лісорозведенню, реконструкція лісових насаджень тощо. Під відтворенням розуміють комплекс процесів і робіт, пов'язаних із лісовідновленням і лісорозведенням. Кожна з цих форм має єдину мету, якої досягають побідними і водночас різними способами [1, с.225].

Лісові культури створюються шляхом лісовідновлення та лісорозведення. Лісовідновлення охоплює вирощування лісу на територіях, що раніше були заліснені. Включає методи створення: попередній, супутній, наступний і реконструктивний. Завдяки цьому методу відновлюються високопродуктивні насадження з найбільш цінних в еколого-економічному плані здорових порід, таких як: сосна, ясен, дуб, бук, ялина та інші.

Лісорозведення - це процес створення нового покоління лісу на угіддях, де ліс раніше не зростав, тобто на землях непридатних для сільськогосподарського використання (яри, балки, крутосхили, піски).

Дослідження показало що контроль за цим питанням ведеться у лісотехнічній документації, а бухгалтерський облік лісовідтворення відображає тільки витрати. Витрати підприємства на лісовідновлення та лісорозведення обліковуються на рахунку 23 «Виробництво» з субрахунками 231 «Витрати на лісове господарство за рахунок бюджетних коштів» та 232 «Витрати на лісове господарство за рахунок власних коштів», в Журналі-ордері 5-2 «Облік витрат на лісозбереження та лісовідновлення», в якому кожного місяця визначаються фактичні витрати за кожним видом робіт. Собівартість лісовідтворення складається з витрат, які відображені в таблиці 1.

Таблиця 1

Облікове відображення витрат собівартості лісовідтворення

№ п/р	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Оплата праці	231, 232	661
2	Відрахування на соціальні заходи	231, 232	651
3	Матеріальні витрати: паливо та мастильні матеріали, електроенергія, ремонтні роботи лісокультурної техніки, матеріали і запчастини, малоцінні та швидко-зношувальні предмети	231, 232	20, 22, 26
4	Амортизаційні відрахування	231, 232	131
5	Загальновиробничі та адміністративні витрати	231, 232	91, 92

**Джерело: [2].*

Всі фактичні витрати, понесені за рахунок власних коштів в кінці місяця списуються на собівартість заготовленої деревини від рубок догляду за лісом Дт 261 Кт 232.

Окремо слід виділити бухгалтерські проведення лісовідтворення, такі як:

- ✓ Заготовлене лісове насіння обліковується проведенням: Дт 263 Кт 232;
- ✓ Сіянці та саджанці: Дт 264 Кт 232;
- ✓ Вивезена деревина на склади Дт 233 Кт 232.

Поквартально складається звіт за формою 10-ЛГ «Звіт про виконання виробничо-фінансового плану по лісовому господарству, мисливству та охороні

навколишнього природного середовища і виробництву продукції» з відображенням показників.

Із аналізу вище викладеного можна зробити висновок що, підвищенням рівня лісистості та раціонального лісокористування є тільки збільшення відсотку лісовідновлення та лісокультурних робот. В бухгалтерському обліку відображаються лише витрати на здійснені роботи. Бухгалтерський облік лісових культур за стадіями росту та деревини на пні не ведеться. Лісогосподарські підприємства не обліковують ліс на балансі, тому що не мають розробленої методики грошової оцінки лісу на корню. І по цій же причині довгострокові біологічні активи відсутні.

Список використаних інформаційних джерел

1. Сенько Є. І. Організація, планування та управління на підприємствах лісового і садово-паркового господарства [Текст] / Є. І. Сенько. – К. : Знання, 2012. – 487 с.,
2. Барбак Т.О. Характеристика рахунків бухгалтерського обліку та їх практичне застосування у лісогосподарській діяльності [Текст] / Т. О. Барбак, Г. М. Берник. – Боярка, 2007. - 220 с.,
3. Державне агентство лісових ресурсів. - Режим доступу: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/index.

УДК 657

Махмудова М.А.
ассистент кафедры «Менеджмент»
Бухарский инженерно-технологический институт
г. Бухара, Республика Узбекистан

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ: ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ (НА ПРИМЕРЕ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН)

Бухгалтерский учет в современном варианте представлен в качестве упорядоченной системы по сбору, регистрации и обобщению сведений. Данные выражаются в денежном измерении, которые характеризуют имущество и обязательства организации, а также их перемещения посредством непрерывного сплошного документального учета осуществляемых хозяйственных операций.

Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» указывает на следующие, стоящие перед учетом задачи [1]:

- ✓ формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам

имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- ✓ обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Узбекистана при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- ✓ предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Исходя из сказанного, цели учета можно определить двумя факторами:

- ➢ назначением учета;
- ➢ предъявляемыми к учету обязательными требованиями.

Все задачи учета по причинам, обусловившим их возникновение, возможно подразделить на несколько групп.

1. Технологические — зависят от технологических аспектов учета.

Традиционный учет ориентирован на обработку информации на бумажных носителях, что объясняется правовыми и техническими приметами современной цивилизации: сделки во всех областях хозяйственной деятельности заключаются, как правило, в письменной форме — на бумаге. Отсюда задачами бухгалтера, а в его лице и самого учета, становятся:

• во-первых, регистрация информации, т.е. ее ввод с бумажных носителей, созданных на другом предприятии, в собственную систему учета;

• во-вторых, перевод информации из собственной системы учета на бумажный носитель — для того, чтобы совершенную сделку могло зарегистрировать в своей системе другое предприятие.

Схожим образом, требование законодательства предоставлять информацию на бумажных носителях делает необходимым для бухгалтера, т.е. определяет в качестве его задачи, перевод информации на бумагу. Как только законодательство разрешает предоставлять информацию в электронном виде, соответствующим образом меняются и задачи бухгалтера[2]:

• если бы система самостоятельно пересылала информацию по месту требования, задача бухгалтера ограничилась бы формированием такой информации;

• если бы система еще и самостоятельно вычисляла информацию, круг технологических задач, стоящих перед бухгалтером, еще более сузился бы и сводился бы к регистрации информации.

2. Алгоритмические — зависят от используемых в учете алгоритмов.

Под алгоритмом (от латинской формы имени среднеазиатского математика аль-Хорезми — Algorithmi) понимаются правила исчисления какой-либо величины, получения результата. Информация предоставляется заинтересованным лицам в виде отдельных порций, исчисляемых

последовательно и по определенным правилам. Без получения промежуточных итогов обычно невозможно получить искомого результата[3].

Обязанностью бухгалтера при достижении этой цели, оказывается исчисление каждого промежуточного итога, наличие которого определяется применяемым в каждом случае алгоритмом. Например, для определения финансового результата (прибыли или убытка) необходимо предварительно вычислить все доходы и всерасходы, которые, в свою очередь, состоят из различных неоднородных величин и требуют своего исчисления на более низком уровне.

3. Исполнительские — зависят от распоряжений лиц, которым бухгалтер по роду своей работы обязан подчиняться.

К таким лицам относятся непосредственно администрация предприятия, а также государство в лице законодательства, контролирующих органов или их отдельных представителей.

Требования этих лиц могут определяться не технологической или алгоритмической необходимостью, а преследовать цели, лежащие вне пределов учета или вообще принятия управленческих решений. К примеру, от бухгалтера может быть потребована выборка данных, не обусловленная хозяйственной необходимостью и не являющаяся промежуточным итогом при вычислении обязательных к исчислению показателей, а зависящая исключительно от воли администратора или ничем не обусловленного пункта нормативного документа. Но задача поставлена – требование подлежит исполнению.

К исполнительским задачам относятся по большей части те, которые связаны с нормативной регламентацией учета.

4. Технические — зависят от поддержания системы учета в рабочем состоянии. В большинстве случаев технические задачи решаются соответствующими подразделениями: отдел кадров набирает учетный персонал, вычислительный центр производит обработку учетной информации, службы ремонта следят за состоянием техники и т.д., — но иногда технические задачи приходится решать непосредственно бухгалтерам.

Технические задачи учета не ассоциируются с непосредственным учетом, но без их преодоления учет невозможен. Является ли задачей главного бухгалтера подбор себе толкового заместителя или это задача отдела кадров? Главного бухгалтера, в первую очередь. Пострадает, если названная задача не будет решена, не отдел кадров, а именно бухгалтерия, а вместе с ней и система учета.

Рассмотрим классификацию задач по другим признакам:

I. Характер отношения (функция). Любая поставленная задача всегда требует контроля за своим исполнением — и, таким образом, разделяется на две функции: прямую и контрольную. Едва перед бухгалтером ставится задача вести учет, к примеру, прихода и расхода наличных денег (кассовые операции), как немедленно возникает и обратная ей: контролировать порядок учета.

Прямые и контрольные функции, в принципе, могут совмещать одни и те же работники, хотя в некоторых случаях такой порядок прямо противопоказан.

Например, осуществлять контрольную функцию ревизии кассы должен не кассир, который как раз и подвергается проверке, а иное — незаинтересованное — лицо. При этом понятно, что ведение кассовых операций и контроль за их ведением — все-таки одна задача, но как бы имеющая две оборотных стороны.

II. Периодичность повторения. По периодичности повторения разделим все задачи на:

- периодические — задачи, которые возникают перед бухгалтером с известным постоянством: таких в учете большинство;
- спорадические (от греческого sporadikos — рассеянный, отдельный) — задачи, возникающие перед бухгалтером время от времени, более или менее случайным образом;
- уникальные — задачи разовые, решать которые приходится единожды.

III. Степень срочности. Степень срочности — критерий достаточно субъективный. По этой причине классификация задач по степени срочности — как, впрочем, и по периодичности повторения — должна производиться самим бухгалтером при планировании им своего рабочего дня. По степени срочности задачи подразделяются на:

- «горящие» — задачи, возникающие неожиданно и требующие немедленного решения;
- среднесрочные — задачи, возникающие неожиданно и требующие относительно быстрого решения;
- текущие — задачи, требующие решения к заранее известной отдаленной дате;
- «остаточные» — задачи, срок исполнения которых не установлен.

IV. Способ регламентации. Определяется типом документа, регламентировавшего ту или иную обязанность бухгалтера:

- законодательный или иной нормативный акт;
- решение, принятое администрацией предприятия;
- должностная инструкция.

При отсутствии регламентирующего документа задача устанавливается на основании обычаев и традиций бухгалтерии.

Список использованных информационных источников

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» Ташкент, 1996г.
2. Национальные стандарты бухгалтерского учета, Ташкент, 2004 год
3. Гафарова Д.Т. Методический материал по модульному обучению «Бухгалтерский учет» с применением современных педагогических технологий. Бухара, 2015

УДК 657

Муминов Х.М.
ассистент кафедры «Менеджмент»
Бухарский инженерно-технологический институт
г. Бухара, Республика Узбекистан

ПОНЯТИЕ СУБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ : УЧЕТНЫЙ АСПЕКТ

Необходимость развития подхода к формированию информации о деятельности субъекта хозяйствования обусловлена разрозненным и совокупным действием внешней среды. Становится все более очевидным, что предприятия, созданные для функционирования в одной среде, не могут эффективно работать в другом, существенно изменившемся внешнем окружении [2, С.25]. Следовательно, возникает необходимость изучения сущности субъекта хозяйственной деятельности с точки зрения субъекта учета.

Под субъектами учета нами понимаются лица, осуществляющие учет. Согласно ГК РУз участниками регулируемых гражданским законодательством отношений могут являться [1]:

- граждане,
- юридические лица,
- субъекты Республики Узбекистан.

Поскольку гражданское законодательство определяет основания возникновения и порядок осуществления вещных и других прав, договорные и иные обязательства, а также иные имущественные отношения, т.е. все то, что составляет основу хозяйственной деятельности, будем именовать перечисленные лица субъектами хозяйственной деятельности (раньше часто говорили — хозяйствующий субъект). Безусловно, на субъекты хозяйственной деятельности оказывают непосредственное влияние и другие области права — налоговое, таможенное, арбитражное и др., — но основу, тем не менее, составляет право гражданское.

В качестве субъектов учета законодательство Узбекистана указывает на:

1. Организации, находящиеся на территории Узбекистана, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Узбекистана;

2. Граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица. Закон БУ имеет в виду лиц, обязанных вести регламентированный учет — в отличие от нерегламентированного учета. К данной группе пользователей можно отнести также физических лиц, которые еще не заключили трудовых или иных договоров с предприятием, но собираются это сделать, вследствие чего и заинтересованы в выяснении финансового положения будущего нанимателя.

3. Сторонние организации, подобно работникам, становятся пользователями учета в качестве лиц, вступивших с предприятием в договорные отношения того или иного рода или собирающихся в такие отношения вступить. Наибольший интерес к учетной информации организации испытывают, естественно, его уже состоявшиеся кредиторы. Какие-либо фиксированные правила, обязывающие предприятие предоставлять информацию заинтересованному лицу, как и в предыдущем случае, отсутствуют.

4. Государство, его отдельные субъекты являются наиболее заинтересованными в предоставлении им учетной информации структурами, поскольку от этой информации напрямую зависят причитающиеся данным субъектам налоговые платежи. Интересы этих макропользователей защищают налоговые и иные органы, как правило, обладающие в отношении субъектов учета значительными правами и возможностями. Предоставление информации этим органам всегда регламентируется законодательством и составляет значительную часть бухгалтерской работы.

Обществу, в целом, также небезразлична учетная информация, хотя оно и является лишь косвенным ее потребителем, к тому же в лице неопределенного круга граждан.

Самыми крупными участниками хозяйственной деятельности являются, бесспорно, юридические лица. В соответствии с ГК РУз [1] юридическим лицом признается организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Согласно ГК РУз [1] предприятием является самостоятельный хозяйствующий субъект, созданный в порядке, установленном данным Законом, для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг в целях удовлетворения общественных потребностей и получения прибыли.

Юридические лица могут быть классифицированы, причем некоторые из этих классификаций осуществляются в законодательном порядке непосредственно при их регистрации.

Теперь приступим непосредственно к классификации.

I. Цель деятельности. Все юридические лица могут быть разделены на коммерческие и некоммерческие. Согласно Г К РУЗ юридическими лицами могут быть организации, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности (коммерческие организации), либо не имеющие извлечения прибыли в качестве такой цели и не распределяющие полученную прибыль между участниками (некоммерческие организации}.

II. Вид и регион деятельности. Юридические лица могут вести свою деятельность в различных отраслях и регионах. Информацию об этом следует именовать информацией по сегментам (от латинского segmentum — отрезок).

Существуют следующие возможные сегменты:

• операционные — информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству определенного товара или однородных групп товаров, выполнению определенной работы, оказания определенной услуги или однородных групп работ, услуг, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличных от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг;

• географические — информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей, имеющих место в других географических регионах деятельности организации;

• отчетные — информация по отдельному операционному или географическому сегменту, подлежащая обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности или в сводной бухгалтерской отчетности.

III. Организационно-правовая форма. В зависимости от того, коммерческие или некоммерческие цели преследует организация, а также от состава ее участников, она может существовать в той или иной организационно-правовой форме.

Согласно ГК РУз юридические лица, являющиеся коммерческими организациями, могут создаваться в форме хозяйственных товариществ и обществ, производственных кооперативов, государственных предприятий. Юридические лица, являющиеся некоммерческими организациями, могут быть созданы в форме потребительских кооперативов, общественных или религиозных организаций (объединений), финансируемых собственником учреждений, благотворительных и иных фондов, а также в других формах, предусмотренных законом.

Юридические лица, созданные в различных организационных формах, равно как и их участники, обладают различными правами на закрепленное за этими юридическими лицами имущество и различным образом отвечают по своим долгам. Например, имущество, переданное фонду его учредителями, является собственностью фонда.

IV. Участие в капитале друг друга. Хозяйственные общества могут быть, по характеру их участия в капитале друг друга, подразделены на:

• участвующие,
• дочерние,
• зависимые.

В соответствии с ГК РУЗ:

• хозяйственное общество признается дочерним, если другое (основное) хозяйственное общество или товарищество в силу преобладающего участия в его уставном капитале, либо в соответствии с заключенным между ними договором, либо иным образом имеет возможность определять решения, принимаемые таким обществом;

• хозяйственное общество признается зависимым, если другое (преобладающее, участвующее) общество имеет более двадцати процентов

голосующих акций акционерного общества или двадцати процентов уставного капитала общества с ограниченной ответственностью.

V. Размер предприятия (объемы деятельности). В зависимости от своего размера и некоторых других условий юридические лица могут быть квалифицированы как малые предприятия. Под субъектами малого предпринимательства понимаются также физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица. Малые предприятия имеют ряд преимуществ, в частности налоговых льгот, по сравнению с организациями, к таковым не относящимися.

Возможно, классифицировать юридические лица по их учредителям, руководителям, контрагентам и т.д.

Таким образом, под субъектами хозяйственной деятельности с точки зрения бухгалтерского учета, признаются участники хозяйственных отношений, которые осуществляют хозяйственную деятельность, реализуя хозяйственную компетенцию (совокупность хозяйственных прав и обязанностей), имеют обособленное имущество и несут ответственность по своим обязательствам в пределах этого имущества, кроме случаев, предусмотренных законодательством.

Список использованных информационных источников

1. Гражданский кодекс Республики Узбекистан [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://fmc.uz/legisl.php?id=k_grajd

2. Куликова Н.Т. Субъект хозяйствования как специфический объект исследования / Н.Т. Куликова // Международный бухгалтерский учет. - ООО "Издательский дом финансы и кредит" (Москва) , - №13, 2013. – с. 25-32.

УДК 657.6

Овчаренко Б.В.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Кулик Ю.М.
викладач І категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ

Сучасний стан економіки України характеризується необґрунтованими політичними подіями, некерованими інфляційними процесами, нестабільністю

суспільних зв'язків та іншими несприятливими для розвитку економіки чинниками. Сучасні умови господарювання вимагають вирішення цілого ряду нерозв'язаних облікових проблем, в тому числі й з обліку дебіторської заборгованості.

На сучасному етапі діюча система розрахунків з контрагентами ще не відповідає вимогам прискорення грошового обігу і зміцнення фінансового стану підприємства, що, в свою чергу, веде до нестабільності у постачанні основних товарно-матеріальних цінностей.

Недотримання договірної та розрахункової дисципліни, несвоєчасне висування претензій щодо боргів, які виникають, призводять до значного зростання невиправданої дебіторської заборгованості, а отже, до нестабільності фінансового стану підприємства.

Необхідно приділити значну увагу вибору форм розрахунків із покупцями та замовниками. Серед усіх форм безготівкових розрахунків найнадійнішою є акредитив. Він виставляється в банку постачальника і забезпечує своєчасність розрахунків за відвантажену продукцію [3, с.358].

Таким чином, із метою надання якісної бухгалтерської інформації про заборгованість господарчого суб'єкту, користувачам для прийняття рішень пропонується розробити таку форму бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, для якої властиві:

- ✓ єдиний правильний підхід до обліку дебіторської заборгованості;
- ✓ якісний облік довгострокової дебіторської заборгованості, зумовлений на явністю розробки єдиного підходу до реєстрації та обліку довгострокової дебіторської заборгованості в системі синтетичних рахунків;
- ✓ веденням аналітичного обліку за кожним видом довгострокової дебіторської заборгованості в розроблених відомостях аналітичного обліку;
- ✓ узагальненням та накопичуванням аналітичної інформації про довгострокову дебіторську заборгованість.

На сьогодні існує ряд проблем щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, а саме [2]:

1.Недостатня розробленість плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції про його застосування щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, а саме: відображення в обліку та оцінка довгострокової та поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги (в т.ч. передбаченої та непередбаченої договором).

2.Неможливість отримання інформації про дебіторську заборгованість в обсязі і вигляді, достатньому для проведення аналізу розрахунків з дебіторами та прийняття управлінських рішень.

3.Неефективність та непристосованість методів обрахунку резерву сумнівних боргів, відповідно до П(С)БО 10, до обліку на підприємствах в Україні.

4.Майже повна відсутність контролю за станом та обсягами сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості на вітчизняних підприємствах.

5.Застарілість облікових регістрів аналітичного та синтетичного обліку дебіторської заборгованості (при журнально-ордерній формі ведення обліку).

6.Невідповідності та розбіжності обліку дебіторської заборгованості між П(С)БО 10 та положенням МСФЗ.

7.Складність відображення розрахунків з покупцями і замовниками, які є засновниками або учасниками компанії, у консолідованій фінансовій звітності та пояснювальній записці про афілійованих осіб до річного фінансового звіту; недостатньо розроблене правове регулювання питання відображення операцій з афілійованими особами.

8.Складність при оподаткуванні ПДВ при укладанні договорів з іноземними компаніями на передачу прав інтелектуальної власності та прав на їх користування.

9.Нерозвиненість обліку взаєморозрахунків, а саме використання факторингу для ефективного управління дебіторською заборгованістю [4].

Отже, дослідивши існуючий стан обліку розрахунків з покупцями і замовниками підприємств, можна стверджувати, що у сучасних умовах господарювання є чимало проблем, пов'язаних з обліком і контролем таких розрахунків, зокрема: недосконале законодавче забезпечення порядку розрахунків, криза неплатежів та зростання дебіторсько-кредиторської заборгованості при розрахунках між суб'єктами підприємницької діяльності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бєлозерцев В.С. Проблеми управління дебіторською заборгованістю підприємств оптової торгівлі / В.С. Бєлозерцев // Вісник Дніпропетровського національного університету ім. О. Гончара. – 2010. – № 10. – С. 56–58.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627.

3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навч. закл.; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – [7 вид., доп. і перероб.] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2009. – 832 с.

4. Коблянська О.І. Методологічні аспекти обліку та аудиту дебіторської заборгованості / О.І. Коблянська // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2009. – № 77–78. – С. 28.

УДК 332

Oleh Ożarowski
PhD student
Faculty of economics
Cracow University of Economics
Cracow, Poland
Alexander Surdej
Professor
Academic supervisor
Cracow University of Economics
Cracow, Poland

THE ROLE OF PRODUCTION TX CREDIT (PTC) IN PUBLIC PROMOTION OF RENEWABLE ENERGY

A Renewable energy credit (REC) is any tax credit offered by a local or federal taxation authority as an incentive for the installation and operation of renewable energy systems such as solar or wind power.

In the United States, as part of the new economic stimulus package, new renewable Energy Rebate Programs are in place. Residential and commercial customers may receive a lump sum cash rebate or, for larger systems, a five-year payback program from their local utility company. In addition, there is new 30% uncapped federal tax credit and state tax credits around 10%. This article describes current U.S. federal income tax incentives for the renewable energy industry. It focuses solely on tax incentives for wind and solar energy, in part because Congress has allowed provisions to expire that provided tax credits for certain other renewable energy resources like geothermal, fuel cells, and hydropower. In addition, the article describes possible outcomes based on tax reform plans from Congress and statements by the Trump administration's transition team.

The federal renewable electricity production tax credit (PTC) is an inflation-adjusted per-kilowatt-hour (kWh) tax credit for electricity generated by qualified energy resources and sold by the taxpayer to an unrelated person during the taxable year. The duration of the credit is 10 years after the date the facility is placed in service for all facilities placed in service after August 8, 2005 [1].

Renewable Energy Credit is one of two main outputs or benefits from generation of new power from renewable sources. Renewable power generation creates actual power in the form of electricity, and environmental benefits to society from "green" power production – such as minimizing pollution and slowing the rate finite fuel resources are used. The actual power is sold into the local grid, and the societal benefits are sold in the form of Renewable Energy Credits or "RECs", sold separately as a commodity into the marketplace. While RECs are not actually a measure of power, each REC represents one megawatt hour (MWh) of renewable-generated

energy. For each REC purchased the customer is able to claim the equivalent MWh of energy reduction as on offset to their conventional energy use.

Companies that generate electricity from wind, geothermal, and “closed-loop” bioenergy (using dedicated energy crops) are eligible for a federal PTC, which provides a 2.3-cent per kilowatt-hour (kWh) incentive for the first ten years of a renewable energy facility's operation.

Other technologies, such as "open-loop" biomass (using farm and forest wastes rather than dedicated energy crops), efficiency upgrades and capacity additions at existing hydroelectric facilities, small irrigation systems, landfill gas, and municipal solid waste (MSW), receive a lesser value tax credit of 1.1 cents per kWh.

Opponents declare that by using RECs a customer can claim energy “reduction” even if they do not actually reduce their end-use at all - or even increase it. Proponents counter that more REC purchases drive increased production of renewable power, which can replace conventional production [2, p.9].

After President Obama was sworn into office, the renewable energy industry saw a boom in temporary tax incentives with the passage of the American Recovery and Reinvestment Tax Act of 2009. Almost 8 years later, the fate of renewable energy tax incentives under the Trump administration is uncertain. Trump’s transition team, his advisors, and President-Elect Trump have given mixed signals on their views on tax incentives for renewable energy. While some advisors have indicated that the credits will remain in place, others have called for a full repeal. Trump himself has reportedly called subsidies for renewable energy “a disaster,” while in other instances, he has included wind and solar in his “all-of-the-above” approach to energy production. He even went as far as to say that he was “okay” with the production tax credit for wind, but that was at a campaign stop in Iowa and thus may or may not provide meaningful information as to the future of renewable energy tax policy. Trump’s position is not the only determining factor in the fate of renewable energy tax incentives. Congress has already put forth tax reform plans that may give us some insight on the future of federal renewable energy tax policy.

The PTC has been important to the growth and development of renewable electricity resources, particularly wind. Tax incentives for renewables, however, may not be the most economically efficient way to correct for distortions in energy markets or to deliver federal financial support to the renewable energy sector. Tax subsidies reduce the average cost of electricity, increasing demand for electricity overall, countering energy efficiency and emissions reduction objectives. Subsidies delivered as non-refundable tax incentives often require those wishing to use the credit find “tax-equity” partners to provide equity investments in exchange for tax credits. The use of tax-equity reduced the amount of the incentive that flows directly to the renewable energy sector.

The last piece of this renewable energy tax reform puzzle is President-Elect Donald Trump’s stance on renewable energy tax policy. As mentioned above, statements by Trump and his advisors vary. Advisors include ideological purists who are uniformly opposed to any tax expenditure to sway energy policy. On the other hand, there are advisors from Wall Street who have invested heavily in the renewable

energy markets and developed property and have taken advantage of the renewable energy tax credits. There is a diversity of opinions among Trump's advisors. In the end, the position of the executive branch will be up to President-Elect Trump, but it is likely that he will pay close attention to how Congress proceeds [3, p. 90-94].

Tax subsidies for clean energy resources are one policy option for addressing the inefficiencies and market failures in the energy sector. Here, the subsidies approach is not the most efficient way to achieve the policy objective. Subsidies reduce the average cost of energy, encouraging energy consumption, countering energy conservation initiatives and offsetting emissions reductions. Tax subsidies also reduce tax revenues. To the extent that these subsidies are financed by distortionary taxes on other economic activities, they reduce economic efficiency. A more direct and economically efficient approach to addressing pollution and environmental concerns in the energy sector would be a direct tax on pollution or emissions, such as a carbon tax.33 This option would generate revenues that could be used to offset other distortionary taxes, achieve distributional goals, or reduce the deficit. A carbon tax approach would also be "technology neutral," not requiring Congress to select which technologies to subsidize [4, p.63].

Tax incentives are also not the most efficient mechanism for delivering federal financial support directly to renewable energy developers and investors. Stand-alone projects often have limited tax liability. Thus, project developers often seek outside investors to "monetize" tax benefits using "tax-equity" financing arrangements. The use of tax equity investors, often major financial institutions, reduces the amount of federal financial support for renewable energy that is delivered directly to the renewable energy sector.

REFERENCES

1. Department of the Treasury, General Explanations of the Administration's Fiscal Year 2016 Revenue Proposals.

2. Joint Committee on Taxation, Estimated Budget Effects of the Revenue Provisions Contained in the President's FY2016 Budget Proposal, March 6, 2015, JCX-50-15, https://www.jct.gov/publications.html?func=startdown&id= 4739.

3. Metcalf, Gilbert E. 2008. "Using Tax Expenditures to Achieve Energy Policy Goals." American Economic Review, 98(2):

4. William D. Nordhaus, editor, Stephen A. Merrill, editor, and Paul T. Beaton, editor, Effects of U.S. Tax Policy on Greenhouse Gas Emissions, National Academy of Sciences, Washington, DC, 2013.

УДК 657

Омарова О.Ф.
к.э.н., профессор
профессор кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО МСФО

Основной целью финансовой отчетности, сформированной в соответствии МСФО, является представление информации о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и движении денежных средств, полезной широкому кругу пользователей при принятии экономических решений.

Методика отражения кредитных требований в финансовой отчетности по МСФО основывается на его учетной политике, в которой раскрываются следующие основные вопросы:

- ✓ классификация кредитов и условных обязательств кредитного характера согласно принципам МСФО 1, 10, 21, 30, 32, 37, 39;
- ✓ условия первоначального признания, изложенные в МСФО 39;
- ✓ последующая оценка согласно принципам МСФО 39;
- ✓ признание процентных доходов, определение нерыночных процентных ставок согласно принципам МСФО 18, 23, 39;
- ✓ проведение теста на обесценение кредитных требований, установленного МСФО 39;
- ✓ расчет отложенных налогов по кредитным операциям в соответствии с МСФО 12;
- ✓ этапы трансформации ссудной задолженности согласно внутреннему регламенту банка;
- ✓ раскрытие информации в примечаниях к финансовой отчетности в соответствии с МСФО 10, 14, 21, 29, 30, 32, 37, 39.

Предоставленные кредиты представляют собой финансовые активы кредитной организации, которые предоставлены заемщику, в виде денежных средств или иных активов, исключая случаи их предоставления в целях немедленной переуступки в самое ближайшее время или в краткосрочной перспективе [1].

В соответствии с МСФО кредиты классифицируются следующим образом:

Кредиты, предоставленные Банком в виде денежных средств непосредственно заемщику или организатору синдицированного кредита классифицируются как предоставленные кредиты и авансы, за исключением предоставленных с намерением немедленной или скорой продажи (отражаются как торговые активы)

По строке «Средства в других банках» баланса по МСФО Банк отражает

выданные кредиты и размещенные депозиты в других кредитных организациях, а также остатки по корреспондентским счетам ностро, не приравненные к эквивалентам денежных средств.

По строке «Кредиты и авансы клиентов» баланса по МСФО Банк отражает выданные кредиты и приравненную к ней ссудную задолженность, когда заемщик не является кредитной организацией.

Учтенные векселя Банк классифицирует в категорию «Предоставленные кредиты и авансы», если вексель приобретен у векселедателя и отсутствуют намерения продавать вексель (отчуждать по иным основаниям до момента погашения векселя) в течение 6 месяцев (180 календарных дней) с даты приобретения.

Ценные бумаги, приобретенные по договорам с обязательством обратной продажи («обратные репо»), учитываются как средства в других банках или кредиты и авансы клиентам. Разница между ценой продажи и ценой обратного выкупа учитывается как проценты и начисляется на протяжении всего срока действия договора «репо» по методу эффективной доходности.

Ценные бумаги, предоставленные Банком в качестве займа контрагентам, продолжают отражаться как ценные бумаги в финансовой отчетности Банка.

Ценные бумаги, полученные в качестве займа, не отражаются в финансовой отчетности. В случае если эти ценные бумаги реализуются третьим сторонам, финансовый результат от приобретения и продажи этих ценных бумаг отражается в отчете о прибылях и убытках как доходы за вычетом расходов от операций с торговыми ценными бумагами. Обязательство по возврату данных ценных бумаг отражается по справедливой стоимости как торговое обязательство.

Предоставленные кредиты и авансы отражаются, начиная с момента выдачи денежных средств заемщикам.

Изначально предоставленные кредиты и авансы отражаются по первоначальной стоимости, которая представляет собой справедливую стоимость предоставленного кредита. В дальнейшем предоставленные кредиты и авансы сроком погашения более одного календарного года учитываются в сумме амортизированных затрат за вычетом резерва под обесценение кредитов.

Под амортизированными затратами понимается стоимость финансового актива, определенная при первоначальном признании, за вычетом выплат основной суммы долга плюс или минус начисленная амортизация разницы между первоначальной стоимостью и стоимостью на момент погашения.

Кредиты, предоставленные по процентным ставкам, отличным от рыночных процентных ставок, оцениваются на дату выдачи по справедливой стоимости, которая представляет собой будущие процентные платежи и сумму основного долга, дисконтированные с учетом рыночных процентных ставок для аналогичных кредитов. Разница между справедливой стоимостью и номинальной стоимостью кредита отражается в отчете о прибылях и убытках как доход от предоставления активов по ставкам выше рыночных или как расход от предоставления активов по ставкам ниже рыночных. Впоследствии

балансовая стоимость этих кредитов корректируется с учетом амортизации дохода (расхода) по предоставленному кредиту, и соответствующий доход отражается в отчете о прибылях и убытках с использованием метода эффективной доходности.

При расчете сумм корректировок по кредитам, предоставленным по процентным ставкам, отличным от рыночных процентных ставок, банк производит следующие расчеты по [3, с.22]:

- определению новой первоначальной справедливой стоимости;
- определению суммы корректировки первоначальной стоимости кредита;
- начислению процентов на отчетную (промежуточную отчетную) дату.

Если по условиям кредитного договора процентная ставка изменяется при изменении каких-либо внешних условий (например, изменение ставки рефинансирования, устанавливаемой Центральным банком Российской Федерации), то под рыночной ставкой процента понимается ставка, действующая не на дату выдачи кредита, а на отчетную дату;

При этом производится корректировка первоначальной стоимости кредита, которая отражается в отчете о прибылях и убытках по строке «Доходы (расходы) от предоставления активов по ставкам выше (ниже) рыночных».

После проведенной корректировки проценты по кредиту на отчетную или промежуточную отчетную дату начисляются от новой первоначальной справедливой стоимости кредита по рыночной ставке процента, использованной для определения новой первоначальной справедливой стоимости.

Резерв под обесценение кредитов формируется при наличии объективных данных, свидетельствующих о том, что банк не сможет получить суммы, причитающиеся к выплате в соответствии с первоначальными условиями кредитного соглашения.

Если кредит учитывается по амортизированным затратам, то сумма резерва представляет собой разницу между балансовой и оценочной возмещаемой стоимостью кредита, рассчитанной как текущая стоимость ожидаемых денежных потоков, включая суммы, возмещаемые по гарантиям и обеспечению, дисконтированные с использованием эффективной первоначальной процентной ставки по данному кредиту.

Если по кредиту корректировалась первоначальная стоимость, то вместо эффективной первоначальной процентной ставки следует использовать рыночную ставку процента, примененную для определения новой первоначальной справедливой стоимости кредита [2, 17с.].

Если кредит не учитывается по амортизированным затратам, то возмещаемая стоимость кредита представляет собой балансовую стоимость кредита на отчетную или промежуточную отчетную дату минус сумма резерва. Возмещаемая стоимость не дисконтируется.

Резерв под обесценение кредитов также включает потенциальные убытки по кредитам, которые объективно присутствуют в кредитном портфеле на

отчетную дату. Такие убытки оцениваются на основании понесенных убытков прошлых лет по каждому компоненту кредитного портфеля, кредитных рейтингов, присвоенных заемщикам, а также оценки текущих экономических условий, в которых данные заемщики осуществляют свою деятельность.

Кредиты, погашение которых невозможно, списываются за счет сформированного на балансе соответствующего резерва под обесценение. Списание осуществляется только после завершения всех необходимых процедур и определения суммы убытка.

Список использованных информационных источников

1. Белоглазова Г. Н., Кроливецкая Л. П. Бухгалтерский учет в коммерческих банках. – М.: ИД Юрайт, 2012.-479 с.
2. Омарова О.Ф. Методология анализа финансовых результатов банка Научное обозрение. Серия 1: Экономика и право. 2014. № 2. С.17-19.
3. Омарова О.Ф. Развитие российской банковской системы Журнал ВАК «Финансовая экономика», №1, 2015г. С.21-22

УДК 657.22:553

Панков Д.А.
д.э.н., профессор
заведующий кафедрой учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь
Русак О.А.
к.э.н., доцент
доцент кафедры учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь
Романова О.С.
к.э.н.
старший преподаватель кафедры учета и аудита
логистики и менеджмента
Полоцкий государственный университет
г. Новополоцк, Республика Беларусь

УЧЕТ МИНЕРАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ И ПРИРОДНОЙ (ГОРНОЙ) РЕНТЫ ОТ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ У ОРГАНИЗАЦИЙ – НЕДРОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ

Использование природных ресурсов, в том числе минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых), неразрывно связано с рентными

отношениями. При этом основной нерешенной проблемой является отсутствие системы, учитывающей связи между показателями использования минеральных ресурсов как части привлеченного природного капитала и результатами экономики субъекта хозяйствования.

В настоящее время в экономической литературе одним из важных вопросов рентных отношений является расчет объема природной ренты, возникающей при использовании природных ресурсов.

В жизни современного общества полезные ископаемые имеют большое значение, что обусловлено их ролью в формировании валового внутреннего продукта, привлечении инвестиций, в обеспечении экономической безопасности страны.

В этой связи выделяют несколько видов природной ренты, в том числе и горную (недропользовательскую) ренту.

В экономической литературе под *природной (горной) рентой* понимают независящий от экономической деятельности хозяйствующих субъектов доход от контролируемых организацией минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых), возникающий в процессе их эксплуатации. Иными словами, природная (горная) рента представляет собой незаработанный доход, дарованный природой.

Вопросы, связанные с рентными отношениями, рассматривались в трудах представителей классической экономической теории и неоклассиков: А. Смита, Д. Рикардо, К. Маркса, Т. Мальтуса, А. Маршалла, К. Менгера.

Советская экономическая наука по теории земельной ренты представлена трудами Е.С. Карнауховой, И.Б. Загайтова, А.М. Емельянова, и др.

Значительное внимание различным аспектам функционирования рентных отношений в современных условиях уделяют Н.А. Тришин, А.В. Севостьянов, И.Н. Буздалов, В.П. Гаврилов, Г.И. Шмелев, Ю.В. Разовский, О.А. Николайчук, В.А. Мещеров, Ю.В. Ясковец, В.Ф. Бондарчук, Ю.В. Цеханович, Л.В. Лагодич, В.Г. Гусаков, С.Г. Вегера и др.

Наиболее яркое исследование по проблемам возникновения, использования и расчета горной ренты проведено известным специалистом в области горного дела Ю. В. Разовским. В своих трудах он не только вскрыл новые представления о недрах как среде активной жизнедеятельности человечества, но и на основе глубокого анализа сложившихся в горном деле экономических и правовых проблем дал им объективную оценку и предложил общественному мнению пути использования и принадлежности как земельной, так и горной ренты.

Развитие экономики недропользования обуславливает необходимость не только осмысления в контексте современных требований понятия горная рента, но и механизма учета ее формирования и распределения. Это обусловлено тем, что природная (горная) рента в нефтегазо- и горнодобывающей промышленности имеет определяющее значение при формировании доходов.

Доходы, которые получают организации добывающей промышленности, делятся на две принципиально разные категории:

1) доходы от деятельности, связанной с добычей полезных ископаемых;

2) природную (горную) ренту (которую можно определить как дополнительный доход, полученный от использования ограниченных минеральных ресурсов).

При этом отметим главную особенность сырьевых доходов – их ограниченность (в силу ограниченности запасов полезных ископаемых), которая относится непосредственно к природной (горной) ренте.

Вместе с тем, в настоящее время ни одна из организации – недропользователей Республики Беларусь в бухгалтерском учете и отчетности не разграничивает получаемые доходы и не отражает отдельно природную (горную) ренту.

В таблице 1 на условном примере представим хозяйственные операции по учету финансового результата от добычи и реализации минерального сырья в организациях добывающей промышленности Республики Беларусь.

Таблица 1.

Действующая методика учета финансового результата от добычи и реализации минерального сырья

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Дт	Кт	Сумма, руб.
1	Отражены расходы, связанные с добычей минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых)	«Затраты по добыче»	«Обязательства перед работниками и т.д.»	5
2	Начислена выручка за реализованное минеральное сырье	«Задолженность покупателей»	«Доходы и расходы от реализации»	50
3	Отражены расходы, связанные с добычей минеральных ресурсов	«Доходы и расходы от реализации»	«Затраты по добыче»	5
4	Отражен финансовый результат от реализации минерального сырья	«Доходы и расходы от реализации»	«Прибыли и убытки»	45

Так, на сегодняшний день себестоимость добытого минерального сырья формируется только исходя из фактических затрат, понесенных при добыче минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) из недр. При этом не учитывается стоимость минеральных ресурсов, как части природного капитала. Это, в свою очередь, приводит на данный момент к наличию на рынке минерального сырья высоких цен, значительно превышающих средний уровень себестоимости добычи (например, цены на сырую нефть).

На наш взгляд, это обусловлено отсутствием в учете добывающих организаций информации об экономической ценности минеральных ресурсах (запасах полезных ископаемых), на которые добывающие организации имеют права в соответствии с долей активного участия по условиям заключенных контрактов и стоимость которых в результате их добычи из недр следует переносить на себестоимость минерального сырья.

В этой связи, для учета экономической ценности минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) как части привлеченного в экономическую деятельность природного капитала и отражения в учете и отчетности природной (горной) ренты, разработана методика их учета, применение которой предложено осуществлять с использованием отдельных синтетических счетов

✓«Минеральные ресурсы»,

✓«Привлеченный природный капитал»,

✓«Потенциальная природная рента».

При этом рекомендовано по дебету счета «Минеральные ресурсы» и кредиту счета «Привлеченный природный капитал» отражать текущую рыночную стоимость запасов полезных ископаемых. Переоценку рекомендовано осуществлять при изменении текущих рыночных цен и объемов запасов по результатам доразведки и относить на счет «Привлеченный природный капитал». Возникновение природной (горной) ренты предложено отражать по кредиту счета «Потенциальная природная рента» в результате добычи минеральных ресурсов и соответственно истощения привлеченного природного капитала.

Как было отмечено ранее, в общем смысле природная (горная) рента – это доход не связанный с деятельностью, не требующий специальных усилий для его получения. То есть количественно горная рента представляет собой дополнительный доход сверх цены добычи запасов полезных ископаемых, а именно затрат, понесенных в процессе их добычи из недр.

Таким образом, природная (горная) рентадобывающих организаций вычисляется как разница между выручкой и затратами связанными с осуществляемой деятельностью.

Обобщая вышесказанное, в рамках предлагаемой методики учета минеральных ресурсов и природной (горной) ренты от их использования в таблице 2представим хозяйственные операции процесса формирования и распределения финансового результата организаций добывающей промышленности от добычи и реализации минерального сырья.

Для наглядного представления и более полногопонимания предлагаемой методики рассмотрим пример также на условных цифрах (табл. 2).

Таблица 2.

Принципиальная схема учета формирования и распределения финансового результата от добычи и реализации минерального сырья на условном примере

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Дт	Кт	Сумма, руб.
1	*2*	*3*	*4*	*5*
1	Отражено привлечение природного капитала на величину стоимости разведанных и оцененных минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых), контролируемых организацией	«Минеральные ресурсы»	«Привлеченный природный капитал»	20
2а	Отражен переход стоимости минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) в состав добытого минерального сырья	«Минеральное сырье»	«Минеральные ресурсы»	20
2б	Отражено истощение привлеченного природного капитала в результате добычи минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) и появление потенциальной природной (горной) ренты	«Привлеченный природный капитал»	«Потенциальная природная рента»	20
3	Отражены расходы, связанные с добычей минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых)	«Затраты по добыче»	«Обязательства перед работниками и т.д.»	5
4	Начислена выручка за реализованное минеральное сырье	«Задолженность покупателей»	«Доходы и расходы от реализации»	50
5а	Отражены расходы в части стоимости минерального сырья	«Доходы и расходы от реализации»	«Минеральное сырье»	20
5б	Отражены расходы, связанные с добычей минеральных ресурсов	«Доходы и расходы от реализации»	«Затраты по добыче»	5
6	Трансформационная запись по определению прибыли от реализации минерального сырья	«Доходы и расходы от реализации»	«Прибыли и убытки»	25
7	Трансформационная запись по определению потенциальной природной (горной) ренты	«Потенциальная природная рента»	«Прибыли и убытки»	20

В заключении отметим, что предлагаемая методика учета минеральных ресурсов и природной (горной) ренты от их использования, позволит организациям – недропользователям, во-первых, обеспечит

взаимосвязь между показателями использования природных ресурсов и показателями деятельности организации, во-вторых, в бухгалтерском учете и отчетности отражать данные о запасах полезных ископаемых и их экономическую ценность. Это в свою очередь позволит определять природную (горную) ренту от вовлечения минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) в экономическую деятельность субъектов хозяйствования в области недропользования, будет способствовать формированию необходимой информационной базы для оценки ресурсного потенциала и инвестиционной привлекательности добывающих организаций Республики Беларусь, а также предоставит возможность аккумулирования указанной информации в системе национальных счетов.

УДК 657.1.012.1

Попович М.С.
аспірант
напрям підготовки «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Даньків Й.Я.
к. е. н., професор
зав. кафедри обліку і аудиту
науковий керівник
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ НА НАЦІОНАЛЬНОМУ РІВНІ В УКРАЇНІ З ПИТАНЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Україна – могутній гравець на ринку економіки Світу. За свою багатовікову історію опанувала низку економічних і політичний теорій як на практиці, так і в великій кількості науково-теоретичних здобутків. Так чи інакше, всі дії базувались на ряді нормативно-правових документів держави, які є основою для будь-якої діяльності у сферах бізнесу. Правовий фундамент, що регулює відносини на інформаційному полі, у порівнянні із законодавством країн з високо розвиненою економікою, в яких ці відносини набули свого розвитку раніше, є новішими. Відповідно, законодавча база з питань інформаційного забезпечення повинна постійно вдосконалюватись як з огляду на національні особливості, так і з урахуванням міжнародного досвіду провідних країн світу.

В основі нормативно-правових законодавства з інформаційних питань лежить велика кількість різноманітних документів, різних за типом та

призначенням. Нема єдиних, загальноприйнятих правил гри на цих ринках, тому дана проблема потребує подальшого аналізу та вдосконалення.

На думку автора, нормативно-правові акти України можна класифікувати за двома великими групами (поділяючи за національними та міжнародними характеристиками), які, в свою чергу, можна класифікувати за підгрупами (див. Рис.1).

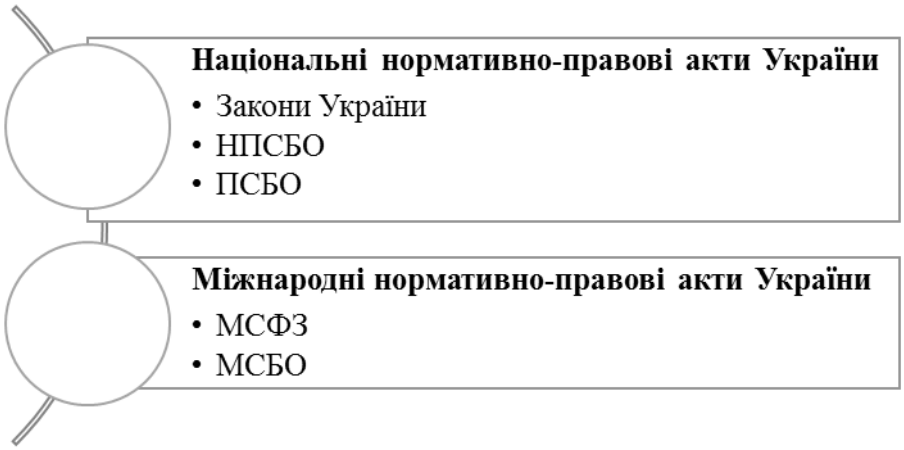


Рис. 1. Основні згруповані нормативно-правові акти України з питань інформації в бухгалтерському обліку*

**Авторська розробка*

Розглянемо основні нормативно-правові акти, які регламентують базові поняття зі становлення, визначення та класифікації питання інформації на національному рівні в Україні (табл.1).

Таблиця 1

Національні нормативно-правові акти, які є основою для інформації*

Тип	Назва	Дата, номер	Орган	Положення
Закон України	Про інформацію	Від 02.10.1992 № 2657-XII (зі змінами і доповненнями)	Верховна Рада України	Інформація - будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді; Захист інформації - сукупність правових, адміністративних, організаційних, технічних та інших заходів, що забезпечують збереження, цілісність інформації та належний порядок доступу до неї; Інформацією є будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді";
Закон України	Про доступ до публічної	Від 13.01.2011 № 2939-VI (зі	Верховна Рада	Стаття 1. Публічна інформація 1. Публічна інформація - це

Продовження таблиці 1

	інформації	змінами і доповненнями)	України	відображена та задокументована будь-якими засобами та на будь-яких носіях інформація, що була отримана або створена в процесі виконання суб'єктами владних повноважень своїх обов'язків, передбачених чинним законодавством, або яка знаходиться у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації, визначених цим Законом. 2. Публічна інформація є відкритою, крім випадків, встановлених законом.
Наказ Міністерства фінансів України	Про національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"	Від 07.02.2013 № 73	Мінфін України	Суттєва інформація - інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності та керівництвом підприємства;

**Авторська розробка на основі опрацьованих джерел [1,4,5].*

Аналізуючи нормативно-правову базу досліджуваної проблеми щодо інформаційного забезпечення, можна прослідкувати єдину тенденцію – багато різних документів, які врегульовують дані відносини - не узгоджені між собою, або діють лише у конкретних сферах застосування, а смислове навантаження знаходить застосування за рамками закону. Немає єдиних загальнодержавних правил гри на інформаційному полі. Тому, дослідження дає змогу виокремити важливий аспект удосконалення законодавчого питання інформації - прийняття єдиного уніфікованого та структурованого нормативно-правового документу, метою якого є врегулювання відносин, які склалися на базі інформації. Зокрема, автором пропонується впровадити у економічну сферу України Національне положення стандарт бухгалтерського обліку «Інформація», де важливе значення приділити інформації в українському законодавстві. Зокрема звернути увагу на сферу застосування – бухгалтерський облік в Україні. Об’єктом дії документу встановити інформацію, яка склалася у процесі господарювання. Суб’єктом установити користувачів інформації - фізичні та юридичні особи, що

потребують дані про діяльність підприємства, установи, організації для прийняття рішень. Обов'язково зазначити якісні характеристики, визначити види та надати детальну класифікацію інформації.

Даний напрям підтримується більшістю науковців. Водночас винятково представники наукової школи В. А. Ліпкана не лише зауважують про необхідність систематизації інформаційного законодавства, а й визначають конкретні принципи, етапи, порядок та механізм цього процесу [3]. Зокрема науковцем детально розглянуто консолідацію конституційних положень щодо інформаційних правовідносин у законодавстві; особливості застосування консолідації при кодифікації інформаційного законодавства України. Автором акцентовано увагу на питанні консолідації не тільки як на етапі систематизації інформаційного законодавства, але і як на процесі, методології, методиці, методах, способах, засобах уніфікації, гармонізації його у загальній системі законодавства України як важливо складової системи національного права [2].

Список використаних інформаційних джерел

1. Загальні вимоги до фінансової звітності [Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (Наказ МФУ від 07.02.2013 № 73)] : станом на 18.03.2014 р. [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 22.02. 2017 р.).
2. Ліпкан В. А. Консолідація інформаційного законодавства України [Текст] : монографія / В. А. Ліпкан, М. І. Дімчогло ; за заг. ред. В. А. Ліпкана ; Глобал. орг. союзн. лідерства, Акад. безпеки відкритого сусп-ва, Акад. наук. вищ. освіти України. – Київ : О. С. Ліпкан [вид.], 2014. – 415 с.
3. Максименко Ю. Є. Нормативно-правове регулювання інформаційних відносин в Україні: стан та перспективи [Електронний ресурс] / Юлія Євгенівна Максименко // Громадська організація «Глобальна організація союзницького лідерства». – 2014. – Режим доступу до ресурсу: http://goal-int.org/normativno-pravove-regulyuvannya-informacijnix-vidnosin-v-ukraini-stan-ta-perspektivi/ (дата звернення 22.02. 2017 р.).
4. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 13 січня 2011 року №2939-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – №32. – Ст.314.
5. Про інформацію: Закон України від 2 жовтня 1992 року // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 48. — Ст. 650.

УДК 657

Сайфуллаева Н.З.
ассистент кафедры «Менеджмент»
Бухарский инженерно-технологический институт
г. Бухара, Республика Узбекистан

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН

Важнейшая задача в условиях рыночных отношений в Республике Узбекистан состоит в том, чтобы создать условия для иностранных инвесторов и активизировать внешнеэкономическую деятельность. При этом важное значение имеет правильная организация бухгалтерского учёта иностранных инвестиций и аудит финансовой отчётности на основе международных стандартов учёта. Трансформация бухгалтерской отчётности в соответствии с требованиями международных стандартов в последнее время становится всё более актуальной. Это обусловлено развитием мировой экономики, требующей адекватного языка общения между компаниями, действующими на международных рынках.

Составленная в соответствии с международными стандартами финансовая отчётность облегчает выход на мировые рынки капитала и снижает затраты на привлечение инвестиций, являясь базой для принятия обоснованных решений. Потребуется длительный период для того, чтобы ориентированная на международные стандарты национальная система учёта и отчётности была реально внедрена в практику. Поэтому трансформация узбекской бухгалтерской отчётности к международным стандартам остаётся актуальной для большого количества заинтересованных сторон. Среди них можно назвать компании с иностранными инвестициями, действующие на узбекском рынке, которым трансформация бухгалтерской отчётности необходима для включения в консолидированную отчётность материнских компаний; предприятия, заинтересованные в привлечении иностранных инвестиций; организации, работающие на мировых торговых рынках.

В настоящее время используются два варианта трансформации отчётности в соответствии с международными стандартами.

Первый основан на использовании международного стандарта 29 «Финансовая отчётность в условиях гиперинфляции», суть которого состоит в следующем: финансовая отчётность должна быть представлена в единицах измерения, действующих на дату составления отчётности. Для этого данные отчётности пересчитываются с помощью индекса цен, отражающего изменения общей покупательной способности, затем переводятся в валюту по курсу на дату составления отчётности и группируются соответствующим образом. Кроме того, корректируются отдельные статьи, учёт которых не соответствует правилам, рекомендуемым международными стандартами (например,

амортизация основных средств, оценка товарно-материальных ценностей). Основной проблемой при использовании данного подхода считается нахождение и применение реального общего индекса цен. Второй вариант предлагает при отсутствии надёжного общего индекса цен делать оценку на основании изменения курса обмена валюты. Суммовые данные пересчитываются в валюту по различным курсам, полученная разница носит название «трансформационной».

В связи с тем, что на рынке Узбекистана появились иностранные и совместные фирмы, необходимо соблюдать общепринятые принципы учёта, которые делятся на две категории:

• принципы изменения (оценки), определяющие момент отражения события в учёте и величину, записываемую в бухгалтерских регистрах;

• принципы раскрытия, описывающие качественные характеристики информации, которая должна содержаться в финансовой отчётности. Согласно национальному стандарту бухгалтерского учёта «Доходы от основной хозяйственной деятельности» эти принципы закреплены как концептуальные основы составления отчётности [1, с.36]. Данные бухгалтерского учёта и отчётности, составленной на их основе, требуют аудиторского подтверждения, что связано с тремя проблемами:

• подтверждение достоверности бухгалтерской отчётности;

• роль аудиторского заключения в составе бухгалтерской отчётности;

• точность данных отчётности, подтверждаемая аудиторским заключением.

Критерии достоверности учётных данных устанавливает для себя каждый собственник, однако иностранным партнерам необходимо заключение эксперта-аудитора, который должен подтвердить или опровергнуть окончательность этих критериев, их оправданность.

Таким образом, аудиторское заключение позволяет пользователям бухгалтерской отчётности при весьма различных подходах собственников к методологии учёта относиться к бухгалтерской отчётности с достаточным доверием.

Методологические подходы, заложенные в Государственной Программе реформирования системы бухгалтерского учёта в Республике Узбекистан и в Законе Республики Узбекистан «О бухгалтерском учёте», в дальнейшем были отражены в национальных стандартах бухгалтерского учёта. По состоянию на 1 января 2016 г. Министерством финансов РУз разработано более 25 национальных стандартов бухгалтерского учёта (НСБУ) [4, с.56].

В указанных нормативных документах нашло отражение разумное сочетание национальных традиций в области бухгалтерского учёта с некоторыми международными стандартами финансовой отчетности.

Как было отмечено, адаптация отечественного учёта к международным стандартам финансовой отчетности предполагает его переориентацию с чисто учётного процесса на подготовку прозрачной финансовой отчетности. Сложность решения данной проблемы в первую очередь, обусловлена

несостыкованностью во взаимодействии бухгалтерского и налогового учёта. Действующие до последнего времени нормативные документы давали много примеров разграничения бухгалтерских и налоговых норм.

Общая структура системы нормативного регулирования бухгалтерского учёта базируется на законе РУз «О бухгалтерском учёте» (навая редакция принята 13.04.2016 г.). На его основании разрабатываются новые национальные стандарты бухгалтерского учёта Республики Узбекистан (НСБУ РУз).

Разработкой оптимальной схемы сочетания государственного регулирования и общественного контроля за соблюдением национальных стандартов бухгалтерского учёта занимается Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан (НАБАРУз) [1, с.39].

Для дальнейшего реформирования бухгалтерского учёта на основе МСФО рекомендуем следующие приоритетные направления: проведение подготовительной работы по применению МСФО с учётом последних изменений; совершенствование существующей системы нормативно-правового регулирования на основе МСФО; обеспечение качественного перевода МСФО, соответствующего оригиналу и лингвистическим нормам узбекского языка; ликвидация несостыкованности методических аспектов бухгалтерского и налогового учёта; разработка и внедрение методического обеспечения (инструкций, методических указаний, комментариев) на отраслевом уровне; согласование терминологического аппарата бухгалтерского учёта, аудиторской деятельности, налогообложения и других сфер; кадровое обеспечение (формирование бухгалтерской профессии, подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учёта); дальнейшее развитие международного сотрудничества.

Совершенствование нормативно-правового регулирования должно осуществляться в направлении приведения к международным требованиям не только норм бухгалтерского учёта, но и гражданского, налогового законодательства и других отраслей права, а также использования всего положительного опыта, который наработан в ходе проведения экономических реформ.

Список использованных информационных источников:

1. Дусмуратов Р.Д. Реформа бухгалтерского учета в Узбекистане: опыт, проблемы и перспективы / Р.Д. Дусмуратов, Б.Ю. Менгликулов // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2016. – №10.
2. Рябушкин Б.Т, Хоменко Т.А. Система национальных счетов. – М.: Финансы и статистика, 1993.
3. Маренков *Н.Л.,* Веселова Т.Н. Международные стандарты бухгалтерского учёта, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: М.: Едиториал УРРС, 2002.
4. Международные стандарты финансовой отчетности, 2011: издание на русском языке. М.: Аскери–АССА, 2011.

УДК 657:336.717

Сіухіна К.М.
аспірант
спец. 08.00.09 «Бухгалтерський
облік, аналіз, аудит»
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна
Семениченко Ю.К.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку в кредитних і бюджетних
установах та економічного аналізу
науковий керівник
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ГРУПУВАННЯ АКТИВІВ ПРИ ЇХ ОЦІНЦІ З МЕТОЮ ФОРМУВАННЯ РЕЗЕРВІВ ОЧІКУВАНИХ АБО ЗАЗНАНИХ ЗБИТКІВ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ БАНКУ

Моніторинг та контроль якості кредитних активів банків є одним із ключових завдань фінансових установ, ефективність здійснення якого суттєво впливає на показники стабільності та прибутковості як окремої установи, так і фінансової сфери в цілому. В бухгалтерському обліку якість активів виражається у вартісній формі, яка коригується через формування резервів.

Формування та оцінка резервів здійснюються або на індивідуальній або на груповій (портфельній) основі. На різних етапах формування резервів (моніторинг кредитного ризику, оцінка вартості активу та власне відображення в обліку) під очікувані або зазнані збитки один і той самий актив може оцінюватись як на індивідуальній основі, так і груповій. Як слушно зазначено в статті Позднякова Є.М., в залежності від особливостей кредиту та етапу роботи з кредитом, сума резерву також змінюється [2, с. 188].

В МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» поняття «індивідуальної» та «портфельної основи» зустрічається в контексті оцінки зміни кредитного ризику та розрахунку обсягу очікуваних кредитних збитків. В чинній Інструкції № 351, розрахунок розміру кредитного ризику здійснюється на індивідуальній та портфельній основі. Крім того, розрахунок кредитного ризику залежить від багатьох чинників, зокрема способу оцінки: індивідуальної чи портфельної [3]. Визначення терміну «спосіб оцінки» в Інструкції немає. Проводячи паралелі з МСФЗ 9, рекомендації якого фактично більш детально викладені в Інструкції № 351, під способом оцінки розуміємо основу для моніторингу за зміною кредитного ризику.

Разом з тим, на практиці, незважаючи на управління активами на індивідуальній основі, в обліку обсяги резервів часто відображаються згруповано, тобто на портфельній основі. Взаємопов'язаність цих понять дає уявлення про те як можуть відображатися в обліку доходи та резерви на індивідуальному чи портфельному рівні з урахуванням зміни ризику та виникнення збитків: рис. 1.

В МСФЗ 9 наводиться ряд прикладів, коли фактори, інші ніж термін прострочення кредиту, можуть свідчити про можливість погіршення якості активу або групи активів. Звісно, термін прострочення, є одним з найбільш простих та можливих до автоматизації способів моніторингу зміни якості кредитного портфеля. Цей спосіб доцільно провадити на індивідуальному рівні. Разом з тим, існують випадки, коли платіжна дисципліна знаходиться на високому рівні за окремим активом, але є фактори, що свідчать про можливі негаразди у певному регіоні або галузі економіки. В таких випадках доцільне

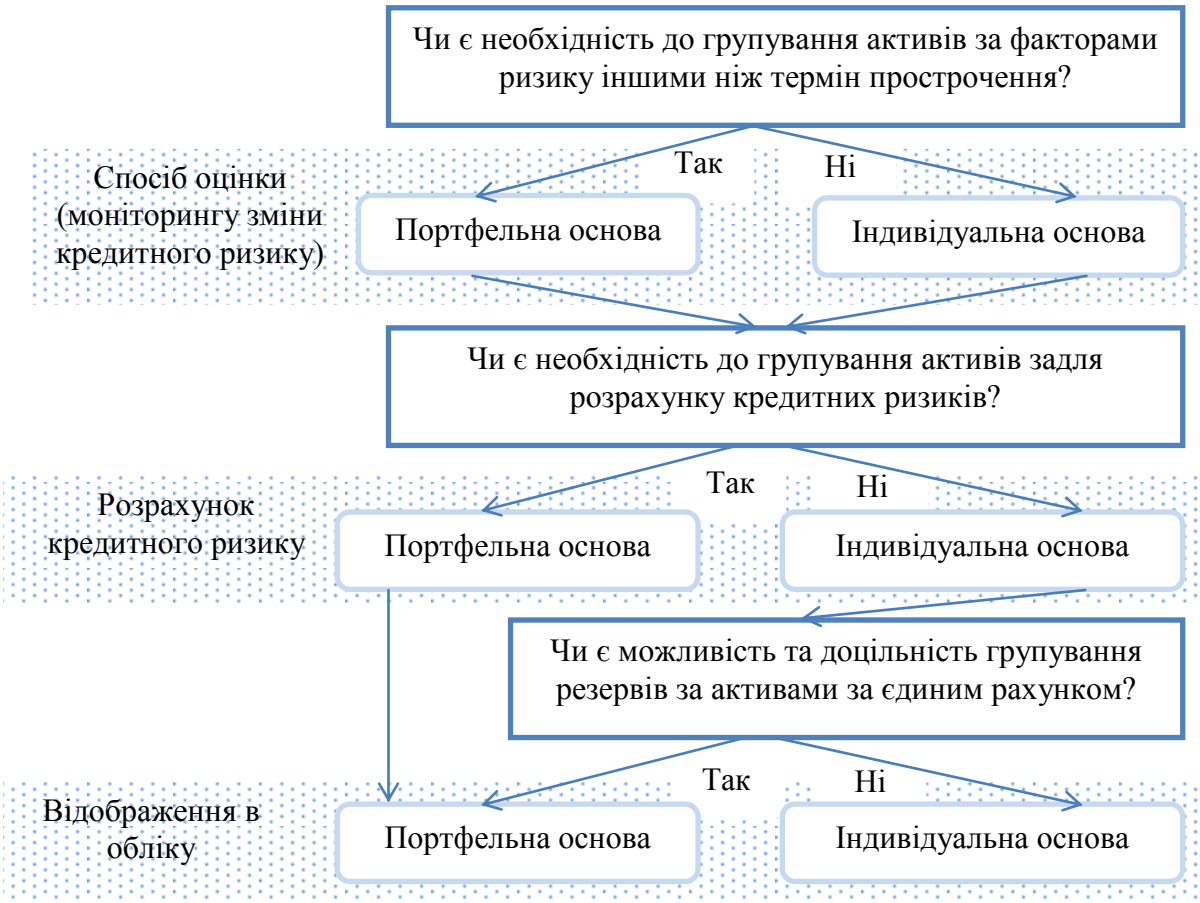


Рис. 1. Взаємозв'язок критеріїв оцінки при групуванні активів системи ризик-менеджменту та системи бухгалтерського обліку

групування активів для моніторингу зміни кредитної якості.

Разом з тим, групування активів за певними ознаками не означає обов'язковий розрахунок кредитного ризику на портфельній основі. Так само, як і моніторинг на індивідуальній основі не передбачає обов'язковий

розрахунок на індивідуальній основі. Навпаки, рівень платіжної дисципліни може слугувати основою для групування активів з метою розрахунку резерву.

При цьому, як Інструкція № 351, так і МСФЗ 9, не визначають обов'язковості обліку резервів за активами на тій же основі, що й сам розрахунок. Зрозуміло, що при розрахунку на портфельній основі, є можливість відобразити резерви очікуваних або зазнаних збитків лише на портфельній основі. При розрахунку на індивідуальній основі для активів, за якими не визнано зменшення корисності, логічно відображення у фінансовому обліку на груповій основі. Відомості про окремо розрахований резерв залишаються в підсистемі управлінського обліку та системі ризик-менедженту.

Для активів, за якими визнано зменшення корисності, нарахування доходів необхідно здійснювати з урахуванням суми сформованого резерву. Для резервів, що розраховуються на портфельній основі передбачається пропорційний розподіл суми розрахованого резерву за активами саме з метою нарахування доходів [4]. Тобто згідно НБУ передбачається можливість обліку як на портфельній, так і індивідуальній основі. Ці аспекти є суттєвими при постановці облікової політики щодо активів, за якими визнано зменшення корисності. Крім того, розуміння методики оцінки активів з метою формування резервів є важливим в подальшому для аналізу даних на основі бухгалтерської інформації. Це дає підстави розмежовувати фактори, які впливали на ймовірність дефолту по окремим активам або їх групам.

Список використаних інформаційних джерел:

1. International Financial Reporting Standard 9 «Financial Instruments»: implementation guidance [Електронний ресурс]. - Режим доступу http://hb.betterregulation.com/external/IFRS9_July%202014_IG.pdf

2. Поздняков Є.М. Методичний підхід до визначення справедливої вартості проблемних кредитів суб'єктів господарювання / Є.М. Поздняков // Молодий вчений. – 2015. - № 12 (27). – Ч.1. – с.187-190

3. Про затвердження Положення про визначення банками України розміру кредитного ризику за активними банківськими операціями: Постанова Правління НБУ від 30.06.2016 № 351 [Електронний ресурс]. - Режим доступу http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0351500-16.

4. Роз'яснення щодо відображення в бухгалтерському обліку окремих операцій [Електроний ресурс]: Лист Національного Банку України від 27.11.2015 № 60-09012/93197. Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/LB15273.html

УДК 657

Сокіл О.Г.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет
м. Мелітополь, Україна

ЛОКАЛІЗАЦІЯ ВИТРАТ ПО ДОСЯГНЕННЮ СТАЛОГО РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Підхід з урахуванням природного капіталу є засобом виявлення і кількісної оцінки екосистемних благ і послуг, що дозволяє приймати більш обгрунтовані рішення по управлінню, збереженню і зміцненню довкілля. Ідентифікація і кількісна оцінка природного капіталу, екосистемних благ і послуг, витрат на досягнення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств надають додаткові економічні обгрунтування для ефективного управління природними ресурсами.

Як відмічає Н.Н. Волкова, розвиток сільськогосподарського виробництва на сучасному етапі багато в чому залежить від міри обліку екологічних умов. Ефективність сільськогосподарського виробництва обумовлена, з одного боку, оптимальним поєднанням екологічних умов і зростанням культурних рослин, а з іншої — мінімальним негативним впливом господарської діяльності людини на природне довкілля при вирощуванні цих рослин. Тому потрібне систематичне рішення питань про збереження якості довкілля, екологічних проблем тощо, тобто в наявності переплетення економічних проблем і проблем екології [1, с. 122-125].

Проте нині в Україні немає нормативних актів, що регламентують облікову діяльність в області охорони довкілля і що передбачають детальне віддзеркалення у фінансовій звітності зобов'язань і витрат, пов'язаних з екологічною та соціальною діяльністю сільськогосподарських підприємств. Більше того, екологічні витрати відбиваються в обліку за бажанням підприємства: іноді вони не лише не виділяються, але і навіть «розмиті», особливо поточні, в собівартості, або необґрунтовано відносяться на охорону праці і техніку безпеки або тільки на загальногосподарських, або інші витрати. Українське законодавство обмежується нормативними актами, що встановлюють ліміти викидів забруднюючих речовин і використання природних ресурсів, а також правила числення екологічних платежів і дозволів на забруднення. Крім того, передбачені ліцензії по експлуатації водних ресурсів і діяльності по розміщенню небезпечних відходів.

Деякі українські автори сходяться до думки, що система обліку екологічної діяльності повинна включати чотири основні складові: облік екологічних витрат, облік екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну

діяльність і аудит відповідної інформації [2] або ж облікову політику, що включає екологічні аспекти [3].

Слід зазначити, що нині на практиці і особливо в наукових дослідженнях, як правило, пропонується виділяти витрати, пов'язані з охороною довкілля.

Екологічні витрати — це витрати, що виникають як наслідок взаємодії організації з природним довкіллям. Вони спрямовані на зменшення негативної дії господарського суб'єкта на природне середовище: на організацію системи управління довкіллям і її функціонування, на здійснення контролю за станом довкілля [4].

Нині облік екологічних витрат не вимагає спеціальних способів реєстрації, так що створені резерви і капіталізація витрат на природоохоронні цілі регламентуються звичайним правилам бухгалтерського обліку. Новизна полягає в трудності визначення екологічних витрат, в правильному виборі методів оцінки [5, с. 668]. Ці висновки, представлені Дж. Лехманом, відносяться до концепції екологічного обліку, що відбиває в принципі актуальну ситуацію в Україні і в багатьох інших країнах.

Для визначення змісту екологічних витрат може бути використаний критерій екстернальний. Збиток і шкода підприємства, заподіяні довкіллю, і запобігання яким або відновлення є обов'язком співтовариства, є екстерналії (зовнішні чинники). Екологічні витрати з'являться тоді, коли компанія буде «інтерналізувати екстерналії», оплачуючи витрати на запобігання або виправлення положення. Природоохоронні витрати можуть бути пов'язані з виробничим процесом (більш екологічно чисте виробництво) або з самим продуктом (виробництво екологічно чистого продукту). Проте практичне застосування цього загального визначення виявляється складним. Дійсно, з одного боку, «чисте використання» продукту залежить не лише від самого продукту, але і від його користувача, чиї дії виходять за рамки компанії, і з іншого боку, за відсутності чіткої процедури можна отримати майже абсурдні результати, наприклад, вважати, що оскільки продукт є екологічно чистим, то усі витрати, понесені у виробництві, сприяють охороні довкілля.

Таким чином, облік в цілях сталого розвитку забезпечує збалансованіше уявлення про стан і результати діяльності сільськогосподарського підприємства, зокрема про екологічну і соціальну діяльність підприємства, що дозволить ефективно управляти впливом на довкілля і приймати інвестиційні рішення. Облік усіх економіко-соціально-екологічних наслідків виробництва сільськогосподарської продукції сприятиме мінімізації шкідливої дії на довкілля, у тому числі і в сільському господарстві, виведенню сільськогосподарського виробництва на рівень екологічно чистих і безпечних технологій на основі дбайливого відношення до довкілля. Проте у зв'язку з відсутністю чітких визначень використання ресурсів, природних активів і зобов'язань існують невід'ємні труднощі в застосуванні мети екологічної і соціальної сталості до окремих сільськогосподарських організацій.

Список використаних інформаційних джерел

1. Волкова Н.Н. Совершенствование учета финансовых результатов сельскохозяйственных организаций: дис. на соиск. ученой степени канд. экон. наук: 08.00.12 / Н. Н. Волкова. — Воронеж: ВГАУ, 2002. — 210 с.
2. Савченко О.Ф. Екологічні витрати: проблеми права, обліку та оподаткування. / О.Ф. Савченко, О.І. Дацій, А.О. Байда, Г.І. Зима // Економіка і держава, — 2015. — № 5 — С. 11-19.
3. Фостолович В.А. Екологічний облік як елемент інноваційного підходу еколого-економічної системи управління сільськогосподарських підприємств. / В.А. Фостолович, М.В. Агапова // Інноваційна економіка, — 2013. — № 1(39) — с. 141-144.
4. Бычкова С. М. Роль и значение экологического учета и аудита в рыночной экономике / С. М. Бычкова, М.Ю. Егоров // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2001. — № 9. — С. 20-22.
5. Lehman G. Environmental Accounting: Pollution Permits of Selling the Environment / G. Lehman // Critical Perspectives on Accounting. — 1996. — № 7. — с. 667-676.

УДК 330.342.

Султанбекова Д.Н.
магистрант
профиль «Учет, анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация
Ибрагимова Ф.Х.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
научный руководитель
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ОСОБЕННОСТИ ИСЛАМСКОЙ МОДЕЛИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Исламская экономическая модель представляет собой систему хозяйствования в соответствии с нормами и принципами мусульманского права [1, с.19]. Информационные потребности институтов исламской экономической модели обеспечивает «исламская модель бухгалтерского учета». Для выполнения своих основных функций, исламский бухгалтерский учет должен

обеспечить решение задач, которые определены исламской экономической моделью и отвечают основным ее принципам.

Исламская модель бухгалтерского учета представляет собой качественно новое видение экономической науки и развитие бухгалтерского учета. Исламская экономика имеет свою специфическую хозяйственную систему, что и обусловило по мере ее развития создание специфических исламских финансовых институтов, финансовые технологии которых потребовали разработки новых принципов и правил ведения учета и составления отчетности.

Специалисты по исламскому учету настаивают на его различии от учета принятого на Западе, что обусловлено основными убеждениями, заложенными в Коране и Сунне. К ним относятся: точное исчисление закята, наличие социальной ответственности, полного раскрытия информации о деятельности и ведение благотворительности. В связи с этим, исламскими специалистами по бухгалтерскому учету предложено разработать новую классификацию активов и пассивов, заменить традиционный отчет о прибылях и убытках отчетом добавленной стоимости, в котором большое внимание уделяется вопросам распределения полученного дохода и др.

Наиболее четко своеобразие исламской модели бухгалтерского учета проявляется в исламской финансовой отчетности. Отчет о прибылях и убытках строится в соответствии с подходом «доходы-затраты» и основан на микроэкономических допущениях, которые лимитируют число трансакций между экономическими объектами. В соответствии с этим автономные экономические единицы рассматриваются как закрытые системы, которые должны быть заинтересованы в достижении максимальной экономической эффективности, что до недавнего времени приводило к игнорированию ими интересов общества.

Основу исламской модели бухгалтерского учета составляют положения теории собственника и этические нормы шариата устанавливающие, что персональную ответственность за собственные действия в любой сфере деятельности несут все индивиды, а не предприятие. Согласно чему допускается одновременное нахождение в собственности владельца, как активов, так и обязательств, а это означает, что прибыль формируется на базе подхода «активы-обязательства». Данный подход определяет баланс основной формой отчетности, которая обеспечивает потребности инвесторов.

Другой важной особенностью является использование для оценки активов и обязательств рыночных цен. Проблема правильной оценки налогооблагаемой базы закята находит свое отражение и при отражении в отчетности дебиторской задолженности.

Особый религиозный налог уплачивается только с чистой дебиторской задолженности, которая рассчитывается как счета к получению за минусом безнадежных долгов и счетов к оплате. Но в отличие от англо-американской учетной практики, в исламском учете не существует такого понятия, как сомнительная дебиторская задолженность — дебиторская задолженность либо может быть получена, либо является безнадежной. В данном случае также

преследуется цель не допустить минимизации особого религиозного налога. В исламской модели бухгалтерского учета главным пользователем финансовой отчетности является правительство, поскольку сбор и распределение закята и других государственных налогов является прерогативой исламского государства. Данное обстоятельство сближает исламскую и континентальную учетную модели, поскольку последняя также ориентирована на государственные нужды налогообложения и макроэкономического регулирования.

Следовательно, исламская финансовая отчетность должна быть полезной для оценки использования менеджерами и другими работниками активов компаний согласно шариату, направленному на достижение, как целей отдельного предприятия, так и общества в целом. Исламская финансовая отчетность должна также давать возможность осуществить контроль распределения полученного дохода в соответствии с правилами и принципами шариата.

Отчетность исламских банков, за исключением отражения их особых финансовых операций — закята и благотворительных фондов, не отличается от финансовой отчетности, публикуемой в западных странах [3, с. 30]

Требования шариата и соблюдение мусульманской этики не позволяют использование в исламской учетной модели исторической оценки, характерной для многих западных стран (например, латиноамериканских, которые с целью учета инфляции ведут пересчет исторической оценки на изменение цен).

Потребность в полном раскрытии учетной информации обусловливает необходимость замены традиционного отчета о прибылях и убытках отчетом о добавленной стоимости (отчет об источниках и распределении добавленной стоимости), в котором большое внимание уделяется вопросам распределения полученного дохода, акцентируя внимание пользователей на социально-экономической позитивности деятельности предприятия, его полезности для общества в целом.

Отличие исламского отчета о добавленной стоимости от многовариантных западных прототипов, состоит во включении помимо традиционных статей, минимального объема информации о значимых, с точки зрения шариата направлений деятельности предприятия. Это доходы, полученные от богоугодной и греховной деятельности, размер закята и садаки. Таким образом, предприятие в зависимости от собственных потребностей может предоставлять в пояснительной записке и более детализированную информацию, раскрывая, например, источники закята и отдельные статьи отчета о прибылях и убытках [2, с. 58].

Исламская модель бухгалтерского учета характеризуется как религиозная. С экономической точки зрения, главным элементом данной модели является запрет на спекулятивный доход и на ряд видов деятельности. Приоритетным является принцип социальной справедливости, который распространяется на все сферы жизни мусульманина. Достижение данной цели обусловлено особенными требованиями к финансированию хозяйственной деятельности

предприятия и необходимостью отражения в системе бухгалтерского учета социальной деятельности предприятия, а также информированием о ее результатах всех заинтересованных пользователей путем предоставления отчетности.

При формировании отчетной информации исламский бухгалтерский учет должен обеспечивать решение таких основных задач, как: точное калькулирование закята; справедливое распределение полученных доходов; создание и развитие только дозволенных исламом видов деятельности с гарантией, что функционирование исламских компаний будет способствовать социально-экономическому развитию общества [4, с. 34].

Организация по бухгалтерскому учету и аудиту исламских финансовых институтов (Accounting and Auditing Organization for Islamic Financial Institutions, AAOIFI) была создана в 1989 г. в Бахрейне, занимается разработкой и внедрением стандартов финансовой отчетности для исламских финансовых институтов. Несмотря на то, что разрабатываемые стандарты касаются деятельности исламских банков и страховых компаний, на них ориентируется большинство субъектов хозяйствования, основная деятельность которых не связана с финансовым сектором. Стандарты отражают специфику именно исламских финансовых продуктов и направлены на раскрытие информации, необходимой всем участникам хозяйственной деятельности [7].

Список использованных информационных источников

1. Беккин Р.И. Исламская экономическая модель и современность. 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Изд. дом Марджани, 2010.
2. Грицищен, Д.А. Регулирование бухгалтерского учета в мусульманских странах // Международный бухгалтерский учет. — 2011. — № 15. — С. 56–68.
3. Евдокимов В.В., Грицишен Д.А. Исламская модель бухгалтерского учета в преодолении социально-экономических последствий глобализации // Международный бухгалтерский учет. — 2012. — № 41.
4. Умаров Х.С. Основные модели учета и отчетности в мире // Аудитор. — 2013. № 6.

УДК 657.6

Фірман Н.Я.
студент, група ЕПТБД-31
факультету економіки і управління
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна
Шевчук О. А.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку у виробничій сфері
науковий керівник
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У США

Найхарактернішою закономірністю сучасного світу є величезне зростання зовнішньоекономічних зв'язків країн із різним ступенем розвитку. Господарське зближення націй дедалі більше впливає на темпи і характер економічного та соціального розвитку, загальний економічний і політичний стан, тому міжнародні економічні відносини є однією з найважливіших сфер сучасного життя.

У балансі багатьох підприємств оборотні активи (запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти та інші) займають велику питому вагу. На сьогоднішній день облік запасів є одним із складних питань бухгалтерського обліку. Від наявності та ефективного управління цим видом активів значною мірою залежить фінансовий стан підприємства [4, с. 113]. У зарубіжних країнах на протязі багатьох років були розроблені підходи, методика та інструменти обліку і управління запасами. Вивчення досвіду облікової теорії та практики зарубіжних країн, зокрема США - дозволить вітчизняним підприємствам краще відображати в обліку оборотні активи.

Матеріали, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Для забезпечення безперебійної роботи виробництва, на складах підприємства завжди повинні бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребою підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються господарські операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витрачанням

виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства [4, с. 115].

Облік запасів у США ведеться за допомогою US GAAP і регламентується ARB 43, розділом 4 «Оцінка запасів» (Accounting Research Bulletin 43 (Inventory Pricing), в якому описані загальні принципи, що застосовуються при оцінці даних запасів. Крім того, для обліку запасів використовується FAS 151 «Вартість запасів, поправка до ARB 43, розділ 4 »(Inventory Costs, an amendment of ARB 43, Chapter 4).

Собівартість придбаних матеріальних запасів у США включає наступні елементи: 1) сума рахунка-фактури за мінусом знижок на покупку; 2) вартість фрахту, включаючи суму страхування товарів у дорозі; 3) відповідні податки та тарифи. Інші витрати, що пов'язані з придбанням, прийманням та складуванням, також повинні включатися в собівартість матеріальних запасів. Однак, на практиці буває складно розподілити ці витрати поміж окремими виробами, тому вони у більшості випадків обліковуються як витрати звітного періоду, а не як елементи собівартості матеріальних запасів [6].

Як правило, оцінка матеріальних запасів здійснюється із застосуванням одного з наступних широко розповсюджених методів, кожний з яких заснований на різних варіантах потоку вартостей: метод суцільної ідентифікації, метод середньої вартості, метод оцінки запасів по цінах перших закупівель (ФІФО), метод оцінки запасів по цінах останніх закупівель (ЛІФО). Кожний з методів оцінки товарних запасів є придатним для використання у фінансовій звітності. Методи ФІФО, ЛІФО і середньої вартості широко використовуються крупними компаніями. У кожного метода є свої переваги та недоліки, і не один не може розглядатися як найкращий та довершений. Вибір метода оцінки залежить від його впливу на баланс, звіт про прибутки та збитки, податок на прибуток і рішень, які приймаються керівництвом фірми.

Незважаючи на те, що собівартість є найбільш придатною базою для оцінки товарних запасів, часом запаси можуть бути відображені у звітності нижче їх собівартості. Якщо з причин фізичної шкоди, застарілості чи падіння ціни рівень ринкових цін на товари падає нижче собівартості, то спостерігаються збитки. Ці збитки можуть бути знижені шляхом уцінки запасів до ринкової вартості. В такій ситуації діє правило відображення запасів за найнижчою величиною з собівартості чи ринкової вартості. Це так зване правило LCM (lower - of - cost - or - market) [4, с. 114].

Рахунки, які не сплачені покупцями, називаються сумнівними чи безнадійними боргами. Бухгалтер зазвичай може застосовувати два методи підрахунку величини безнадійної заборгованості за звітний період: 1) у відсотках від нетто-реалізації; 2) шляхом ранжування рахунків за строками сплати. За допомогою обох методів намагаються різними шляхами визначити суми витрат за сумнівними боргами згідно з принципом відповідності. При використанні методу відсотка від нетто-реалізації цю проблему розглядають крізь призму звіту про прибутки та збитки. При використанні методу

ранжування рахунків до отримання за строками сплати дане питання розглядається з точки зору балансу [3, с. 137].

Отже доцільно констатувати, що у бухгалтерському обліку України в основному врахований досвід США, щодо обліку оборотних активів. Це знайшло відображення в українських положеннях (стандартах), що стосуються складання фінансової звітності, обліку запасів тощо. Сподіваємось, що подальше застосування міжнародного досвіду ще більш допоможе вітчизняним підприємствам.

Список використаних інформаційних джерел

1. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі : практ. посібн. / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – К. : Лібра, 2001. – 840 с.
2. Губачова О.М. Облік у зарубіжних країнах : підручник / О. М. Губачова, С. І. Мельник. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 432 с.
3. Єфіменко В.І., Лук'яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах / В.І. Єфіменко, Л.І Лук'яненко. – К.: КНЕУ, 2006. – 216 с.
4. Шевчук О. А. Удосконалення обліку фінансової діяльності на основі міжнародного досвіду / О. А. Шевчук // Наука молода : зб. наук. праць молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. – Тернопіль, 2014. – Вип. 21. – С. 306-311.
5. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukr-law.com.ua/oblik/buh/34-psbo9.
6. Стандарти МСБО і МСФО [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minfin.-gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92.

УДК 657

Хасанова Г.Д.
к.э.н., доцент
доцент кафедры «Менеджмент»
Бухарский инженерно-технологический институт
г. Бухара, Республика Узбекистан

ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЕНИИ ПРИДПРИЯТИЯМИ
(на примере Республики Узбекистан)

Формирование прочной основы общественного развития предполагает демократизацию экономических отношений, предоставление действительной свободы в проявлении инициативы и практической деятельности людей, применение факторов высокопроизводительного труда. В успешной реализации этих задач наряду с мерами, направленными на всестороннее ускорение производства и повышение его экономической эффективности, особое значение

имеет переустройство хозяйственного механизма, создание эффективной и удобной управленческой системы, дающей возможность более полно использовать имеющиеся возможности.

На сегодняшний день в условиях повышения значимости экономических методов управления в Республике Узбекистан в процессе модернизации и диверсификации национальной экономики происходит переход к системе создания как государственных, так и малых, самостоятельных обществ, совместных и собственных предприятий, дающих, в первую очередь, возможность перехода к новым методам ведения хозяйства, окупающих свои затраты и самофинансируемых.

Невозможно стратегически управлять предприятием, не установив строгого контроля за выполнением планов и заданий. В связи с этим в 2015 году в Узбекистане был принят комплекс нормативно-правовых документов, направленных на усиление гарантий частных собственников и предпринимателей и защиту их законных прав, а также предусматривающих упрощение и облегчение деятельности субъектов предпринимательства по принципу «Единого окна» посредством организации единых центров, оказывающих государственные услуги.

Именно благодаря внедрению электронных форм непосредственных взаимоотношений между государственными органами и субъектами предпринимательства только в 2015 году 42800 субъектов предпринимательства были зарегистрированы на едином портале интерактивных государственных услуг посредством сети Интернет. Они имеют возможность использовать 260 видов интерактивных услуг. На сегодняшний день 100 процентов налоговых и статистических отчётов представляются в электронном виде через сеть Интернет. Это, в свою очередь, приводит к дальнейшему облегчения регулирования системы управления.

Система управления в общем смысле заключается в принятии необходимых для управления решений и обеспечения их реалистичности. А для принятия управленческих решений, разумеется, необходимо наличие информации. Каждое управленческое решение принимается на основе анализа информации об управленческих задачах. На сегодняшний день почти три четверти всей экономической информации предоставляет бухгалтерский учет. Бухгалтерский учет на предприятиях организован таким образом, чтобы по возможности наиболее полно отображать систему экономических данных. При помощи бухгалтерского учета осуществляется учет и контроль движения имеющихся материальных ценностей, денежных средств, определяется величина затрат, связанных с производством и реализацией продукции, выясняется значение финансовых результатов хозяйственной деятельности, и величина имущества предприятия.

Объекты бухгалтерского учета на промышленных предприятиях Узбекистана можно разделить на четыре группы:

1) Средства (ресурсы) предприятий: основные средства, товарно-материальные ценности, денежные средства, готовая продукция, уставный

фонд, амортизационный фонд, финансирование капитальных вложений, целевые фонды, резервы предстоящих затрат и платежей и другие.

2) Важные процессы, происходящие на предприятиях: изготовление товарно-материальных ценностей, производство продукции, реализация готовой продукции, работ и услуг, капитальное строительство и другие.

3) Расчетное обращение: расчеты с бюджетом, с поставщиками и подрядчиками, с покупателями, с рабочими и служащими, с государственными и частными банками, а также с другими организациями и лицами.

4) Финансовые результаты хозяйственной деятельности предприятий: доход хозяйственного счета общества, прибыль или убытки.

На каждом этапе развития экономики бухгалтерский учет служит выполнению всех хозяйственных и политических задач, возложенных на население. Поэтому бухгалтерский учет в качестве средства управления и контроля, а также источника точной и качественной информации о хозяйственной деятельности имеет большое значение в осуществлении за таких важных задач сегодняшнего дня, как строгий контроль за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, ведение жёсткой борьбы с бесхозностью и расточительством, применение мер по предупреждению подобных ситуаций, раскрытие случаев воровства и грубого нарушения законов.

Наряду с ценообразованием, тарифами, финансами и другими экономическими факторами учёт также является важным экономическим средством, на которое следует обратить внимание центральным органам управления. Бухгалтерский учет на предприятиях должен быть организован так, чтобы обеспечивать информацией, отвечающей требованиям управления.

Исходя из выше изложенного, в управлении предприятиями к задачам бухгалтерского учета можно отнести следующее:

- обеспечение своевременного и полного отражения поступления и движения основных фондов, товарно-материальных ценностей и денежных средств;
- точное отражение, наблюдение и нахождение результатов выполнения плана по производству продукции, её реализации, производительности труда, прибыли, рентабельности, фонда зарплаты, финансов, капитальных затрат, расчетов с бюджетом и другими организациями и другими показателями;
- полное отражение и контроль затрат, связанных с производством на предприятии и некоторых его подразделениях, с проведением строительно-монтажных и других работ, а также расчёт экономически обоснованной калькуляции произведённой продукции, выполненных работ и услуг;
- ускоренное обеспечение полной и точной экономической информацией по всем участкам хозяйственной деятельности руководителей предприятия и его отдельных подразделений;

•обеспечение точной отчётной информацией для своевременной сдачи вышестоящим организациям, органам финансов, статистики и другим заинтересованным организациям, и лицам;

•обеспечение упорядоченного потока обобщённой информации для экономического обоснования управленческих решений;

•внедрение и укрепление полного хозяйственного учёта в масштабе всего предприятия, а также его отдельных производственных частей, участков и бригад;

•обеспечение соответствующей информацией для ведения контроля за ускорением социально-экономического развития коллектива предприятия, правильным и эффективным использованием средств, обеспечением сохранности имущества, соблюдением режима экономии.

Для полного выполнения обозначенных задач следует применять передовые формы и методы ведения бухгалтерского учёта.

Список использованных информационных источников

1. Каримов И.А. Наша главная цель – шаг вперед за счет предоставления широких возможностей частной собственности, малому бизнесу и предпринимательству, последовательное продолжение проводимых реформ и структурных преобразований нашей экономики, несмотря на имеющиеся трудности. Газета «Народное слово», 2016 год 16 января, №11 (6446).
2. Кодирхонов С. Бухгалтерский учёт на промышленных предприятиях. Ташкент, «Узбекистан», 1993 год.
3. Беганов В.С., Шаулов Д.И., Кан У.Т. Бухгалтерский учёт и его особенности. Ташкент, «Мир экономики и права», 1999 год.

УДК 657.2.016

Хомин П.Я.
д.е.н., професор
професор кафедри бухгалтерського обліку й аудиту
Тернопільський національний технічний університет
ім. Івана Пулюя
м. Тернопіль, Україна

БАЛАНС І БАЛАНСОЗНАВЦІ ЯК ПРОБЛЕМА ОБЛІКОВОЇ ТЕОРІЇ

Здавалось би, що балансознавство як ’’оригінальний напрям’’, зумовлений ’’стрімким розвитком теоретичної думки в кінці XIX й на початку XX ст.’’, мало би бути чи не найголовнішим у методології й методиці бухгалтерського обліку, позаяк – за влучним висловом Й. Шера: ’’Баланс початковий і баланс заключний становлять альфу й омегу всякого рахівництва’’[2, с. 161,179].

Однак, як скрушно підсумував Я. Соколов: ’’До середини 30-х років … термін ’’балансознавство’’ майже щез з облікової літератури’’, що ’’мало

трагічні наслідки для самого обліку й особливо для його теорії’’[2, с. 493]. Й це відгукується зараз, адже трагічні наслідки маємо не тільки ’’для самого обліку й особливо для його теорії’’, але й економіки загалом.

Бо нині навіть Діогену вдень зі свічкою не вдасться віднайти ’’балансознавців’’, для яких, подібно до О. Рудановського, вченого й практика, баланс, що ’’включає як статику господарства (актив і пасив), так і динаміку (обороти результатних рахунків), стає основним об’єктом і водночас інструментом аналізу. Й цим інструментом аналітик повинен ’’вміти наносити балансу логічні удари’’, оскільки ’’всякий практичний облік як за формою, так і за змістом є обліковим аналізом’’[2, с. 492].

Ба більше, навіть ті, хто переманульовує прописні істини, здебільшого дивляться на цю звітну форму, скористаємось метафорою В. Маяковського,’’как в афишу коза’’, не уявляючи, як ’’наносити балансу логічні удари’’, тож весь аналіз зводять до порівняння його статей за школярським методом плюс/мінус, або й не розуміють, що він містить.

Приміром, один сенектус повчає: ’’Права сторона балансу містить інформацію про два типи *позовів* (курсив наш – Авт.): 1) позови кредиторів …; 2) залишкові позови інвесторів …’’, засвідчуючи тим самим хіба нестримний позив до комп’ютерного манулювання, не розуміючи, що позови подаються до суду тільки стосовно тих дебіторів, які порушують умови оплати за отримані активи, виконані роботи, чи надані їм послуги, або ж у випадках нецільового використання інвестицій. А найголовніше, що в пасиві балансу підприємства позови взагалі не відображаються, бо навіть коли вони задоволені судом, то для цього призначений субрахунок 374 ’’Розрахунки за претензіями’’, сальдо якого відображається в активі балансу.

В ’’наукових здобутках’’ іншого ’’балансознавця’’ стверджується: обліковими об’єктами, що ’’характеризують сутність людського капіталу’’, є ’’невиробничі основні засоби, адже об’єкти культурно-просвітницького та житлово-комунального призначення, покликані на відновлення робочої сили’’, оскільки ж ’’помилковим здається ототожнювання всіх необоротних активів з основним капіталом …Отже, за результатами дослідження можна заключити, що некоректним є ототожнювання категорії ’’основний капітал’’ з обліковою категорією ’’необоротні активи’’.

Що ставить уже автора цих тез у суточки: яким же робом записати засновницьку частку так, аби вовк був ситим і коза цілою в тому випадку, коли хтось із інвесторів внесе в якості свого внеску ’’об’єкти культурно-просвітницького та житлово-комунального призначення, покликані на відновлення робочої сили’’? Позаяк бухгалтерський запис: дебет рахунку 10 ’’Основні засоби’’, кредит рахунку 46 ’’Неоплачений капітал’’ в такому випадку суперечитиме цим настановам, адже людський капітал у вітчизняних балансах наразі ще не фігурує.

А може то мова йде про позабалансовий облік, хоча ми в цьому не впевнені, адже й нині актуальними є більш ніж столітньої давності слова В. Белова: ’’… Многие ли понимаютъ ту глубокую разницу, которая существуетъ

между балансомъ и отчетомъ двойнаго счетоводства’’[1, с.187]. То чи нас не очікує повернення до впровадження ’’досягнень’’ часів т. зв. ’’великої дискусії’’, коли ті, хто мабуть ні бельмеса не смислив в методології бухгалтерського обліку, стверджували: ’’Соціалістичний облік не матиме ні рахунків результатів, ні рахунків капіталу’’[2, с. 477].

Бо якби щось розуміти, то принаймні можна було би пригадати, що перехід від уніграфічної до діграфічної бухгалтерії став можливим саме завдяки введенню рахунка власника. Але ж ні, власник у нічийній власності фігурувати не міг! Тому разом із експропріацією власності експропріювали й рахунок капіталу. Згодом про ’’рахунки результатов’’ такі ’’нібельмесознавці’’ забули, проте не змогли дати раду з ’’рахунками капіталу’’, тому ввели взамін сурогатний термін ’’фонд’’, який насправді є тією ж невидимою свиткою, тільки вдягненою навиворіт можливо й не відаючи, що його етимологічне значення однакове з капіталом.

Проте в Україні за чверть століття, так і не змогли відійти від того ж способу ’’методологічних’’ змін, які були впроваджені червоними ’’обліковими воєводами’’ (вислів О. Рудановського), тобто, без жодного обговорення науковцями, а келійно. Відтак і тут маємо, за резонним зауваженням А. Гриценка, хоча й з іншого приводу, ’’справжнє диво з від’ємним знаком’’, причому в прямому розумінні, бо нерідко роками функціонують підприємства-фантоми, в яких за статтею 1495 Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 вказується від’ємна величина, засвідчуючи відсутність основного й оборотного капіталу. Й ця фантомність мабуть настільки магічна, що практично їхнє банкрутство ніхто з незчисленних контролерів упритул не може розгледіти, тому такі віртуальні підприємства, як ні в чому не бувало, приносять, коли й не легальні, то приховані дивіденди їхнім власникам. Втім, це не єдині мотиви необхідності відновлення вивчення балансознавства, відтак свій вердикт стосовно цієї проблеми, сподіваємося, висловлять учасники конференції.

Список використаних інформаційних джерел

1. Белов В. Ответъ профессору А. И. Скворцову//Счетоводство, 1889. – № 14-15.
2. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

УДК 657.01

Цуркану В.И.
д.э.н, профессор
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика Молдова
Голочалова И.Н.
к.э.н, доцент
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика Молдова

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ И УЧЕТА ВЕНЧУРНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В КОНТЕКСТЕ МСФО

Известно, что при модели экономики на базе ресурсов, инновации являются решающими факторами экономического роста. Сегодня очевидна необходимость, с одной стороны, внедрения инноваций в практику для развития отдельного государства, с другой стороны – обеспечения финансовыми ресурсами организаций, деятельность которых связана с разработкой и внедрением новаторских идей, большинство из которых относятся к категории сектора малого бизнеса, не располагающего для этого достаточными финансовыми ресурсами. Деятельность организаций, связанную с внедрением новаторских идей, *называют инновационной (венчурной) деятельностью, а организации – венчурными компаниями,* поскольку осуществление такой деятельности предполагает высокую вероятность финансовых потерь. Специфичность венчурной деятельности обозначила роль государства в ее продвижении: *в экономических интересах регулировать, стимулировать и оказывать поддержку процессу разработки инноваций.*

Регулирующая функция государства проявляется в создании институциональной платформы и обеспечении сбалансированности всех ее компонентов, одним из которых является, законодательная и нормативная база. **Итак, первым аспектом осуществления венчурной деятельности является институциональный аспект.** Законодательная база на уровне Европейского Союза (ЕС) представлена документом – Акт о малом бизнесе (устанавливает ряд принципов, среди которых: создание институциональной среды; содействие доступа малого бизнеса к финансированию и развитие благоприятной деловой среды), а также, в контексте возрастающей роли наукоемкой экономики документом «Европа 2020: стратегия разумного, устойчивого и всеобъемлющего роста», в котором для скорейшего экономического развития обозначено такое направление деятельности как «Инновационный союз», призванное способствовать улучшению условий финансирования исследований и инноваций.

С целью реализации этой перспективы в 2012 году Правительством Республики Молдова (РМ) была принята Стратегия поддержки малых и

средних предприятий на 2012 – 2020 годы. Другим стратегическим документом в РМ является Программа деятельности Правительства Республики Молдова на 2016-2018 годы, в которой четко обозначено строгое следование принципам Акта о малом бизнесе. Согласно рекомендациям ЕС разработан и вступил в действие Закон № 179 от 21 июля 2016 г. РМ «О малых и средних предприятиях» [3]. Считаем уместным подчеркнуть, что этот законодательный акт учитывает современные тенденции в части государственной поддержки малого бизнеса, обусловленные развитием наукоемкой экономики. Подробно вопрос становления институциональной платформы в РМ раскрыт авторами в работе: [2, с.28-32].

Как известно, результаты любого вида деятельности организации, находят свое отражение в ее финансовой отчетности, на базе разработанного методологически верного механизма отражения экономических событий, связанных с венчурной деятельностью, а для этого вначале необходимо изучить ее технологическую сущность. Итак, **следующий аспект исследования – технологический.**

Как выше было обозначено, венчурные компании не располагают достаточными финансовыми ресурсами для осуществления своей деятельности, более того эти компании квалифицируются высокорисковыми, притом что каждый инвестор при инвестировании принимает во внимание два ключевых фактора – риски и прибыли (стремится получить прибыль, а иногда и сверхприбыль, и минимизировать риски). Для эффективной реализации программы финансирования инновационного проекта венчурной компании, когда высоки риски потерь и низкая вероятность получения сверхприбыли, был разработан и адаптирован на практике особый механизм структурирования финансовых средств, получивший название венчурное финансирования, которое зачастую стимулируется и регулируется со стороны государства. Таким образом, венчурная деятельность объединяет три субъекта: венчурные компании, инвесторы и государство. Более детально характеристика венчурной деятельности приведена в работе [2, с.47-53].

Известно, что особенности учета определяются экономической сущностью операций, поэтому вначале приведем краткую характеристику механизма венчурного инвестирования (финансирования). Это долгосрочные высоко рисковые инвестиции частного капитала в уставный капитал вновь создаваемых технологично перспективных компаний ориентированных на разработку, производство и расширение наукоемкой продукции, и получение высокой нормы прибыли. Часть уставного капитала формируется за счет вклада в виде интеллектуальной собственности ее владельца, за которым и сохраняется мажоритарная доля уставного капитала. Венчурный инвестор инвестирует не непосредственно в производство, а в уставный (акционерный или паевой) капитал компании, который не может быть им изъят по собственному желанию до завершения срока, предусмотренного контрактом. Суть венчурного механизма состоит в безгарантийном финансировании бизнес-ангелами,

специализированными венчурными фондами и крупными банками определенного этапа освоения инновационного проекта венчурной компании.

В этом контексте отражение операций связанных с венчурным финансированием с позиции современной методологии учета представляются авторам актуальной проблемой. Итак, **третий аспект данного исследования – методологический.**

В связи со специфичностью деятельности венчурной компании ее финансирование проводится по определенным стадиям, что имеет ключевое значение для установления механизма бухгалтерского учета по данному виду операций, для разработки которого необходимо руководствоваться положениями соответствующих стандартов бухгалтерского учета. Выбор того или иного стандарта зависит от раунда и источника финансирования. Как уже было подчеркнуто, ключевым моментом венчурной деятельности является воплощенная в инновационном проекте новаторская идея, оценить которую, и как следствие, ее финансирование, возможно только **на базе концепции оценки по справедливой стоимости** [1, 145-153]. Именно этим и объясняется адекватность системы международных стандартов (МСФО), в основу которой положена эта концепция, аспектам бухгалтерского учета операций при венчурном финансировании. Хотя в системе международных стандартов отсутствует регулятив, касающийся вопросов учета и отчетности при венчурном бизнесе, и в частности венчурного финансирования, однако эти вопросы можно адекватно решить, применяя IAS 20 «Учет государственной помощи и раскрытие информации о государственной поддержки», в сочетании с правилами IFRS 9 «Финансовые инструменты» и IFRS 2 «Вознаграждение на основе долевых инструментов». Авторская разработка механизма отображения в учете операций при венчурном финансировании представлена в работе: [2, с.].

Другим участником венчурного бизнеса являются инвесторы, к которым относятся бизнес-ангелы, венчурные фонды и коммерческие банки.

При формировании инвестиционного портфеля в венчурный бизнес инвесторы должны иметь ясное представление о стратегии венчурной компании и о своих шансах в достижении эффективности инвестирования. Оценка стоимости инновационного проекта осуществляется расчетным путем с применением финансового инжиниринга (smart), на базе, которой и рассчитываются транши венчурных инвестиций. Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод, что вопросы оценки и признания венчурных инвестиций должны решаться на базе правил IFRS 9 в сочетании с IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия» и IFRS 13 «Оценка по справедливой стоимости». С целью обоснования модели отражения операций при венчурном инвестировании авторами дана характеристика классификационных групп финансовых инструментов и методов их оценки предусмотренных IFRS 9 и аргументируется выбор одной из трех категорий. Авторами разработан механизм отображения в учете операций при венчурном инвестировании: [2, с. 55-57].

Список использованных информационных источников

1. Цуркану, Виорел. Концептуальные основы формирования баланса организации В: Монографія «Розвиток концепції бухгалтерського обліку на основі інституційних підходів та бенчмаркингу»/В. Цуркану, И. Голочалова/ВФЭ университет – Житомир: «Рута», 2015, стр. 89-166
2. Цуркану, В. Государственная поддержка: проблемы признания и учета. В: Колективна монографія «Розвиток системи бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: інтегрований ракурс проблем»/В. Цуркану, И. Голочалова/ ВФЭ университет.– Житомир: «Рута», 2017, стр. 26-62
3. Закон Республики Молдова № 179 от 21 июля 2016 г. "О малых и средних предприятиях" [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.bnk.md/content/закон-....
4. Международные стандарты финансовой отчетности (версия перевода на русский язык на 17.07. 2015) – Режим доступа: http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartraport/

УДК 657.01

Шахбанов Р.Б.
д.э.н, профессор
заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

К ВОПРОСУ О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Важнейшим объектом бухгалтерского учета в некоммерческих организациях (НКО), определяющим особенности организации ведения учета и формирования бухгалтерской финансовой отчетности, являются целевые поступления. Целевые поступления для многих некоммерческих организаций (особенно для тех организаций, которые основаны на членстве) являются основным доходным источником, за счет которого осуществляются расходы на реализацию уставных задач. Многообразие форм и видов деятельности некоммерческих организаций, функционирующих на основе членства, отсутствие конкретных нормативно-правовых документов. Регулирующих ведение учета в некоммерческих организациях, создают определенные проблемы бухгалтерского учета формирования и целевого использования целевых поступлений.

Действующий порядок ведения бухгалтерского учета целевых поступлений в настоящее время регламентирован лишь Инструкцией по применению Плана счетов учета финансово-хозяйственной деятельности,

утвержденной приказом Минфина России от 30 октября 200 года № 94-н. [3] В действующем плане счетов для учета поступления и расходования средств целевого финансирования предусмотрен счет 86 «Целевое финансирование». По кредиту счета 86 «Целевое финансирование» отражается поступление целевых средств, а по дебету - списание средств, израсходованных на те или иные проекты и благотворительные программы, на покрытие расходов по содержанию самой организации. Действующее положение распространяется на все экономические субъекты, включая и субъекты предпринимательской деятельности. В результате, на практике при осуществлении уставной деятельности некоммерческих организаций возникают существенные методологическое и организационно-методические проблемы правильного учета и формирования финансовой отчетности.

Кроме того, в соответствии со ст. 50 ГК Российской Федерации некоммерческим организациям предоставлено право заниматься предпринимательской деятельностью.[1]

Согласно ст. 24 Федерального закона РФ от 12.06.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» к предпринимательской деятельности относятся: производство товаров, выполнение работ и оказание услуг, приносящие прибыль и отвечающие целям создания НКО; приобретение и реализация ценных бумаг; реализация имущественных и неимущественных прав; участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика. [2] При этом необходимо отметить, что список видов деятельности НКО, которые в соответствии с действующим законодательством отнесены к предпринимательской, является исчерпывающим. В то же время, доходы, полученные НКО от иных не указанных в ст. 24 видов деятельности, не могут быть отнесены к доходам от предпринимательской деятельности. Например, к таким доходам не относятся доходы, полученные по договору банковского вклада, проценты по текущему счету и т. д.

В связи с многообразием форм и видов деятельности НКО порядок определения предпринимательской деятельности устанавливается конкретным законодательством.

Особенностью бухгалтерского учета в некоммерческих организациях является то, что по всем операциям, связанным с поступлением и расходованием средств по некоммерческой (уставной) и предпринимательской деятельности, некоммерческие организации должны вести раздельный учет. Следовательно, ведение предпринимательской деятельности создает также методологическое проблемы в организации бухгалтерского учета, так как это связано с необходимостью правильного определения финансового результата деятельности некоммерческой организации в соответствии с ее уставными целями.

Проведенное нами исследование позволяет в этих условиях предложить следующий вариант организации бухгалтерского учета целевых поступлений в некоммерческих организациях. [4] К синтетическому счету 86 целесообразно следует открывать следующие субсчета второго и третьего порядка. При этом

субсчет 86-1 предназначен для отражения поступления средств, а субсчет 86-2 – для учета расходование средств.

Для аналитического учета поступлений целевого финансирования (источников) в рабочем плане счетов к счету 86-1 «Целевое финансирование по видам поступлений» можно открыть следующие аналитические счета по видам поступлений и их расходования:

86-1.1. «Вступительные взносы»;

86-1.2 «Членские взносы»;

86-1.3 «Паевые взносы»;

86-1.4 «Целевые взносы»;

86-1.5 «Добровольные взносы»;

86-1.6 «Доходы от предпринимательской деятельности»;

86-1.7 «Прочие поступления».

Для аналитического учета использования средств НКО в рабочем плане счетов можно открыть к счету 86-2 «Расходование средств целевого финансирования» следующие аналитические счета:

86-2.1 «Расходы на целевые мероприятия»,

86-2.2 «Расходы на содержание аппарата управления»,

86-2,3 «Расходы на приобретение основных средств, материалов»,

86-2.4 «Прочие расходы».

Следовательно, предложенный вариант ведения учета поступления и расходования средств целевого финансирования и доходов от коммерческой деятельности несмотря на некоторое усложнение бухгалтерского учета за счет ведения субсчетов третьего порядка позволит обеспечить формирование отчетной информации для целей эффективного управления финансовыми ресурсами некоммерческой организации. При этом не повышается аналогичность учета. Особенно сложным представляется ведение учета на субсчетах при ведении как некоммерческой, так и коммерческой деятельности. Однако предложенный вариант не исключает использование традиционной схемы учета доходов и расходов от предпринимательской деятельности с использованием счетов 90, 91 и 99. Такой вариант допустим при наличии значительных и стабильных доходов НКО от предпринимательской деятельности.

Список использованных информационных источников

1. Гражданский кодекс РФ. Часть первая и вторая. – М.: «Эксмос», 2012. – 228с.

2. Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12.01.1996 № 7-ФЗ.

3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. – М.: Изд. Омега – Л, 2007г.;

4. Шахбанов Р.Б. О проблемах организации бухгалтерского учета в некоммерческих организациях // Финансовая экономика, – 2015. – №3.

УДК 657:336.7

Шеверя Я.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ "Ужгородський національний університет"
м. Ужгород, Україна

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА СКЛАДОВА АКТИВІВ ЯК ОСНОВА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

В сучасних умовах глобалізації економічних процесів та економіки України, у зоні ризику можливих втрат у ринковому середовищі знаходиться більшість підприємств. За своєю сутністю ризик підприємницької діяльності - це усвідомлена можливість небезпеки виникнення непередбачених втрат очікуваного прибутку, активів, майна, грошей через випадкові зміни умов економічної діяльності, несприятливі обставини, події. Тому важливо вчасно передбачати ризики, аналізувати причини небажаного розвитку подій, враховувати попередній негативний досвід, постійно коригувати систему господарських операцій, зокрема активів з метою зменшення небажаних втрат і максимізації фінансового результату у процесі управління. Виходячи з цього, актуальним є розвиток облікової науки та аналітичної практики в умовах зміни особливостей діяльності підприємств в системі ризиків, удосконаленням моделей і систем прийняття управлінських рішень, оскільки облікова система є основою інформаційного забезпечення управління підприємством.

У зарубіжній практиці, на відміну від України, управління активами в системі ризиків використовується вже давно. Питанням обліково-аналітичного забезпечення управління ризиками на основі активів підприємства приділяли увагу І.О. Бланк, К.П. Боримська, І.М. Вигівська, Л.В. Гнилицька, О.М. Гончаренко, З.В. Гуцайлюк, І.Л. Грабчук, Г.О. Дорошенко, О.П. Дріга, О.О. Зеленіна, І.А. Панченко, К.О. Петрова, О.В. Фоміна та ін.

В сучасних умовах господарювання можна констатувати чітку залежність розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення управління від зміни підходів до управління різними сферами господарської діяльності підприємства. Одним із прикладів такої взаємодії є широке запровадження теорії ризиків в обліково-аналітичних дослідженнях, основною метою яких є формування методики їх облікової оцінки, встановлення рівня впливу на фінансові результати діяльності підприємства та створення інформаційних передумов для розробки комплексу заходів із підвищення ефективності управління ризиками для їх мінімізації на підприємстві.

Оскільки система обліково-аналітичного забезпечення є основним джерелом інформації для прийняття управлінських рішень та ризик-менеджменту на підприємстві, доцільним є використання її засобів як інструменту для управління ризиками. Управління в даному випадку можна

розуміти як процес інформаційного забезпечення та інформаційної підтримки заходів із мінімізації ризиків (страхування, хеджування, диверсифікації тощо), так і безпосереднє управління ризиками шляхом застосування бухгалтерського інструментарію (професійного судження, облікової політики, політики управління активами, особливостей формування фінансової звітності тощо). В системі обліково-аналітичного забезпечення управління ризиками можна виокремити три основні складові:

1) створення можливості для безпечного фінансування господарської діяльності [1];

2) підвищення ліквідності активу балансу підприємства та забезпечення відповідності вимогам різних груп зовнішніх користувачів;

3) розподіл ризиків (шляхом їх диверсифікації), між різними видами активів на активи з низьким рівнем ризику в процесі управління діяльністю підприємства.

У цілому розуміння таких складових дає змогу убезпечити підприємство від ризику банкрутства, тобто від неможливості погасити свої зобов'язання перед кредиторами, та підвищити показники ефективності використання капіталу підприємства. Тому особливо важливу роль у процесі здійснення диверсифікації активів має обліково-аналітична система, яка є засобом обґрунтування необхідності її здійснення та інформаційної підтримки її проведення, з одного боку, та інструментом визначення ефективності її проведення та аналізу досягнення поставлених перед нею цілей, з іншого боку.

Як показує дослідження, на сьогодні зовсім незначна увага приділена ролі бухгалтерського обліку та економічного аналізу активів в системі управління ризиками. На нашу думку, для вирішення цієї проблеми слід виділити такі напрями обліково-аналітичного забезпечення управління активами в системі управління ризиками:

–надання достовірної інформації про активи, які залучені у процесі диверсифікації ризиків, так і про активи, що не містять ознак ризику, та облікова підтримка процесу їх відокремлення від інших активів на основі формування необхідних синтетичних рахунків та аналітичних розрізів (необхідно уточнити класи рахунків активів, до яких активи, у межах диверсифікації, мають бути віднесені. Клас рахунку слід визначати залежно від облікової класифікації активів, які включені в процес диверсифікації ризиків;

–облікове відображення ризиків та наслідків процесу трансформації активів в залежності від ступеня їх ліквідності за допомогою різних варіантів (продажу, фінансування, дольової участі, оренди тощо);

–відображення в обліковій системі фактів господарської діяльності, пов'язаних із диверсифікацією активів та усіма ризиками, що їх супроводжують на підприємстві [2, 3];

–застосування інструментарію бухгалтерського резервування, що дає змогу формувати резерви для забезпечення непередбачуваних ризиків, які притаманні окремим елементам активів залежно від специфіки діяльності підприємства (дебіторська заборгованість, інвестиційна нерухомість, основні

засоби, гудвіл, запаси тощо);

–оцінка ймовірності втрати економічних вигід активами підприємства, як об'єктом бухгалтерського обліку у межах диверсифікації під впливом ризиків;

–відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності інформації ризики, диверсифікацію ризиків, що містять активи та наслідки їх впливу на показники фінансово-господарської діяльності підприємства.

–здійсненні аналізу можливих ризиків в системі управління активами та потреб підприємства у диверсифікації з метою обґрунтування ефективних управлінських рішень;

–застосуванні аналітичного інструментарію в процесі тактичного та стратегічного планування притаманних ризиків і реалізації їх диверсифікації;

–проведенні аналізу якості активів, які можуть містити у собі ризики [4];

–обґрунтуванні переваг диверсифікації активів в системі управління ризиками для появи можливостей додаткового надходження майбутніх економічних вигод чи зниження ризику їх вибуття в процесі підвищення поточної ліквідності та інвестиційної привабливості підприємства.

Розвиток ринкових відносин в умовах глобалізації економіки характеризується появою нових методів управління ризиками на підприємстві, одним із яких є диверсифікація активів, що формує перед обліково-аналітичною системою підприємства нові напрями подальшого вдосконалення. Ефективність здійснення будь-яких господарських операцій, що пов'язані з активами підприємства залежить від правильно прийнятих рішень і містить у собі ризики, процес формування інформації про які відбувається на основі аналізу значних обсягів інформації, основним джерелом якої виступає обліково-аналітична система підприємства.

Отже, в сучасних умовах глобалізації потребує подальшого вдосконалення теоретико-методологічний інструментарій та організація бухгалтерського обліку і економічного аналізу активів у системі управління ризиками у світлі появи нових видів ризиків з урахуванням специфіки діяльності підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гнилицька Л.В. Бухгалтерський облік як інструмент управління ризиками підприємницької діяльності / Л.В. Гнилицька // Фінанси України. - 2014. - № 3. - С. 114-125.

2. Дорошенко Г.О. Механізми мінімізації ризиків при диверсифікації активів / Г.О. Дорошенко // Вісник економіки транспорту і промисловості. - 2013. - № 42. - С. 283-287.

3. Дріга О.П. Диверсифікація активів: особливості механізму здійснення та облікового відображення / О.П. Дріга // Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. пр.; гол. ред. Ю.Ю. Туниця. - 2015. - Вип. 25.7. - С. 182-188.

4. Солдатова А.О. Факторинг и секьюритизация финансовых активов / А.О. Солдатова. - М.: ВШЭ, 2013. - 608 с.

УДК 657.6

Шевчук О.А.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ В ПРАКТИЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Функціонування економічної системи характеризується зростанням інформаційного навантаження як на управлінський персонал, так і на працівників бухгалтерії, що потребує перегляду організаційних форм ведення бухгалтерського обліку. Важливого значення під час дослідження проблем обліку сучасного підприємства набуває автоматизація облікової та управлінської діяльності, яка базується на новітніх інформаційних технологіях.

Свій внутрішній стан господарюючий суб’єкт оцінює, здійснюючи контроль за різними аспектами його фінансово-господарської діяльності. Тому, ефективне управління підприємством має ґрунтуватися на постійному руху інформації як на внутрішньому, так і на зовнішньому рівнях. Обмін інформацією на зовнішньому рівні відбувається між підприємством і зовнішніми об'єктами, що мають вплив на діяльність підприємства або ж знаходяться у певних фінансово-господарських відносинах [1]. На внутрішньому рівні інформація циркулює між усіма структурними підрозділами, робочими місця та службами управління.

Внутрішня інформація підприємства складає велику кількість різного виду документів, які містять в собі різноманітну інформацію. Для ефективного управління підприємством інформація має бути відповідним чином опрацьована та згрупована за певними ознаками. Відсутність інформації, її недостовірність або ж її свідоме перекручення може призвести до невірного управлінського рішення.

У масиві всього потоку інформації основну частину займає облікова інформація, яка має вагоме значення в управлінні підприємством. Обліковий підрозділ отримує великі масиви зовнішньої та внутрішньої інформації, опрацьовує вхідні дані та надає користувачам інформацію, що необхідна для прийняття управлінських рішень і складання всіх видів звітності, що подає підприємство [2]. Виходячи із зазначеного, можемо відмітити, що бухгалтерський облік є тією важливою функцією, яка в системі управління акумулює вхідну інформацію, опрацьовує її та надає можливість керівництву прийняти виважені рішення.

У цілому, під впливом зовнішніх та внутрішніх чинників, потік інформації постійно збільшується і, саме тому, без впровадження сучасних інформаційних

технологій економічний підрозділ підприємства не може ефективно виконувати свої функції. Вдосконалення управління потребує розвитку та впровадження інформаційної системи підприємства, яка б відповідала рівню управління господарюючого суб'єкта та сучасним інформаційним технологіям.

Як бачимо, в умовах застосування автоматизованих систем бухгалтерського обліку методологія обліку значно удосконалюється: змінюється система бухгалтерського обліку, обліковий процес, підвищується рівень управління підприємством, відбувається якісна й кількісна зміна облікового апарату та його функцій. Автоматизація обліку, зокрема, ставить нові вимоги до первинної інформації. Різноманітність форм подання такої інформації, що надходить до бухгалтерії, дозволяє вести зведений облік доходів і витрат безпосередньо на підставі первинних документів без попереднього їх накопичення та узагальнення [3, с.126].

Отже, можемо зробити висновок, що в умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання та автоматизації обліку. Проектування інформаційних потоків доходів і витрат і запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами.

Список використаних інформаційних джерел

1. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
2. Інформаційні системи на підприємствах: розвиток теорії та практики: монографія / [Левицький С.І., Лепа Р.М., Коваленко Ю.А. та ін.]. – Донецьк: ООО „Юго-Восток, ЛТД", 2012. - 250с.
3. Шевчук, О. А. Особливості автоматизації обліку доходів і витрат на промислових підприємствах [Електронний ресурс] / О. А. Шевчук // БізнесІнформ. – 2013. –№ 11. – С.124-127.

УДК 657

Шулла Р.С.
к.е.н.
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

АНАЛІЗ ПІДХОДІВ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В НІМЕЧЧИНІ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД І МОЖЛИВОСТІ ЙОГО АДАПТАЦІЇ У ВІТЧИЗНЯНІЙ НАУЦІ І ПРАКТИЦІ

На сьогоднішній день економічна ефективність діяльності бізнесу визначається не тільки їх технологічним потенціалом, але й в значній мірі

залежить від якості системи менеджменту. В свою чергу визначальну роль в підвищенні ефективності системи менеджменту відіграє інформаційна система підприємства, ядром якої виступає система бухгалтерського обліку.

Як в зарубіжній, так і у вітчизняній науці загальноприйнятим є поділ облікової системи підприємства на такі складові елементи як фінансовий та управлінський облік. При цьому такий поділ здійснюється у відповідності із таким критерієм як «користувачі облікової інформації».

Основними фінансовими показниками, які характеризують економічну ефективність підприємства, є показники витрат, доходів та фінансових результатів. При цьому на суму витрат чи прибутку, відображених у фінансовій або внутрішній звітності підприємства, може впливати не тільки економічна ефективність бізнесу (об'єктивний фактор), але і методичні підходи до формування зазначених показників (суб'єктивний фактор). І якщо для цілей складання зовнішньої (фінансової і податкової) звітності методичні підходи до формування інформації про витрати, доходи та фінансові результати чітко регламентуються державними нормативними актами (ключовим критерієм до фінансової інформації при цьому виступає її достовірність, об'єктивність, однозначність), то при складанні внутрішньої (управлінської) звітності менеджмент підприємства має свободу у виборі конкретного методичного підходу до формування зазначених показників, базуючись виключно на основі критерію релевантності інформації для цілей управління.

Отже, відмінність методичних підходів у фінансовому та управлінському обліку може призводити до необхідності паралельного розрахунку двох показників фінансових результатів: для зовнішніх користувачів та для менеджменту підприємства. І якщо така інформація формується на системній основі, то виникає питання: яким чином узгоджується фінансовий результат фінансового та управлінського обліку. В цьому контексті цікавим для вітчизняної науки і практики, на нашу думку, міг би стати унікальний досвід організації системи обліку витрат і результатів країн німецькомовного простору (зокрема, Німеччини), де на системній основі підприємства розраховують показники фінансових результатів окремо для зовнішньої та внутрішньої звітності, при цьому узгодження фінансових результатів фінансової та управлінської бухгалтерії відбувається на системній основі в рамках рахунків бухгалтерського обліку або ж таблично-статистичним способом.

Ключовим інструментом для організації облікової системи підприємства виступає план рахунків. На сьогоднішній день на німецьких підприємствах можуть альтернативно використовуватись декілька планів рахунків, серед яких найбільшого поширення набули 2 плани рахунків, розроблені спілкою німецьких промисловців (BDI):

- план рахунків, побудований на основі процесного підходу (GKR);
- план рахунків, побудований на основі балансового підходу (IKR) [1].

Слід звернути особливу увагу на перший підхід, оскільки він в найбільшій мірі має подібність до вітчизняної інтегрованої системи фінансового та управлінського обліку.

План рахунків, побудований на основі процесного підходу, передбачає, що облік витрат і фінансових результатів для цілей як зовнішньої, так і внутрішньої звітності здійснюється в рамках єдиної (одноколової) системи рахунків (Einkreissystem). При цьому рахунки фінансового обліку безпосередньо кореспондують із рахунками виробничого (управлінського) обліку. В схематичній формі одноколова система обліку витрат і результатів представлена на рис. 1.

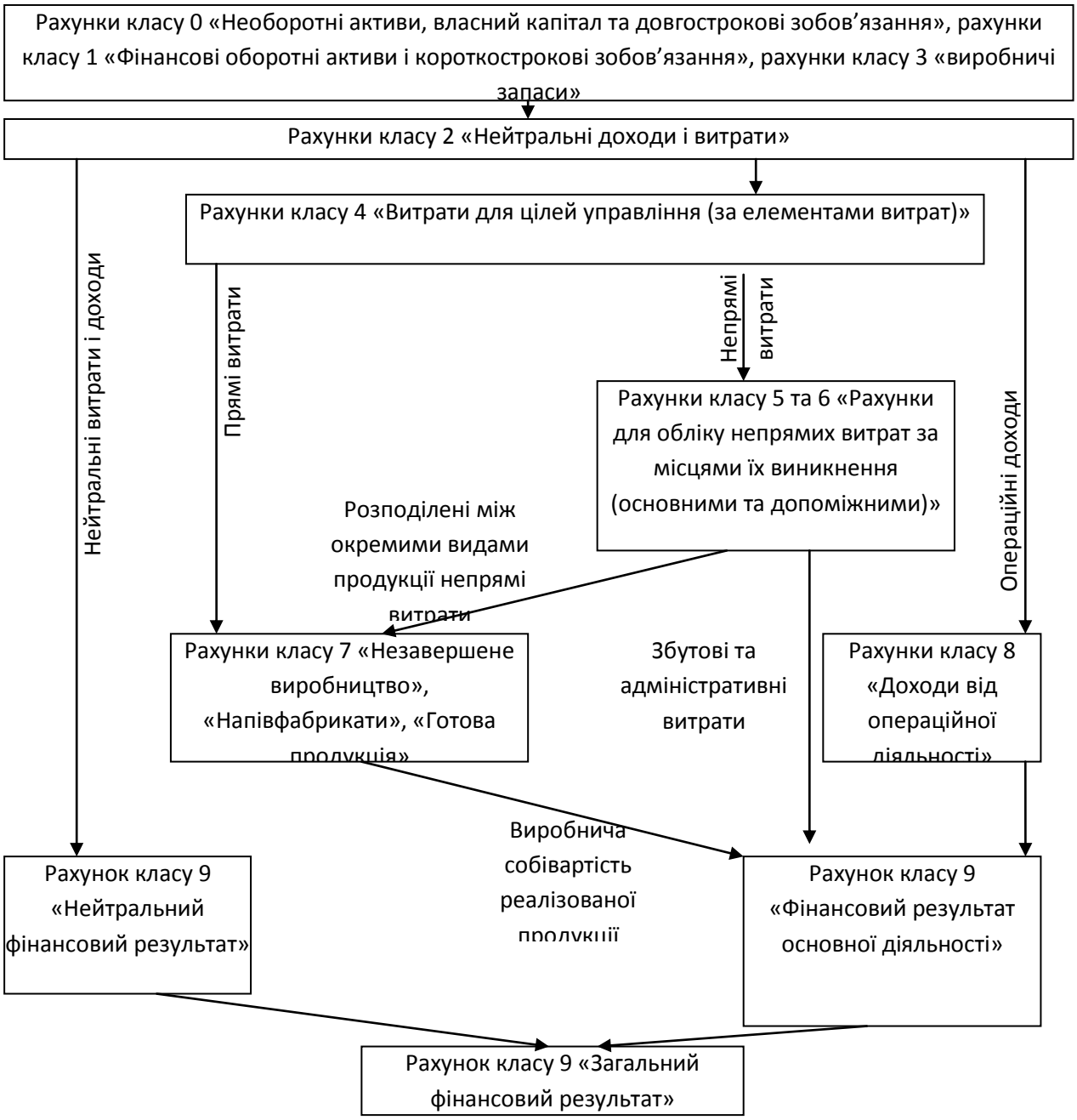


Рис. 1. Структурно-логічна схема обліку витрат та фінансових результатів в одноколовій системі (Einkreissystem auf der Grundlage von GKR).

Ключовим елементом в одноколовій системі обліку є клас рахунків №2 «Нейтральні витрати і доходи», який В. Кільгер більш влучно пропонує називати класом «Розмежувальних рахунків» (Abgrenzungskonten) [1]. Рахунки класу 2 відіграють роль рахунків-фільтрів, які не допускають потрапляння на рахунки класу 4 «Витрати для цілей управління» наступних груп витрат: а) витрат неосновної діяльності (витрати фінансової діяльності, надзвичайні витрати та ін.); б) витрат, які в своїй оцінці відрізняються в фінансовій та управлінській бухгалтерії (амортизаційні витрати, визначені за різними методами або на основі різної амортизованої вартості). Окрім того рахунки класу 2 дозволяють обліковувати постійні різниці між фінансовим результатом у виробничому та фінансовому обліку, повязані із відображенням у виробничому обліку так званих калькуляційних витрат “Kalkulatorische Kosten” [2, 3]. Калькуляційні витрати – це альтернативні витрати, які не є реальними і не повязані із реальним грошовим потоком (калькуляційні проценти на власний капітал, підприємницький дохід працюючого власника-менеджера приватного підприємства та ін.).

Вище наведений підхід до формування фінансових результатів в рамках одноколової системи в Німеччині має значну кількість подібних до вітчизняної системи обліку моментів, але містить і ряд суттєвих відмінностей. Як у німецькій, так і у вітчизняній системі обліку всі витрати і доходи в обліковому потоці групуються за напрямками діяльності: операційної та неопераційної (фінансової, інвестиційної). В активі балансу в обох облікових системах капіталізуються тільки витрати виробничої та довиробничої сфери (постачання), а збутові та адміністративні витрати відображаються в складі витрат періоду. Але суттєвою відмінністю є наявність можливості в німецькій системі обліку формування «фінансового результату для цілей управління» (“Betriebsergebnis”), який в сумі із «нейтральним фінансовим результатом» складає загальний фінансовий результат для цілей зовнішньої звітності підприємства. При цьому при розрахунку фінансового результату для цілей управління менеджмент може обирати методичні підходи, керуючись виключно принципом релевантності (методи амортизації, оцінка активів за відновлювальною вартістю, врахування альтернативних витрат). У вітчизняній системі обліку аналогічний фінансовий результат для цілей управління може бути розрахований тільки поза системою рахунків бухгалтерського обліку, оскільки у вітчизняній науці відсутні рахунки-фільтри для обліку різниць.

Список використаних інформаційних джерел

1. Kilger, Wolfgang: Einführung in die Kostenrechnung. – Wiesbaden: Gabler, 2013. – 482 S.

2. Wolfgang Männel. Handbuch Kostenrechnung. – Wiesbaden: Gabler, 1992. – 1532 S.

3. Marcel Schweitzer, Hans-Ulrich Küpper Systeme der Kosten und Erlösrechnung. 7. überarbeitete und erweiterte Auflage. Verlag Franz Vahlen München. 2011. – 787 S.

УДК 657.222:336.764.2

Шуліко А.О.
к.е.н.
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

КЛАСИФІКАЦІЯ ТОВАРНИХ ДЕРИВАТИВІВ ЯК ОСНОВА ОБЛІКУ СТРОКОВИХ ОПЕРАЦІЙ

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, обумовлюється пристосованістю до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Він дає можливість більш точно та достовірно вести облік деривативів на підприємствах та організаціях, що є позитивним для економіки України за умов переходу до ринкової економіки.

Деривативи розглядаються як позабалансові інструменти і відповідно, обліковуються на позабалансових рахунках до дати їх виконання, що не є виключенням для товарних деривативів, які укладаються, згідно чинного законодавства, на товарних біржах та обліковуються на підприємствах та організаціях.

Проблеми практичного впровадження та функціонування товарних деривативів тісно пов'язані з бухгалтерським обліком і потребують не тільки чіткого знання принципів, методів і процедур ведення облікової роботи і складання фінансової звітності стосовно цієї діяльності, але і постійного вдосконалення методів обліку та шляхів його організації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Удосконаленням обліково-аналітичного забезпечення операцій з деривативами здійснювали такі вітчизняні вчені-економісти, як: Г.І. Андреєва, К.В. Бойко, І.М. Бурденко, С.Ф. Голов, І.К. Дрозд, В.С. Здреник, С.Я. Зубілевич, Я.Ю. Крамаренко, Л.О. Примостка, М.В. Сільченко та інші.

Вагомий внесок у вирішення проблем теорії і практики операцій з деривативами зробили також зарубіжні вчені-економісти: С.Б. Акелис, А.І. Акмаєв, Б.І. Альохін, Л.А. Бернстайн, Ю.В. Бородач, А.Н. Буренін, С. Вайн, І.В.Ворошилова, В.А. Галанов, Г. Дефоссе, У. Едвардес, А. Елдер, А.А. Ерліх, К.В. Іванова, В.В. Капітоненко, Р.У. Колб, М.В. Кузнецов, Д.Д. Мерфі, Е.Л. Найман, К. Редхед, М.С. Томсетт та інші.

Проте подальшого розвитку, удосконалення й уніфікації потребують не тільки теоретичні питання застосування та здійснення операцій з деривативами, але й практичні питання їх обліку.

Згідно пропонованої методики обліку товарних деривативів, на проміжку операційного циклу товарних дериватив, їх необхідно обліковувати як позабалансові інструменти, а на проміжку післяопераційного циклу товарних

дериватив, коли виникають взаємні зобов'язання за товарними деривативами, вони обліковуються як відповідні балансові позиції.

У відповідності до циклу товарного деривативу, облік операцій хеджування товарними деривативами здійснюється у чотири етапи (рис. 1)

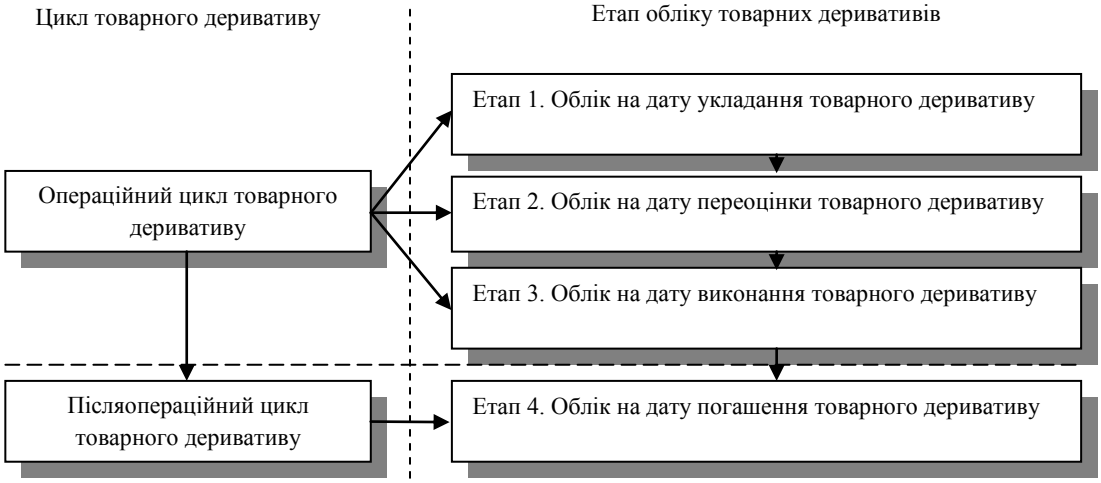


Рис. 1. Етапи організації обліку операцій хеджування товарними деривативами

Джерело: розробка автора

Також, слід зазначити, що суб'єкти господарської діяльності, які здійснюють хеджування, можуть переслідувати стратегію підвищення ціни, або навпаки – пониження. Різні стратегії хеджування впливають на методику бухгалтерського обліку товарних деривативів, укладених з метою хеджування, а тому потребують виділення.

З метою можливості співставлення показників пропонується наступна методика позабалансового обліку товарних деривативів.

Для цього необхідно внести зміни до Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а саме уточнити рахунок 03 «Контрактні зобов'язання». Необхідно відкрити наступні субрахунки: 031 «Контрактні зобов'язання за форвардними контрактами», 032 «Контрактні зобов'язання за ф'ючерсними контрактами з метою хеджування», 033 «Контрактні зобов'язання за опціонами з метою хеджування», 034 «Контрактні зобов'язання за ф'ючерсними контрактами з метою спекуляції», 035 «Контрактні зобов'язання за опціонами з метою спекуляції», 036 «Справедлива вартість контрактних зобов'язань» [1].

При цьому, пропонується здійснювати облік контрактної вартості товарних деривативів за кредитом рахунків 031-033 із одночасним відображенням зазначеної вартості за дебетом рахунку 036 «Справедлива вартість контрактних зобов'язань» із подальшою його переоцінкою на кожну звітну дату з метою можливості відображення позитивної чи негативної різниці згорнутого сальдо по рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» [2].

При чому, можуть виникати як активи за товарними деривативами у випадку сприятливого цінового коливання, так і зобов'язання за товарними деривативами у випадку несприятливих змін. Тому, вважаємо за необхідне запровадити в план рахунків бухгалтерського обліку наступні балансові рахунки: Рахунок 141 «Довгострокові активи за товарними деривативами», Рахунок 353 «Поточні активи за товарними деривативами», Рахунок 686 «Зобов'язання за товарними деривативи». Зауважимо, що з огляду на запропоновані зміни у П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», зміни внаслідок переоцінки або ризику, що хеджується, визнаються іншими доходами або іншими витратами звітного періоду. [3]

В результаті дослідження було встановлено що у відповідності до операційного та післяопераціного циклу пропонується розрізняти наступні етапи бухгалтерського обліку деривативів: облік на дату укладання товарного деривативу, облік на дату переоцінки товарного деривативу, облік на дату виконання товарного деривативу та облік на дату погашення товарного деривативу. На кожному етапі обліку операцій хеджування товарними деривативами є свої особливості методики бухгалтерського обліку, які необхідно враховувати.

Список використаних інформаційних джерел

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]: - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти». [Електронний ресурс] - Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 N 559 - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01

УДК 657.22

Яцко Л.Б.
ст. викладач кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

СУЧАСНІ ЗМІНИ В ОБЛІКУ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ БЮДЖЕТНИХ ПРОЦЕСІВ В УКРАЇНІ

Запровадження ринкових відносин в Україні потребує впровадження міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку в державному секторі, які би сприяли більш повному його розумінню як зі сторони резидентів, так і нерезидентів. З цією метою здійснено реформування бухгалтерського обліку в Україні. В наслідок проведеної реформи бухгалтерського обліку прийняті План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші документи нормативного характеру. Нові підходи до організації і ведення бухгалтерського обліку передбачають його перебудову на підґрунті нових принципів, процедур та методів, які знаходять своє відображення в обліковій політиці і використовуються для складання фінансової звітності. [7]

Сучасний облік став більш демократичним та гнучким, практично більшість термінів бухгалтерського обліку чітко означена у стандартах, а це має величезне значення для однакових підходів у веденні обліку та трактуванні його положень. Бухгалтерський облік базується на принципах автономності, безперервності діяльності, періодичності, історичної собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності, обачності, превалювання сутності над формою й єдиного грошового вимірника, які декларують нові відмінні від усталених процеси в веденні бухгалтерського обліку та формуванні фінансової звітності. Разом з тим, на нашу думку, нові підходи до обліку запасів в державному секторі не врахували в повній мірі національні особливості в бюджетному процесі України та не забезпечили поступового переходу від облікових процесів, притаманних міжнародній практиці.

В загальній системі бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору важливу роль відіграє облік запасів, дослідження якого є актуальним в загальній схемі побудови облікової інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. [5] Проблеми теорії і практики обліку запасів відчутні в обліку бюджетних установ та на державному рівні. Представлення обліково-бухгалтерської інформації про облік запасів є важливим для прийняття рішень, які стосуються розвитку суб'єктів державного сектору.

Разом з тим, законодавча база обліку запасів, виходячи з принципів

бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дозволяє суб'єктам державного сектору обирати індивідуальні підходи до їх обліку. Це в свою чергу потребує від економічних служб суб'єктів державного сектору врахування індивідуальних та загальних чинників, які впливають на їх діяльність і обумовлюють їх особливості.

В сучасних умовах актуальним є здійснення порівняльного аналізу вітчизняної облікової практики щодо обліку запасів суб'єктами державного сектору із положеннями НП(С)БОДС для обґрунтування перспектив їх подальшого застосування. Бухгалтерський облік запасів суб'єктів державного сектору регламентують Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 №11, які застосовуються відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року, План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі , затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.13 р. №1203.

У Положенні 123 «Запаси» [1] введено ряд нових понять стосовно зазначених активів. По-перше, щодо визначення запасів. Як зазначено в стандарті, одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид), а саме: запаси визнаються активом, якщо їх вартість можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності, що контролюється суб'єктом державного сектору.

В порівнянні з попереднім визначенням запасів,(коли запасами вважалися оборотні активи у матеріальній формі, що належать установі та будуть використанні протягом одного календарного року[4]), таке визначення є більш наближеним до міжнародної практики бухгалтерського обліку запасів у державному секторі, основним критерієм якого стає не зовнішній прояв об'єкту , а його внутрішня сутність.

Згідно реформи бухгалтерського обліку в держаному секторі відбулися зміни щодо обліку запасів, які можливо зазначити у наступному:

- порядку формування первісної вартості запасів – тепер у вартість запасів включають низку витрат, які раніше не формували їхню вартість, зокрема, суми податку на додану вартість, транспортно-заготівельні витрати;
- оцінці запасів на дату складання балансу;
- підходах до оцінки вибуття запасів – нові методи оцінки вибуття.

Згідно НП(С)БОДС 123 [1] запаси – це активи, які:

- ✓ утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу та передачі за умов звичайної господарської діяльності;
- ✓ перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання;
- ✓ перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт,

наданні послуг або для досягнення поставленої мети та задоволення потреб суб'єкта державного сектору.

Таке визначення максимально наближене до визначення з міжнародних стандартів і враховує досягнення економічної думки в цьому питанні.[5]

Відповідно до п.12 р. ІІ Методичних рекомендацій з обліку запасів: запаси, що надійшли від постачальника й не відповідають критеріям визнання активу у зв'язку з невідповідністю стандартам, умовам договорів, технічним умовам тощо, відображають на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, зазначеною в документах постачальника.[2]

Варто зазначити, що недоліком цього є те, що План рахунків [3] не містить спеціального рахунку для відображення таких запасів. На нашу думку, варіантів вирішення цього можуть бути два: відкрити для цього окремий рахунок або пристосувати один із наявних, відкривши окремий субрахунок.

Позитивним є детальна класифікація запасів суб'єктів державного сектору для цілей бухгалтерського обліку, наведену у Національних стандартах 123 « Запаси».

При формуванні первісної вартості запасів відповідно до п.8 р. ІІ НПСБО ДС «Запаси» необхідно враховувати такі фактичні витрати:

- ✓ суму, яка сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків (ця стаття витрат формує первісну вартість тільки запасів, придбаних за плату);
- ✓ суму ввізного мита;
- ✓ суму непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору (насамперед їдеться про ПДВ). Слід зазначити, що раніше суми вхідного ПДВ у складі вартості запасів не враховувалися, їх одразу списували на фактичні видатки або включали до податкового кредиту.[4]
- ✓ Транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Слід зазначити, що раніше вони так само, як і ПДВ, потрапляли до фактичних видатків.[4]
- ✓ Інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єктів державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно-технічних характеристик запасів. Також слід зазначити, що раніше ці витрати відразу списувалися на фактичні видатки.[4]

Тому для керівників і головних бухгалтерів суб'єктів державного сектору відкриваються нові можливості у використанні такого методу бухгалтерського обліку, як оцінка. Реформування системи обліку у державному секторі

відбувається із урахуванням міжнародних стандартів, а відтак кращого практичного досвіду.

Список використаних інформаційних джерел

1. НП(С)БОДС 123 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#n18
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Мінфіну України від 23.01.15 р.№ 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=405830&cat_id=392447
3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.13 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/paran16#n16
4. Методичні рекомендації бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ, затверджене наказом Мінфіну України від 26.06.13 р. № 611 (утратило чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/ed20140506/paran614#n614
5. Калюга Є.В. Застосування методу нарахувань для визначення доходів і витрат у державному секторі / Є.В. Калюга / [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://elibrary.nubip.edu.ua/15880/1/12kev.pdf
6. Заячківська О.В. Визнання та оцінка витрат суб’єктами державного сектору/ О.В. Заячківська / Збірник наукових праць «Інтеграція та інноваційна трансформація». Випуск XIX, № 1, 2013. – с. 33-38 Р
7. Джога Р.Т., Сінельник Л.М., Дунаєва М.В. Облік у бюджетних установах / Р.Т.Джога. – Київ: КНЕУ, 2006. – 480 с.

УДК 657.42:330.322.5

Яцунська О.С.
к.е.н.
викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Одеський національний економічний університет
м. Одеса, Україна
Аскерова І. Г.
викладач кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки
Одеський національний економічний університет
м. Одеса, Україна

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК СКЛАДОВА ПЕРВІСНОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Головною метою обліку на стадії надходження основних засобів виступає формування первісної вартості. Однак, незважаючи на достатньо

регламентований порядок оцінки даного виду вартості, існують деякі неврегульовані методологічні аспекти – створення забезпечень на суму зобов'язань щодо демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки у стан, придатний для подальшого використання.

Порядок визнання та оцінки таких забезпечень регламентований п. 13 П(С)БО 11 «Зобов'язання» [1]. Ураховуючи значний термін використання об'єктів основних засобів такі забезпечення слід відносити до складу довгострокових, які визнаються у сумі їх теперішньої вартості. Однак, як справедливо констатує А. В. Озеран, у П(С)БО 11 не розкрито «порядок обліку збільшення балансової вартості забезпечення після його первинного визнання в разі застосування дисконтування» [2, с. 219]. При цьому таке прирощення балансової вартості забезпечення відповідно до п. 30 МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» слід розглядати як витрати на позики [3].

Звертає на себе увагу також нормативна неузгодженість між МСБО 16 «Основні засоби» та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 від 30.09.2003 р. з одного боку, та П(С)БО 7 «Основні засоби», з іншого [4; 5; 6]. Так, вітчизняний стандарт чітко зазначає у складі витрат, що входять до первісної вартості, витрати на створення забезпечення для цілей приведення у відповідний стан лише земельної ділянки. У свою чергу МСБО 16 та Методичні рекомендації № 561 дещо розширюють цей перелік, визначаючи «відновлення території», яка, наприклад, може включати не лише землю, а й акваторію, довкілля тощо. У зв'язку з цим вважаємо за доцільне привести у відповідність до вимог МСБО 16 та Методичних рекомендацій № 561 п. 8 чинного П(С)БО 7, та внести відповідні зміни до назви субрахунка 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок», що дозволить подолати визначену неузгодженість та враховувати відновлення інших видів природних ресурсів.

Надалі розглянемо відображення на рахунках бухгалтерського обліку операції щодо створення забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та відновлення земельної ділянки. Вибір даної господарської операції обумовлений відсутністю її відображення в Методичних рекомендаціях № 561.

Як уже зазначалося раніше, відповідно до п. 8 П(С)БО 7, суб'єкти господарювання мають право збільшувати первісну вартість на суму забезпечення щодо таких зобов'язань. Ураховуючи те, що узагальнення витрат на придбання та створення необоротних активів здійснюється на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», а для обліку такого виду активів передбачено рахунок 10 «Основні засоби», звернемося до їх характеристик та типової кореспонденції.

Так, згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операції підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 р. [7], за дебетом рахунка 10 «Основні засоби» «…відображається сума створеного забезпечення, зокрема на передбачувану законодавством рекультивацію порушених земель» у кореспонденції з кредитом рахунка 47 «Забезпечення майбутніх витрат та платежів». У свою чергу рахунок 15 «Капітальні інвестиції» також кореспондує з кредитом рахунка 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». Отже, це питання потребує уточнення.

Відправною точкою в дослідженні у цьому випадку слід визнати сутність забезпечень. Відповідно до П(С)БО 11 метою створення забезпечень є відшкодування майбутніх витрат і платежів. Отже, спираючись на визначене в Інструкції № 291 призначення та характеристику рахунка 15 «Капітальні інвестиції», вважаємо, що більш коректним є відображення операції зі створення такого забезпечення з використанням рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

Однак звертає на увагу нормативна розбіжність П(С)БО 11 та МСБО 37 щодо подальшої оцінки таких забезпечень. Отже, на відміну від вітчизняного стандарту, п. 59 МСБО 37 зазначає необхідність перегляду на кінець кожного звітного року та коригування суми забезпечення з метою відображення поточної найкращої оцінки. Таким чином, у разі зміни суми очікуваних витрат на дату складання фінансової звітності така операція розглядається як коригування його вартості, що обумовлює в цьому випадку застосування рахунка 10 «Основні засоби».

Ураховуючи довгостроковий характер досліджуваних забезпечень та їх значну суму, ефект дисконтування може бути суттєвим, що потребує його відображення. Однак, ураховуючи цю розбіжність та недоопрацювання вітчизняного стандарту, зазначений вид господарської операції, як наслідок, відсутній у Методичних рекомендаціях № 561 та Інструкції № 291. Для подолання цієї неузгодженості вважаємо за необхідне доповнити Інструкцію № 219 у частині кореспонденції за кредитом рахунка 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» дебетом рахунка 95 «Фінансові витрати» та здійснити відповідні доповнення за кореспонденцією рахунка 95 «Фінансові витрати».

Як було зазначено вище, дискусійною є назва субрахунка 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок», а саме: згідно з Інструкцією № 291 за цим рахунком, окрім витрат щодо земельних ділянок, відображаються й витрати на виведення з експлуатації об'єктів основних засобів. До того ж, спираючись на вимоги МСБО 37, забезпечення необхідно створювати «на очищення противоправного забрудненого довкілля» (українська версія перекладу). За мовою оригіналу - *«unlawful environmental*

damage» (environmental – англ. оточуюче середовище). Такий підхід є цілком обґрунтованим, особливо в сучасних умовах погіршення екологічних умов та, як наслідок, необхідності підвищення екологічної спрямованості обліку.

Таким чином, вважаємо за доцільне внесення таких змін до Інструкції № 291:

– по-перше, змінити назву субрахунка 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» на «Забезпечення відновлення довкілля», що буде передумовою будування системи аналітичного обліку забезпечень за видами природних ресурсів, які визнали погіршення за результатами діяльності підприємства; по-друге, виокремити як субрахунок 479 «Забезпечення вибуття основних засобів», що обумовлено його іншим змістовним наповненням.

Підсумовуючи вищевикладене, пропонуємо доповнити Методичні рекомендації № 561 такою кореспонденцією рахунків з обліку операцій з основними засобами (табл. 1).

Таблиця 1.

Доповнення до типової кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку операцій з основними засобами

Зміст господарської операції	**Кореспонденція рахунків**	
	Дебет	**Кредит**
Облік капітальних інвестицій		
Створено забезпечення на виведення із експлуатації об’єкта основного засобу	15 «Капітальні інвестиції»	479 «Забезпечення вибуття основних засобів»
Створення забезпечення на відновлення довкілля	15 «Капітальні інвестиції»	478 «Забезпечення відновлення довкілля»
Переоцінка та зменшення корисності основних засобів		
Коригування вартості забезпечення на виведення з експлуатації об’єкта основних засобів	10 «Основні засоби»	479 «Забезпечення вибуття основних засобів»
Коригування вартості забезпечення на відновлення довкілля	10 «Основні засоби»	478 «Забезпечення відновлення довкілля»
Облік вибуття основних засобів		
Демонтаж та переміщення об’єкта основних засобів	479 «Забезпечення вибуття основних засобів»	66 «Розрахунки за виплатами працівника»
		65 «Розрахунки за страхуванням»
		68 «Розрахунки за іншими операціями»

Джерело: власна розробка автора

Підводячи підсумки проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. З метою розвитку системи синтетичного та аналітичного обліку основних засобів уточнено та доповнено типову кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку з відображення операцій зі створення забезпечень на

суму зобов'язань щодо виведення об'єктів основних засобів із експлуатації та відновлення довкілля як складових первісної вартості, подальшого їх коригування та використання.

2. Доведено необхідність зміни назви субрахунка 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» на «Забезпечення відновлення довкілля», що набуває актуальності в сучасних умовах підвищення економічної спрямованості обліку, а також виокремлення субрахунка 479 «Забезпечення вибуття основних засобів», що обумовлено його змістовним наповненням.

Впровадження відповідних наукових результатів покликано створити умови для подальшого удосконалення методичного інструментарію і нормативно-правової бази бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

Список використаних інформаційних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. — Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/go/z0085-00. — Назва з екрану.

2. Озеран А.В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління : дис.. … д-ра екон. наук : 08.00.09 / Озеран Алла Володимирівна. — Київ, 2016. — 392 с.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 "Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://195.78.68.18/minfin/file/link/394632/file/IAS%2037%20%20 (ed_2013)ua.pdf. — Назва з екрану.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://195.78.68.18/minfin/file/link/ 394616/file/IAS%2016%20(ed_2013)ua.pdf. — Назва з екрану.

5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. — Режим доступу: http://dtkt.com.ua/documents/ukr/2003/46/46nov1.html. — Назва з екрану.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. — Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00. — Назва з екрану.

7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. — Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99. — Назва з екрану.

СЕКЦІЯ 2
УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛІНГ У СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

УДК 657.1.011.56

Бабаева З.Ш.
к.э.н., доцент
доцент кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ВОПРОСЫ АВТОМАТИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

Научно-технический прогресс, внедрение средств механизации и новых технологий ведет к ежегодному росту основных средств. Это требует надежного и оперативного учета основных средств.

Автоматизированная обработка данных по учету затрат позволяет предприятию наиболее эффективно использовать те средства, которые есть на счетах предприятия, а также предвидеть расходы, которые возможно и избежать. Вопросы автоматизации учета затрат на производство рассматривались в роботах А.Х. Ибрагимова [5], У.М. Нажмудинова [2], Ж.Б. Рабаданова [3], Р.С. Тагиев [4], Шахбанова Р.Б. [1] и др.

Имеющиеся на российском рынке бухгалтерские программы значительно различаются по стоимости, функциональным наполнением, способам адаптации к учетной политике.

Реформирование и либерализация бухгалтерского учета, появление новых объектов и понятий, критериев, способов, методов и форм учетной работы, внедрение в практику интерактивных технологий обработки информации – все это обусловливает необходимость пересмотра концепции построения автоматизированных систем бухгалтерского учета (САБУ), выдвигая на первый план проблему гибкости, адаптируемости и настраиваемости САБУ. Рассмотрим, как решается эта проблема в программе «1С: Бухгалтерия 7.7».

Проблема гибкости и настраиваемости в современных системах обработки учетной информации может иметь два пути решения: использование большого числа задаваемых пользователем системы параметров, которые в той или иной степени изменяют поведение системы (полнофункциональные системы), либо наличие в системе встроенного языка для описания алгоритмов работы системы в различных ситуациях (инструментальные системы).

Система программ «1С: Предприятие» включает в себя платформу и прикладные решения, разработанные на ее основе, для автоматизации

деятельности организаций и частных лиц. Сама платформа не является программным продуктом для использования конечными пользователями, которые обычно работают с одним из многих прикладных решений (конфигураций), разработанных на данной платформе. Такой подход позволяет автоматизировать различные виды деятельности, используя единую технологическую платформу.

Основное преимущество систем 1С то, что продукты наиболее распространены. При этом данные продукты ориентированы на предприятия с численностью работников до 100 человек, то есть, ориентированы на нижнем сегменте среднего бизнеса. В данном случае программа «1С: Бухгалтерия» является достаточно привлекательным решение с точки зрения цены и функциональности.

Комплексная информационная система (КИС) «Галактика» предназначена для автоматизации всего спектра финансово-хозяйственной деятельности средних и крупных предприятий. Масштабируемость и универсальность системы «Галактика» позволяет применять ее для предприятий различных отраслей (производство, торговля и оказание услуг), различного масштаба – от 20 сотрудников до нескольких тысяч работающих, различной структуры (холдинги, распределенные сети предприятий, удаленные филиалы или, наоборот, территориально сосредоточенная компания).

Система предназначена в первую очередь руководителям предприятия, но нужна всем подразделениям компании. Решение охватывает всю организационную структуру предприятия, предоставляя каждому менеджеру удобный инструмент и эффективные рычаги управления.

Перейдем к следующей фирме. Программа «Инфо-бухгалтер» фирмы «Информатик» относится к классу «Мини-бухгалтерия», но обладает многими интересными функциональными и технологическими возможностями, которым могли бы позавидовать некоторые большие комплексы. Программа благодаря своим особым качествам (удобству в работе, гибкости, наглядности и простоте освоения, наличию пополняемых встроенных справочников, подсказок и пр.) быстро привлекла к себе внимание и вошла в число лидеров в этом классе. Дилерская сеть «Информатика» сегодня насчитывается около 550 партнеров, работающих в 219 городах России, Беларуси, Грузии, Латвии, Украины и других стран СНГ.

Обратим внимание на одну из услуг, ставшую теперь обязательным стандартом для многих ведущих фирм: это регулярное бесплатное обновление отчетных фирм для пользователей, которые, как известно, меняются достаточно часто. Конечно, программы поставляются с полным комплектом стандартных бланков бухгалтерской отчетности.

Сетевая версия программы «Инфо-Бухгалтер» для Windows (архитектура «файл-сервер») дает возможность работы как в сетях с выделенным сервером, так и в одноранговых сетях. Она базируется на использовании драйвера сетевых баз данных Paradox фирмы Borland. В любой момент для Вас готовы: баланс со всеми приложениями, оборотная ведомость, главная книга,

ведомости аналитического учета по счетам, журналы ордера и ведомости к ним, шахматка, разнообразные ведомости и справки, анализ финансовой деятельности с построением графиков и диаграмм.

Помимо рассмотренных выше программных средств, на российском рынке САБУ имеется еще около двух десятков тиражируемых систем и более 200 продуктов, разрабатываемых по конкретным заказам или в расчете на малый тираж и последующее сопровождение специалистами фирмы-производителя. Сетевой программный комплекс бухгалтерского учета RS-Balance компании R-Style Software Lab состоит из модулей «Центральная бухгалтерия», «Торговый дом», «Касса», «Зарплата» и «Основные средства». Главным здесь является модуль «Центральная бухгалтерия», куда поступает информация, введенная в других системах. Особого внимания заслуживает ПО «Торговый дом», сочетающее в себе бухгалтерские и информационные (менеджерские) функции. Для бухгалтерии формируются ведомости и регистры бухгалтерского учета в любом разрезе. Для менеджеров составляются ведомости, необходимые для управления товарооборотом и проведения заготовительной деятельности. Движение товаров отслеживается от момента подготовки контракта на закупку до этапа реализации. Формирование цены производится с учетом таможенных сборов и прочих накладных расходов, что облегчает правильное определение финансового результата от реализации товаров. Система Diasoft BALANCE компании «Диасофт», представляющая собой универсальный программный комплекс, позволяет совмещать автоматизацию бухгалтерского учета с комплексной автоматизацией банка (на базе ПО Diasoft BANK) или страховой компании (при помощи пакета Diasoft INSURANCE). В рассматриваемую САБУ встроен мощный язык описания расчетов, дающий возможность пользователю самостоятельно определять алгоритмы обработки первичной информации, например, правила проведения расчетов, алгоритмы формирования проводок по их результатам, правила формирования сводных данных. Посредством этого языка можно получить доступ к любым данным САБУ, после чего с помощью арифметических и логических операций, а также специальных операторов языка сформировать новую характеристику объекта учета. Принцип работы САБУ корпорации «Парус» прост и мало отличается от принципов, заложенных в другие продукты этой категории.

Таким образом, каждая из рассмотренных платформ имеет своего пользователя.

Список использованных информационных источников

1. Бухгалтерское дело / Под ред. проф. Шахбанова Р.Б. – М.: Магистр, 2011. -394 с.
2. Нажмудинова У.М. Ибрагимова А.Х. О калькулировании затрат в сфере обращения.//Актуальные вопросы современной экономики. -№2-2014г.С.200-204.

3. Рабаданова Ж.Б. Вопросы автоматизации учета и подготовки отчетности по МСФО./ Научное обозрение. Серия 1: Экономика и право. -№5-2014г.-С.42-44.

4. Тагиев Р.С. Пути совершенствования информационной базы для управления себестоимостью (на примере винодельческой отрасли) //Актуальные вопросы современной экономики. -№1-2014г.С. 108-109.

5. Ибрагимова А.Х Управленческий учет и анализ //Актуальные вопросы современной экономики. -№2-2014г.С.41-44.

УДК 657.22(042)

Бабенко Є.В.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м.Черкаси, Україна
Глигало Н.А.
викладач
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м.Черкаси, Україна

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

За умов ринкової економіки стан роздрібної торгівлі в Україні можна охарактеризувати все більшим ускладненням структури. Дане явище зумовлено низкою факторів, до яких, зокрема, належить: розширення масштабів діяльності; ріст обсягів товарних мас, що циркулюють її каналами; збільшення кількості структурних елементів та розмаїття їх зв'язків між собою і з постачальниками. Перелічені фактори мають потребу в нових підходах до управління підприємствами роздрібної торгівлі та процесами товароруху в цілому. За умов, що сформувалися, одним із найзначніших напрямків ефективності функціонування роздрібної торгівлі стає завдання значного удосконалення бухгалтерського обліку як функції управління [2, ст.18].

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” підприємства уповноважені обирати форму бухгалтерського обліку, визначати облікову політику, затверджувати правила документообороту самостійно. По при це самостійність підприємств у виборі та втіленні окремих елементів облікової політики потрібно поєднувати із додержанням єдиних принципів формування запасів матеріально-технічних ресурсів, визначення величини їх витрачання, оцінювання матеріально-технічних ресурсів на рахунках синтетичного обліку, а також бухгалтерських балансах, визначення та відображення в податковому обліку тощо.

В зв'язку з самостійністю прийняття рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього, а також нижчого порядків на підприємстві роздрібної торгівлі, з метою деталізації інформації доречно ввести рахунки третього порядку. За допомогою даних синтетичних рахунків виникає можливість виділити з усього доходу торговельного підприємства дохід від реалізації товарів за методами активізації продажу товарів, що дає змогу проводити поглиблений аналіз продажів, вирішувати питання доцільності застосування того чи іншого маркетингового інструмента. Це сприятиме прийняттю ефективніших управлінських рішень у процесі формування чистого доходу підприємства.

До рахунку 702 "Дохід від реалізації товарів" доцільно ввести такі аналітичні рахунки: 702/1 "Дохід від реалізації товарів"; 702/2 "Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками"; 702/3 "Дохід від реалізації товарів зі знижками"; 702/4 "Дохід від реалізації товарів у період розпродажу"; 702/5 "Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів".

До рахунку 704 "Вирахування з доходу" необхідно запровадити такі рахунки третього порядку: 704/1 "Вирахування з доходу за товари, повернені покупцями"; 704/2 "Сума знижок, наданих покупцям"; 704/3 "Інші вирахування з доходу".

До рахунку 28 «Товари» доречно ввести такі рахунки третього порядку: 282/1 «Продовольчі товари»; 282/2 «Промтовари»; 282/3 «Товари для кафетерію»; 282/5 «Товари для будівництва».

При розгляді особливостей синтетичного узагальнення та аналітичної деталізації даних обліку, потрібно приділити увагу тому, що в бухгалтерському обліку мають відображення не всі, а лише найсуттєвіші сторони процесу продажу, які зазвичай розглядаються у вигляді окремих економічних категорій; кількості реалізованих товарів; собівартості реалізації; сумі виручки й доходу; обігових витратах та затрат; прибутку та збитку. Всі інші поняття і категорії можна віднести до об'єктів обліку за умов їх потенційної корисності для споживачів облікової інформації [1, с.132].

У системі управління аналітичний облік операцій з продажу товарів повинен організовувати забезпечення відображення інформації стосовно отриманих доходів, понесених витрат та фінансових результатів по кожному з видів реалізованих товарів, в розрізі товарних груп, компаній чи постачальників, місць реалізації. В зв'язку з тим, що в нинішніх умовах підприємство самостійно визначає асортиментну, маркетингову та цінову політику, то аналітичні рахунки будуть відкриватися залежно від інформаційних потреб для прийняття рішень за вищезгаданими проблемами.

Аналітичну деталізацію інформації щодо продажу товарів для визначення фінансових результатів (доходів і витрат) на торговельних підприємствах пропонується здійснювати за такими критеріями: спрямованість інформаційних потоків (зовнішні, внутрішні); об'єкти аналітики (підприємство в цілому,

відділи торговельного залу (для планування мотиваційної політики), товарні групи, товарні позиції, постачальники); часова періодизація.

Так, облік продажу товарів за видами знижок, розпродажем, іншими активізаційними заходами і продаж товарів за дисконтними картками для цілей управління продажами товарів варто відокремлювати, фіксуючи дані у Відомості щоденного обліку продажу товарів за активізаційними заходами, застосування якої разом із Журналом обліку прибутковості товарів є ефективним аналітичним забезпеченням у прийнятті керівництвом торговельного підприємства оперативних управлінських рішень щодо продажу товарів [3, с.24].

Список використаних інформаційних джерел

1. Бухгалтерський облік в торгівлі : підручник для студ. вузів спец. 7.050106 "Облік і аудит" / [за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та доц. Н.М. Малюги]. - 2-ге вид., переробл. і доп. - Житомир : Рута, 2002. - 576 с.
2. Крисенко Т.В. Торгівля: організація, податковий и бухгалтерский облік : практ. посіб. / Т.В. Крисенко, И.М. Шингур. -К. : Редакція газети "Бухгалтерія. Податки. Бізнес", 2002. - 239 с.
3. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2010. – 578 с.

УДК 657.665

Барановська С. П.
к.е.н.
доцент кафедри “Облік та оподаткування”
Національний університет “Львівська політехніка”
Інститут економіки та менеджменту
м. Львів, Україна

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВ НА БАЗІ ТИПОВОЇ КОНФІГУРАЦІЇ “1С: УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМ ПІДПРИЄМСТВОМ”

Ринок програмних продуктів представлений широким асортиментом програм щодо автоматизації бухгалтерського і управлінського обліку, одним найбільш затребуваним з яких є “1С: Управління виробничим підприємством”.

Використання інформаційних технологій в обліку має свої переваги та недоліки. Основними перевагами є: оперативність, гнучкість, динамічність, зручність, професійність. А основними недоліками: статичність, оновлення техніки, навчання персоналу, висока ціна [1].

Проблематиці комп’ютеризації виробничого обліку присвячені окремі праці Бутинця Ф.Ф., Гільде Е.К., Завгороднього В.П., Івахненкова С.В., Ільїної

О.П., Ісакова В.І., Кужельного М.В., Кузьмінського Ю.А., Нападовської Л.В., Палія В.Ф., Пилипів Н.І., Сопка В.В. та інших. Однак, у науковій літературі недостатньо досліджені питання стосовно організації виробничого обліку щодо конкретних технічних завдань.

Побудова інформаційної системи більшості виробничих підприємств здійснюється на основі типової конфігурації "1С: Управління виробничим підприємством". Ця система надає:

- керівництву підприємства й керівникам, відповідальним за розвиток бізнесу, - широкі можливості аналізу, планування та гнучкого управління ресурсами компанії для підвищення її конкурентоспроможності;
- керівникам підрозділів, менеджерам і співробітникам, що безпосередньо займаються виробничою, збутовою, постачальницькою й іншою операційною діяльністю - інструменти, що дозволяють підвищити ефективність щоденної роботи за своїми напрямками;
- працівникам облікових служб підприємства - засоби для автоматизованого ведення обліку в повній відповідності з вимогами законодавства і корпоративними стандартами підприємства [2].

Проте основні засади побудови даної конфігурації не завжди відповідають вимогам підприємств у технічних завданнях стосовно організації виробничого обліку.

На підприємствах, де існує проміжна ланка виробництва продукції – випуск готового напівфабрикату, випуск готового напівпродукту виникає певна неузгодженість, що не дозволяє повноцінно скористатись функціональністю даної конфігурації. Вищезгадана невідповідність полягає у відображенні в системі виконаних технологічних операцій лише в документі, який фіксує випуск готового напівфабрикату. Тому виникає ряд недоліків:

- дуже багато технологічних операцій для випуску напівфабрикату відбувається на різних робочих центрах у час, який передує випуску напівпродукту. Відповідно користувачі, які фіксують випуск напівпродукту та відображають параметри технологічних операцій можуть відрізнятися. Вони повинні створювати свої документи, які характеризують виконану ними технологічну операцію.
- матеріали та сировина, які витрачаються на виконання технологічних операцій також розділені часом з випуском готового напівпродукту. Матеріали можуть бути використані на виконання технологічної операції навіть на декілька днів раніше від випуску напівфабрикату, а в типовій конфігурації відображення даних подій поєднано.
- післяопераційне планування виробничих операцій повинно здійснюватися за робочими центрами та не прив'язуватись до часових параметрів випуску напівфабрикату.

Наявність вищезгаданих аргументів призводить до необхідності істотного коригування концептуальної побудови типової конфігурації "Управління виробничим підприємством" стосовно розширення базової функціональності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Кінаш І.А. Інформаційні технології – запорука удосконалення та ефективного функціонування бухгалтерського обліку / І.А. Кінаш // Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». – 2012. – № 1 (27). – С. 106-112. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.mubip.org.ua/wp-content/uploads/2015/11/216.pdf
2. Офіційний сайт Компания ABBYY [Електронний ресурс].-Режим доступу:http://1c.ua/vRegionalSolutions_UA

УДК 657.1

Бобрышев А.Н.
к.е.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского управленческого учета
ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет»
г. Ставрополь, Российская Федерация

ВЕКТОРЫ И ЗАКОНОМЕРНОСТИ РАЗВИТИЯ МЕТОДОЛОГИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА[1]

В настоящее время функции бухгалтерских служб, а также роль учета и отчетности в системе управления экономическими субъектами видоизменяется ввиду обострения глобальных проблем современной цивилизации. Современная теория управленческого учета, построенная по принципу формальной логики, не в полной мере объясняет механизмы принятия управленческих решений в кризисных условиях. На данное обстоятельство прямо или косвенно указывает внимание в своих исследованиях целый ряд ученых и специалистов [1; 2; 3; 5; 6; 7; 8].

Помимо самостоятельного эволюционного процесса развития учетной методологии, на который влияет в основном профессиональное и научное сообщество, а также макрорегулятор в лице государственных органов, существенное влияние на данные процессы оказывает и сама конфигурация постиндустриальной экономики, то есть процессы зачастую неконтролируемые и связанные с макроэкономическими закономерностями.

Глобализационные процессы в экономике повышают актуальность выработки эффективных инструментов научно-практического обеспечения устойчивого роста экономических систем, ставя их в ранг наиболее важных задач, как в системе государственной власти, так и в научном сообществе. Сегодня экономические системы становятся все более открытыми и

[1] Исследование проведено в рамках Грантовой программы Президента Российской Федерации (заявка МК-8806.2016.6)

неравновесными, что требует проведения дополнительных исследований в области мониторинга экономических процессов экзо- и эндогенной среды, воздействующих на устойчивость как отдельных субъектов экономических отношений, так и социально-экономических систем в целом.

К наиболее актуальным проблемам развития теоретических и прикладных основ современной методологии управленческого учета, по нашему мнению, следует отнести пять направлений:

1. Идентификация места и роли управленческого учета в единой системе бухгалтерского учета и отчетности;
2. Трансформация методологии и объектов управленческого учета, под влиянием различных факторов;
3. Кросс-функциональная взаимосвязь управленческого учета и других наук, в частности контроллинга;
4. Проблематика организационно-методического развития управленческого учета в России;
5. Выбор приоритетов дальнейшего развития стратегического учета и отчетности.

Проведенное исследование позволило выявить следующие закономерности эволюционной динамики методологии управленческого учета:

1. Внимание большинства отечественных исследователей в основном сконцентрировано на эволюции концептуальных и методических факторов становления системы управленческого учета, которые предопределили его выделение в самостоятельную науку и способствовали расширению его инструментария. В то же время внешним факторам, то есть факторам макроэкономического характера, уделяется существенно меньшее внимание.

2. Трансформация инструментов и методических подходов в системе управленческого учета рассматривается авторами только в части изменения внутренних корпоративных задач управления. В то время как циклические процессы в экономике не трактуются авторами как потенциально способные влиять на методологию управленческого учета. При этом, такие близкие к управленческому учету науки как контроллинг, стратегический учет и стратегический менеджмент в качестве одного из своих специфических объектов выделяют состояние внешней среды и, в том числе, кризисные явления в экономике. Отметим также, что в отличие от управленческого учета в системе стратегического анализа внешняя и внутренняя среда экономического субъекта не противопоставляются, а рассматриваются во взаимосвязи друг с другом, образуя единую информационную среду для принятия решений. Жесткое разграничение внутренней и внешней информации в системе управленческого учета и демаркация функций мониторинга состояния внешней среды между разными менеджерами играет негативную, сдерживающую роль для развития его методологии.

3. Некоторые исследователи справедливо отмечают тот факт, что в определенный момент информация бухгалтерского учета перестала удовлетворять требования системы управления, связывая это в основном с

усложнением технологических процессов. На наш взгляд, первичным элементом данных трансформаций являлась именно модификация управленческих стратегий, обусловленная дефицитным характером информации о состоянии внешней среды, в условиях острой конкуренции и нестабильных внешних факторов. Вслед за изменением запросов менеджмента организации менялась учетная функция управления.

4. Условия возникновения управленческого учета и причины, воздействующие на изменения в его инструментарии, часто отождествляются. В этом контексте, как нам представляется, например, важной причиной выделения управленческого учета в самостоятельное направление является необходимость сохранения коммерческой тайны для управления предпринимательской структурой. В то время как распространение акционерных обществ, развитие промышленности, усиление конкуренции, развитие ТНК – это внешние условия для воздействия данного фактора, которые в другой ситуации, скажем в условиях более инертного развития экономики, могли бы не привести к усилению воздействия первичного фактора – необходимости сохранения коммерческой тайны.

5. Кризисы в мировой экономике, как переломное состояние какого-либо процесса, оказывают все большее влияние на методологию учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов. Причем, более поздний период эволюции учетно-экономической мысли рассматривается, тем более явственно просматривается данная закономерность.

6. Развитие третичного сектора экономики несколько сместило вектор модернизации управленческих технологий в сторону стратегического управления, в противовес технологиям управления операционными бизнес-процессами. При этом, сфера услуг, исторически менее интенсивно использует инструментарий управленческого учета по сравнению с производственной сферой, что в определенной степени снизило запрос на соответствующие технологии со стороны менеджмента.

Список использованных информационных источников:

1. Булгакова С.В. Управленческий учет: проблемы теории : монография / С.В. Булгакова : Воронеж. гос. университет. – Воронеж : Изд-во Воронеж. гос. университета, 2006. – 160 с.

2. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. Серия «50 способов». Ростов н/Д.: Финикс, 2001. – 320 с.

3. Вахрушина М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет – 2014. – № 33(327). – С. 12-23.

4. Ковалев, В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 720 с.

5. Манжосова И.Б. Развитие учетно-аналитического обеспечения деятельности организации на основе концепции контроллинга / Манжосова И.Б. // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного

политехнического университета. Экономические науки. – 2009. Т. 1. – № 71. – С. 210-219/

6. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. – М. : Экономистъ, 2006.

7. Сигидов Ю.И. История бухгалтерского учета / Сигидов Ю.И. / учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности/профилю «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» : учетные направления и национальные школы бухгалтерского учета, развитие зарубежной учетной мысли, развитие учета в России с детализацией по историческим периодам / Ю. И. Сигидов, М. С. Рыбянцева. Краснодар, 2011.

8. Сидорова М.И. Методы математического моделирования в современном управленческом учете // Научно-аналитический журнал Актуальные проблемы социально-экономического развития России. – 2012. – № 1. – С. 16-22.

УДК 657.471

Герасимович І.А.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПЛАТОСПРОМОЖНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА НА ПІДСТАВІ МЕХАНІЗМІВ І ІНСТРУМЕНТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ФІНАНСОВОГО ІНЖИНІРИНГУ

В умовах сьогоднішнього конкурентного, постійно змінюваного і часто невизначеного ринкового середовища, з метою запобігання і зниження дії притаманних ринку кризових явищ, виникла необхідність у створенні нових економічних механізмів і інструментів діагностики платоспроможності підприємства.

Платоспроможність, в даний час, на українських підприємствах прийнято визначати, виходячи із фінансової звітності на певну дату: за системою коефіцієнтів, яких вже створено до 100, з них найважливіші - з ліквідності: миттєвої (абсолютної), поточної та проміжної; за якісними показниками-швидкість обороту запасів та дебіторської і кредиторської заборгованості - за тривалістю, кількістю оборотів, обсягів вивільнення коштів з обороту або додаткового їх залучення та рівні ризиків. Головний недолік обох систем в тому, що вони, прив’язані до оцінки активів і пасивів в історичній вартості, на звітну дату, в той час, як в сьогоднішніх умовах, вартість їх постійно змінюється. Світова економічна наука і практика запропонували, в розвиток системи управлінського обліку, для цього нові механізми і інструменти з

бухгалтерського і фінансового інжинірингу, для діагностики, як поточної, так і тактичної та стратегічної і гіпотетичної платоспроможності.

Науково-теоретичні методичні засади фінансового і бухгалтерського інжинірингу висвітлено у працях , переважно зарубіжних вчених таких як: Друрі К.[3]; Харрингтона Д. [7]; Хаммера М. [6]; Джона Ф. Маршала, Випула К. Бансала [2]; Ткача В.М., Шумейко М.В. [5] та вітчизняних: Бланка І.А. [1]; Криштопи І.І. [4], але на загальних теоретичних і методичних підходах.

До бухгалтерських інжинірингових механізмів відноситься окремий робочий план рахунків з укрупненням їх в мега-рахунки, як економічні агрегати, виходячи з економічного змісту самих рахунків - це: «Необоротні активи», «Оборотні активи», (з субрахунками «Виробничі запаси», «Витрати виробництва», «Готова продукція і товари», «Грошові кошти», «Покупці і дебітори», «Власний капітал», «Відшкодування наступних витрат в платежів», «Довгострокові зобов'язання», «Короткострокові зобов’язання»). До інжинірингових інструментів відносять: фінансові баланси в історичній оцінці, з яких починається обліковий і фінансовий реінжиніринг бізнес-процесів; їх оцінка в ринкових (справедливих) цінах; системи бухгалтерських проводок за подвійним записом; моніторингові похідні (наступні за балансом в історичній оцінці) балансові звіти певного призначення - про фінансовий стан: з врахуванням ризиків і резервів; очікуваних гіпотетичних операцій та стратегічних операцій.

Виходячи із вказаних вимог, пропонується, на відміну від застосовуваної сьогодні, вдосконалена модель облікового забезпечення аналізу і контролю платоспроможності, що розширює рамки традиційних показників новими показниками, завдяки саме застосуванню механізмів і інструментів фінансового і бухгалтерського інжинірингу, та які дають оцінку, на відміну віл існуючих методів, не усередненим показникам, а економічним ситуаціям, пов’язаним з впровадженням науково-дослідних робіт, нових технологій, нових форм і методів організації і оплати праці, оптимізації оподаткування тощо (далі рис. 1).

Складені, в результаті застосування вказаної моделі, моніторингові «Похідні балансові звіти» (коригувальні, хеджовані, гіпотетичні, стратегічні та інші), на підставі оцінки активів і пасивів в ринкових (справедливих, прогнозних, заставних, тендерних, ліквідаційних, відновлюваних та інших) цінах, дають можливість одержати необхідну інформацію, для певної економічної ситуації.

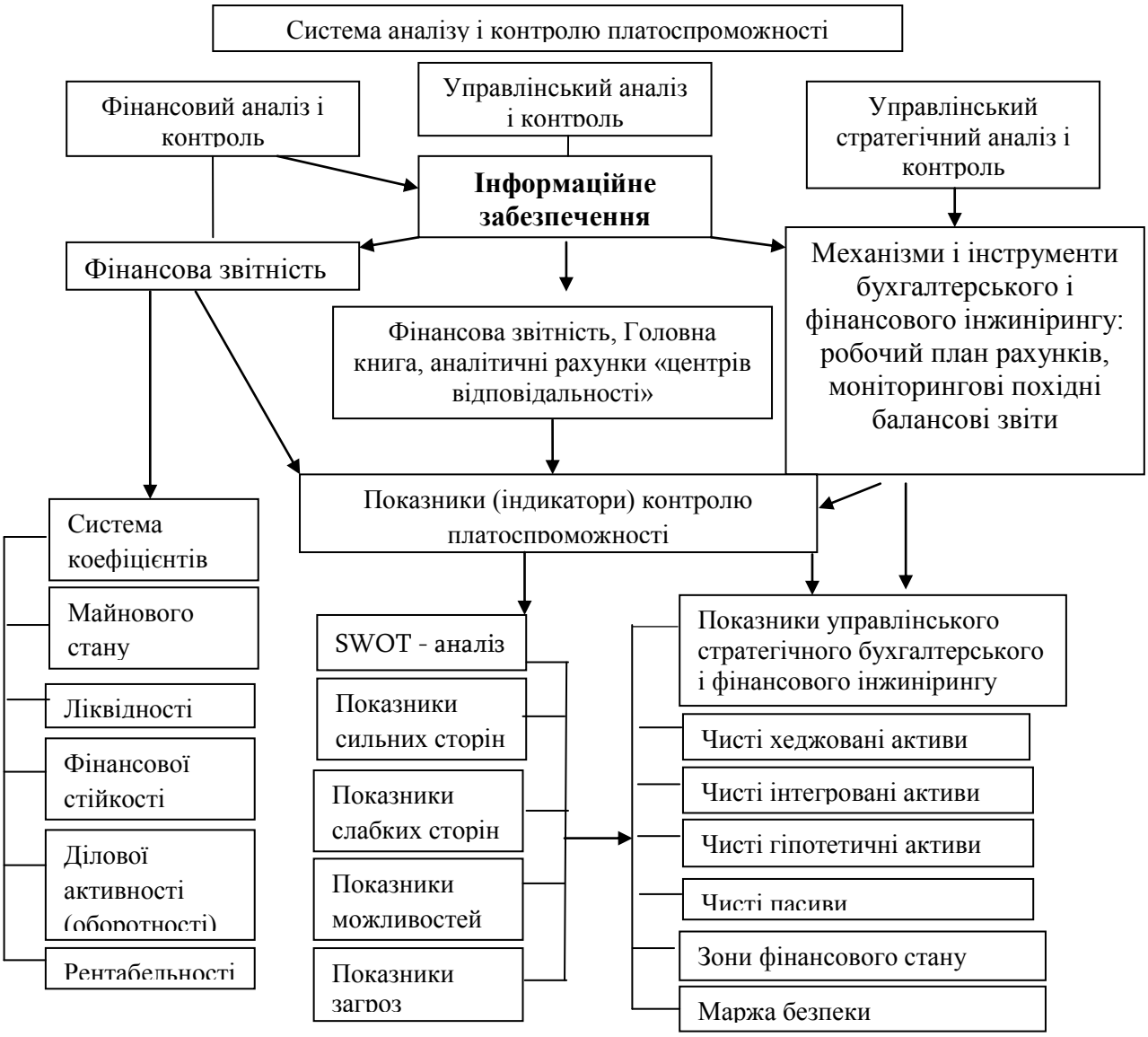


Рис. 1 Модель облікового забезпечення аналізу і контролю платоспроможності

Для цього, виходячи із моделі облікового забезпечення аналізу і контролю, в управлінському обліку рекомендується методика агрегованих бухгалтерських проводок за мега-рахунками, з їх відображеннями в системі моніторингових похідних балансових звітів, на підставі яких одержують інформацію про чисті активи і чисті пасиви і визначають зони фінансового стану та маржу безпеки, а, отже, і рівень платоспроможності сучасного підприємства, що займається бізнесом.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бланк И.А., Словарь-справочник финансового менеджера /Бланк И.А// – Киев: «Ника-Центр»; Эльга, 1998, с. 35
2. Джон Ф. Маршал, Випул К. Бансал. Финансовая инженирия. Полное руководство по финансовым нововведениям. Перевод с англ. «М., Инфра. М.,- 1998. – 784 с.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. М. «Аудит», ИО « ЮНИТИ», 1998. - 774 с.
4. Криштопа І.І. Стратегічний облік об'єднаного бізнесу: Методологія, моделювання, організація. Монографія. Кривий Ріг. 2016. – 464 с.
5. Ткач В.И., Шумейко М.В. Инжиниринговый бухгалтерский учёт:становление и развитие теории. М. Ж. Международный бухгалтерский учёт. № 46(292), 2013.
6. Хаммер М. Реинжиниринг корпорации: манифест революции в бизнесе/ М. Хаммер, Д. Чампи; пер. с англ. – Изд-во Манн, Иванов и Фебер, 2005.-118 с.
7. Харрингтон Д., Эсселинг К.С., Харм Ван Нимвеген. Оптимизация бизнес-процессов: документирование, анализ, управление, оптимизация. СПб. АЗБУКА БМикро. – 2002. – 314 с.

УДК 657

Давидюк Т.В.
д. е. н., професор
Професор кафедри економічного аналізу та обліку
НТУ «Харківський політехнічний інститут»
м. Харків, Україна

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК СУЧАСНОГО ПІДХОДУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Найважливішим фактором нормального функціонування підприємства є управлінська діяльність, при якій управлінці оперують достовірною та оперативною інформацією. Важливою частиною цього процесу є налагоджена організація управлінського обліку.

Один з принципів, яким керуються при організації управлінського обліку є принцип методологічної незалежності, який визначає, що кожне підприємство встановлює свої правила організації та порядок ведення управлінського обліку.

При цьому більшість власників розуміють, в чому полягає головна відмінність управлінського обліку від фінансового, які переваги отримуватиме підприємства від запровадження управлінського обліку. Однак у адміністрації постає велика кількість запитань: з чого розпочати постановку управлінського обліку на підприємстві, на кого покласти відповідальність за його організацію

та ведення, який ефект очікується від його запровадження, чим відрізнятиметься фінансовий облік він управлінського? «Під організацією управлінського обліку, − відмічено в навчальному посібнику колективу авторів, − слід розуміти систему умов і елементів побудови облікового процесу для одержання достовірної і своєчасної інформації про господарську діяльність компанії, здійснення контролю за раціональним використанням ресурсів і управління діяльністю» [1, с. 31].

Організація управлінського обліку є внутрішньою справою кожного підприємства, адже немає двох однаковий компаній. Компанії відрізняються за формою власності, економічними, юридичними, техніко-економічними, техніко-технологічними та іншими комбінаціями факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. Проте для того, щоб вважати систему управлінського обліку ефективною, необхідно, щоб вона сприяла досягненню завдань підприємства з мінімальним обсягом витратами на організацію і функціонування управлінського обліку.

При організації управлінського обліку на підприємстві перед власниками (керівниками) постає ряд запитань, а саме:

1. *Чи потрібен фінансовий облік при веденні управлінського обліку?*

Відповідь однозначна «так». Звісно, управлінський облік потрібен для:

- ✓ планування та прогнозування діяльності підприємства;
- ✓ аналізу собівартості і рентабельності;
- ✓ оцінки поточних результатів діяльності як компанії в цілому, так і в розрізі видів продукції (робіт, послуг), центрів відповідальності;
- ✓ ефективного контролю діяльності центрів відповідальності та компанії вцілому.

Здавалося б серед прогнозування та планування немає місця фінансового обліку, проте цей процес неможливий без адекватної оцінки минулого і сьогодення. Тож і між бухгалтерією та структурою, яка займатиметься веденням управлінського обліку, повинна бути тісна взаємодія. Адже неможливо планувати, аналізувати та контролювати без інформації про фактичний стан справ підприємства. Саме цю інформацію надає бухгалтерія компанії. Фінансовий та управлінський облік, по суті, оперують одними й тими ж даними, проте, в залежності від потреб власника підприємства, використовують їх по-різному. В цьому і проявляється принцип прийнятності і багаторазового використання, який ґрунтується на разовій фіксації даних в фінансовому обліку та багаторазовому їх використанні в усіх видах управлінської діяльності без повторної фіксації. Даний принцип дозволяє створити на підприємстві раціональну систему обліку відповідно до розмірів і масштабів його діяльності. Його реалізація означає, що з мінімальної кількості даних отримують максимально необхідний для управлінських рішень обсяг інформації [2, с. 35].

2. *На кого повинна бути покладена відповідальність в частині організації та ведення управлінського обліку на підприємстві?*

Все залежить від розмірів підприємства, «глибини» управлінського обліку, тобто завдань, на вирішення яких він спрямований, автоматизації бухгалтерського обліку. На невеликих підприємствах ведення управлінського обліку може бути покладено безпосередньо на бухгалтерію. Проте й на середніх та великих підприємствах функції по веденню управлінського обліку також можуть бути покладені на бухгалтерію, якщо не головне для компанії створити всеосяжну систему управлінського обліку, а, наприклад, деталізувати діючий фінансовий облік.

Інший варіант для великих підприємств − це створення для ведення управлінського обліку під керівництвом головного бухгалтера спеціального відділу, або виділення зі складу бухгалтерії співробітників, які будуть займатися винятково веденням управлінського обліку.

Такий підхід має як переваги, зокрема, він є найоптимальнішим, оскільки дозволяє мінімізувати витрати та використовувати наявні можливості підприємства, так і недоліки − головному бухгалтеру доведеться відразу відповідати за фінансовий, податковий і управлінський облік, кожен з яких вирішує свої завдання, які, як правило, не пов’язані між собою.

Щоб уникнути недоліком такого підходу в організації управлінського обліку для великих підприємств необхідно створити окрему службу управлінського обліку та підпорядкувати її фінансовому директору. При цьому бухгалтерія може входити до складу фінансової служби, то ж і головний бухгалтер підпорядковуватиметься фінансовому директору компанії.

3. Чи можна поєднати ведення обліку за міжнародними стандартами фінансової звітності із веденням управлінського обліку?

Значне число компаній вже ведуть обліку за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Серед вітчизняних підприємств, що обов’язково повинні застосовувати МСФЗ: з 2012 року публічні акціонерні товариства, банки, страховики; з 2013 року підприємства, які надають фінансові послуги, крім страхування та пенсійного забезпечення, а також здійснюють недержавне пенсійне забезпечення; з 2014 року підприємства, які провадять допоміжну діяльність у сферах фінансових послуг і страхування. Інші компанії України мають право добровільно перейти на застосування МСФЗ.

Фінансова звітність, сформована за міжнародними стандартами, містить набагато більше уточнень, ніж звітність, сформована за П(С)БО. Тому вести управлінський облік на "міжнародній" основі і простіше, і логічніше, адже МСФЗ набагато точніше відповідають вимогам управлінського обліку, ніж національним стандартам бухгалтерського обліку.

Скільки б не сперечались автори в своїх публікаціях про те, чи управлінський облік один із видів бухгалтерського, чи це окрема система обліку. Так чи інакше управлінський облік присутній на кожному підприємстві, адже власник для підтримки прийняття своїх рішень використовує управлінську інформацію. За рішенням ввести управлінський облік постає проблема з його організацією на підприємстві. Проте, якщо організація

фінансового обліку, який реалізується через формування Положення про облікову політику, передбачає вибір можливих способів оцінки та відображення в фінансовому обліку об'єктів, то призначення управлінської облікової політики є значно ширшим. Адже для управлінського обліку немає відповідних національних стандартів, які б дозволяти робити вибір з можливих найбільш прийнятних для підприємства.

Організації управлінського обліку передує творча та трудомістка робота розробників системи управлінського обліку, що реалузіється в розробці пакету внутрішньофірмових стандартів управлінського обліку, зокрема, Положення про управлінську облікову політику компанії, Положення про управлінську бухгалтерію та Посадової інструкції фахівця з управлінського обліку. Саме вони будуть враховувати особливості бізнесу конкретної компанії та свідчити про розуміння завдань, які має намір вирішувати менеджмент компанії через запровадження системи управлінського облік. Окремого дослідження потребує питання щодо кадрової політики підприємства при створенні системи управлінського обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 480 с.
2. Управлінський облік: навч. посібник / Гончаренко О.О., Давидюк Т.В., Саюн А.О., Рогова Н.В. – К.: УБС НБУ, 2014. – 415 с.

УДК 65.014.67

Єршова Н.Ю.
к.е.н., доцент
доцент кафедри економічного аналізу та обліку
Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»
м. Харків, Україна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В ПРОЕКЦІЇ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Сучасна парадигма управління базується на проактивному управлінні, яке орієнтоване на зовнішнє оточення, вловлювання тенденції, які виникають в ньому і проектуванні керуючого впливу на основі детального аналізу. В такому аспекті значно підвищується роль управлінського обліку як багатоцільової системи, в якій формується інформація для системи управління підприємством.

На структуру системи управлінського обліку справляє визначальний вплив організаційна структура управління підприємством, тому до останньої пред'являються певні вимоги: структура системи управління має відповідати

розподілові повноважень на підприємстві, щоб інформація для планування і контролю складалася стосовно до підрозділів підприємства, відповідальних за виконання цих функцій; інформаційно-комунікаційні зв'язки всередині системи необхідно побудувати таким чином, щоб інформація, яка формується, досить докладно відображала всі ланки управління. Організація управлінського обліку має забезпечувати розподіл загальних завдань, що стоять перед управлінським апаратом підприємства, між усіма рівнями управління таким чином, щоб кожен керівник мав частку відповідальності за рішення певної частини окремих завдань. Одночасно облікова система повинна забезпечувати взаємозв'язок різних інформаційних потоків як основу для взаємодії всіх функцій управління.

Організаційне забезпечення функціонування управлінського обліку передбачає перерозподіл ролей між службами (відділами), що належать до інформаційного розрізу організаційної структури управління підприємством, на користь управлінського обліку:

- визначення функцій підрозділів, взаємозв'язків з іншими підрозділами підприємства: проектування систем комунікацій, що забезпечують координацію і контроль. Причому мова йде не тільки про взаємодію структур, що виконують функції управлінського обліку, але і всіх структур, залучених до формування та використання інформаційних потоків;
- визначення рівнів управління; розподіл повноважень і відповідальності персоналу, підбір фахівців відповідної кваліфікації, складання посадових інструкцій; підготовка і перепідготовка кадрів;
- організація технічного і фінансового забезпечення, в тому числі забезпечення ресурсами, пов'язаними з інформаційними технологіями;
- вибір управлінської облікової політики та створення регламентів.

Узагальнено, варіанти позиціонування служби/відділу управлінського обліку на підприємствах та їх характеристика представлені на рис. 1.

На невеликих підприємствах з нескладною технологією, мінімальною спеціалізацією, при відсутності широких коопераційних зв'язків між підприємствами функціонування управлінського обліку може бути організоване в рамках бухгалтерської або фінансової служби.

На середніх та великих підприємствах з лінійною (ієрархічною) або функціональною організаційною структурою управління функціонування управлінського обліку, у тому числі стратегічного характеризується переходом до інтегрованої системи, тому має бути організоване в рамках відділу контролінгу. За централізованим принципом відділ контролінгу входить до складу фінансово-економічної служби і підпорядковується заступнику директора або директору з фінансів. За децентралізованим – відділ контролінгу є самостійною структурою і підпорядковується безпосередньо директору підприємства.

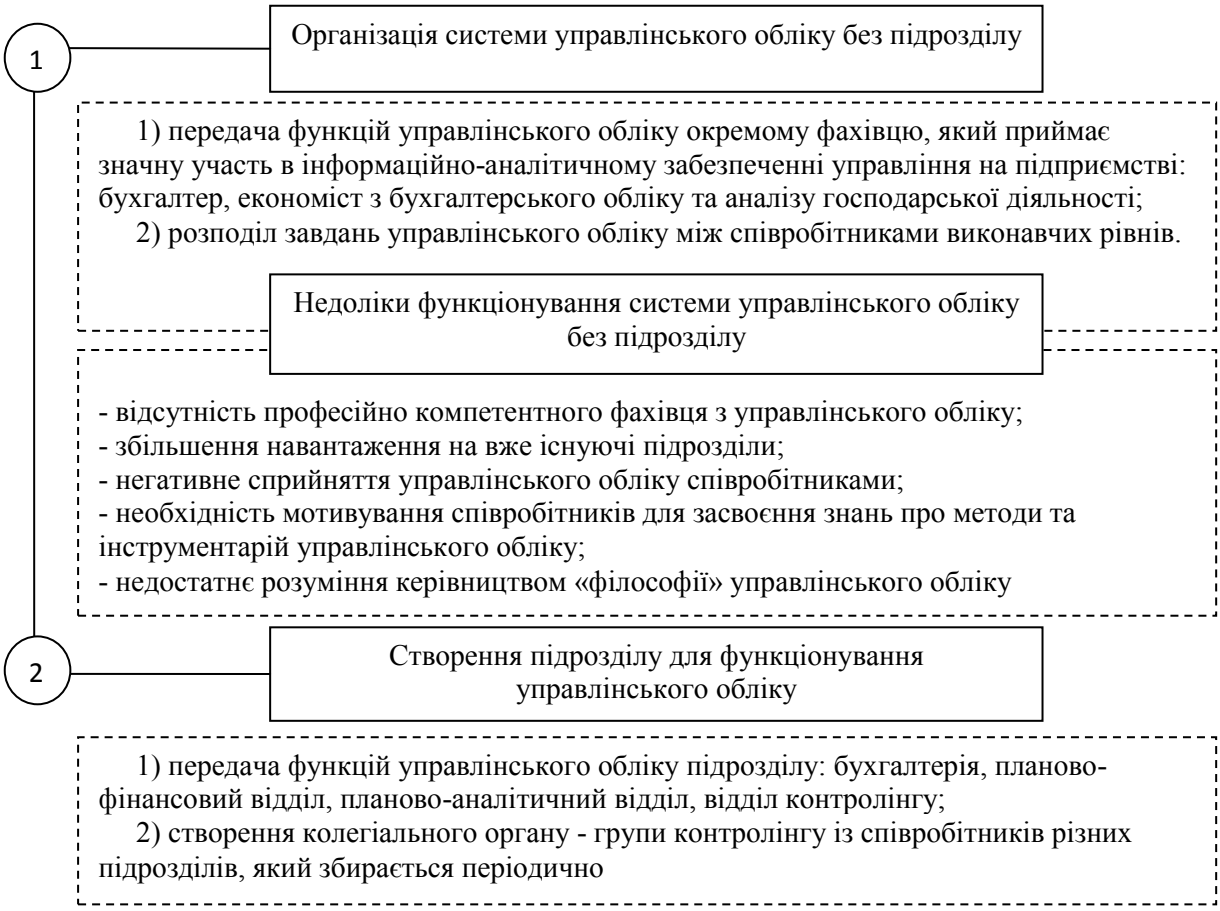


Рис. 1. Варіанти організації управлінського обліку на підприємствах*
**Авторська розробка*

На великих корпораціях внаслідок територіальної або оперативно-управлінської відособленості підрозділів і служб підприємства використовується дивізіональна структура управління на підставі виділення підрозділів, або дивізіонів, де розподіл обов'язків відбувається не за функціями, а за продукцією, що випускається або по регіонами. Функціонування стратегічного управлінського обліку може бути організоване в рамках служби контролінгу головної компанії корпорації або холдингу, яка буде підпорядковуватися генеральному директору або наглядовій раді.

Для ефективного ведення управлінського обліку необхідно:

- залучення висококваліфікованих фахівців, які мають відповідний досвід і поєднують його зі знаннями фінансового аналізу, бухгалтерського обліку, системи оподаткування, міжнародних принципів фінансового обліку, менеджменту;

- залучення керівництва підприємства в процес забезпечення функціонування управлінського обліку, у тому числі, забезпечення взаємодії різних служб для надання відповідної інформації в центр управлінського обліку;

- забезпечення фахівців з управлінського обліку всією необхідною інформацією, зокрема самою конфіденційною;

- розробка специфічною для кожного підприємства методики, що включає параметри управлінського обліку (напрямки, центри прибутку, центри витрат), облікову політику, формати звітності, процедури отримання інформації;
- наявність комп'ютерних програм, спеціально розроблених або адаптованих для цих цілей.

У будь-якому разі, незалежно від обраної моделі функціонування управлінського обліку, першим і важливим етапом постановки обліку буде встановлення осіб, відповідальних за її формування. Такі функції можуть покладати на бухгалтера з управлінського обліку або економістів з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності, що працюють у будь-якому її структурному підрозділі: планово-економічному, фінансовому відділі, бухгалтерії, підрозділах стратегічного планування, функціональних структурних підрозділах. Такі фахівці нестимуть відповідальність за розробку: технології збору інформації про параметри зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства, системи показників аналізу стратегічної позиції, формування зведено-аналітичної інформації по об’єктах управлінського впливу, економічної експертизи управлінських рішень та ін.

Однак підприємствам, що планують впровадити комплексну систему стратегічного обліку, рекомендується чітко визначити відповідальних осіб або сформувати спеціальну команду. Така команда звичайно підзвітна виконавчому органу підприємства й складається з висококваліфікованих фахівців, повністю задіяних у процесі, завданням яких є забезпечення реалізації загальних цілей. Очолювати команду повинна людина, призначена керівником підприємства, що володіє професійними компетенціями й знаннями, достатніми для просування проекту. На команду покладають наступні обов'язки: забезпечення впровадження системи управлінського обліку, у тому числі стратегічного; координація й коректування функціонування такої системи; забезпечення постійної взаємодії й діалогу між залученими підрозділами й фахівцями; забезпечення вертикальної погодженості дій, розробка регламентів та стандартів. Для реалізації таких проектів доцільно використовувати допомогу зовнішніх консультантів, уводячи їх до складу проектної групи.

УДК 657.4

Зіздок В.І.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Шільвінська О.Л.
викладач вищої категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА: НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

В умовах ринкових перетворень, коли мають місце такі негативні явища як нестабільність, невизначеність макропроцесів, непередбачені зміни основних показників фінансово-господарської діяльності, досить актуальним є питання обліку, аналізу та поточного контролю витрат діяльності підприємства, зокрема, операційної.

Основною проблемою обліку витрат підприємства в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. Михалевич С. [5] акцентує, що ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього нашого суспільного ладу, особливо системи влади, способу життя, системи оподаткування.

Однією з основних проблем для управління підприємством є також забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства. Якщо інформація щодо витрат, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасною, недостовірною або відсутньою, це спричиняє виникнення проблем, як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам [4].

Для удосконалення обліку витрат операційної діяльності на підприємствах, особливу увагу потрібно приділяти походженню та складу операційних витрат, а також формуванню аналітичної інформації щодо витрат і відображення їх в обліку та звітності.

Для забезпечення аналітичного обліку адміністративних витрат підприємства до рахунку 92 «Адміністративні витрати» доцільно присвоїти наступні аналітичні рахунки: 921 – «Адміністративні витрати, пов’язані з веденням господарства»; 922 – «Адміністративні витрати, пов’язані зі збереженням»; 923 - «Адміністративні витрати, пов’язані з головним користуванням»; 924 - «Адміністративні витрати, пов’язані з управлінням».

Як зазначає Ф.Ф. Бутинець [1, с.265] з метою управління процесом збуту продукції підприємство має виконувати наступні завдання:

- формувати збутову політику підприємства, як основу вдосконалення системи збуту;
- визначати пріоритети, на які доцільно орієнтувати збутову політику;
- розглянути загальну модель формування збутової політики, а також доцільність документального закріплення збутової політики;
- визначити основні завдання маркетингового підрозділу та функції керівника маркетингового відділу;
- досліджувати напрями оптимізації планування продажів .

Чумаченко М. та Білоусова І. [2] пропонують новий склад і перелік витрат, за якими ведеться облік на рахунку 93 «Витрати на збут» з відкриттям до рахунку 93 аналітичних рахунків: 931 «Витрати на збут», 932 «Витрати на рекламу», 933 «Витрати на маркетинг».

Отже, для того щоб вдосконалити обліковий процес на підприємстві особливу увагу слід акцентувати саме на витратах операційної діяльності, правильне дослідження та вивчення яких може забезпечити прибутковість діяльності суб'єктів господарювання. Тому з метою забезпечення ефективності їх діяльності доцільно особливу увагу акцентувати на походженні та видах витрат, формуванні аналітичної інформації щодо взаємозв'язку доходів і витрат. Адже на різних етапах розвитку економіки вимоги до достовірності і повноти інформації, що характеризують витрати виробництва, оперативності її надходження до основних користувачів, були і залишаються одними з найактуальніших.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік [навчальний посібник для студентів спеціальностей 7.050106 “Облік і аудит”]. / Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.
2. Чумаченко М., Білоусова І. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 «Витрати» // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 3.
3. Голов С. Чи перешкоджає П(С)Б016 «Витрати» економічній роботі на підприємстві? [Текст]// Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 5.
4. Маренич Т. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції [Текст]// Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - № 12.
5. Михалевич С. Проблеми обліку витрат та шляхи їх вирішення [Текст]// Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - № 3.

УДК 671: 657

Іванишина Г.С.
аспірант
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна
Чумакова І.Ю.
к.е.н., доцент
завідувач відділу державного фінансового контролю
Відділення методології бухгалтерського обліку та фінансового контролю
Науково-дослідного фінансового інституту
науковий керівник
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ КОНТРОЛЬНО НАГЛЯДОВОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ У СФЕРІ ОБЛІКУ ТА ОБІГУ ДОРОГОЦІННИХ МЕТАЛІВ І КАМІННЯ

До 2015 року державний контроль за операціями з дорогоцінними металами і камінням здійснювався Державною пробірною службою України [1] у вигляді планових і позапланових перевірок суб'єктів господарювання. Такий вид контролю формувався та регламентувався Україною самостійно, а вимоги його не є регламентовані міжнародними договорами. У зв'язку з ліквідацією Державної пробірної служби України контрольно-наглядова функція держави сьогодні частково здійснюється Міністерством фінансів України, а також іншими окремими державними установами [2].

У зв’язку з цим, особливої уваги потребує контроль обліку та обігу дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, адже їх безконтрольний обіг нівелює податкову реформу у ювелірній галузі та збільшить обіг не облікованої продукції, що не збільшить, а зменшить надходження до бюджету.

Вже зараз, за рахунок дисбалансу, в органах пробірного контролю, через ліквідацію Державної пробірної служби у системі торгівлі, непоодинокі випадки реалізації виробів без клейм та відповідних випробувань.

Разом із тим матеріально-технічна база казенних підприємств пробірного контролю при Міністерстві фінансів України володіє усіма необхідними ресурсами (лабораторіями, спеціалістами, базами навчання, напрацьованим багаторічним досвідом) для виконання цієї функції.

Компромісним і тимчасовим рішенням зберегти на існуючому рівні контроль за обігом дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, виробів; з них та матеріалів, що їх містять, можна закріпити виконання функції контролю через мережу відповідних казенних підприємств пробірного контролю шляхом створення на базі казенних підприємств відповідних

структурних підрозділів, до складу яких зможуть частково перейти найкращі інспектори ліквідованої Державної пробірної служби. Згодом на базі вищезазначеного можна започаткувати окремі підрозділи на рівні держави.

Таким чином буде збережено безперервні надходження до бюджету на належному рівні, напрацьований досвід, висококваліфіковані спеціалісти, довіра галузі та буде закладено можливість збільшення цих надходжень, адже за показниками контрольно-наглядової діяльності за минулі роки роботи фахівців пробірної служби можна виділити найбільш значимі.

У той час, основними умовами виходу українських виробів з дорогоцінних металів на європейський ринок є підвищення рівня довіри країн ЄС до системи Пробірного контролю, виконання вимог та приєднання до Конвенції з випробування та клеймування виробів з дорогоцінних металів від 15.11.1972 (далі Конвенція) [3], запровадження європейських стандартів ISO у сфері пробірного контролю, дотримання суб'єктами господарювання принципів конвенції, наявності та невідворотності відповідальності за вчинені порушення та наявності системних, прозорих стандартів (вимог) до дорогоцінних металів та виробів з них.

Питання клеймування та випробування дорогоцінних металів та виробів з них врегульовано Законом України «Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними» [4] та відповідною Інструкцією, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 №244 [5].

Окремої уваги заслуговує той факт, що в Україні стали з'являтися ювелірні вироби і злитки з клеймом незалежної організації «ДНР». Вищезгадане наштовхує на думку про необхідність запровадження нового зразка клейма, що сприятиме системі захисту з випробування та клеймування дорогоцінних металів та виробів з них на території України. Таким чином, організовуючи контроль та здійснюючи управлінські впливи слід пам’ятати про стратегічну важливість сфери добування і переробки дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, що є важливою безпековою детермінантою розвитку нашої держави.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про Положення про Державну пробірну службу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https: // pro.zakon-i-normativ.info/index.php?base=1&href=0&id=607807&menu=754910&option=com_lica&view=text.

2. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади / Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2014 № 442 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/442-2014-%D0%BF.

3. Конвенція з випробувань та клеймування виробів з дорогоцінних металів [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://www.document.ua/konvencija-z-viprobuvan-ta-kleimuvannja-virobiv-z-dorogocinn-doc5295.html.

4. Закон України «Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними» від 18.11.1997 № 637/97-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/637/97

5. Інструкція про здійснення державного експертно-пробірного контролю за якістю дорогоцінних металів, вставок дорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що містять дорогоцінні метали та вставки дорогоцінного каміння [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0874-99.

УДК 657

Іванков В.М.
здобувач
напрям підготовки «Облік і аудит»
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна
Кузьмінський Ю.А.
д.е.н., професор
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
науковий керівник
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ПІДХОДИ ДО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ РИЗИКІВ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Невизначеність щодо можливого одержання позитивного або негативного результату інноваційного продукту на кожній стадії інноваційного процесу – є головною особливістю інноваційного діяльності, що характеризує її як високо ризиковану підприємницьку діяльність.

А тому середовище інноваційної діяльності, яке несе в собі фактори ризику має бути об’єктом управлінського обліку інновацій на всіх її етапах.

З метою дослідження сутності поняття інноваційний ризик нами проведено дослідження існуючих підходів до його тлумачення

Трактування поняття ризик інновацій необхідно здійснювати, ураховуючи складну природу ризику як фактору (причину) змін у діяльності підприємства, яка приводе до появи різних наслідків певних подій як форми прояву ризику інноваційної сфери[1, 2, 3, 4, 5].

На нашу думку під ризиком інновацій для цілей управлінського обліку необхідно розуміти наслідки ймовірної події – втрати чи вигоди матеріального та нематеріального характеру, що сформувалися під впливом дії факторів невизначеності зовнішнього та внутрішнього середовища в результаті інвестування коштів в інновацію на усіх етапах її впровадження.

Так як ефективність управління ризиками залежить від адекватної ідентифікації особливостей конкретного виду ризиків, з метою застосування до нього індивідуальної технології управління, то методичним інструментом ідентифікації ризику як об'єкту обліку – є його типізація за певними класифікаційними ознаками.

До сьогодні в економічній науці не існує чіткої та загальноприйнятої класифікації ризику інновацій, та її відсутність як систематизовану та згруповану спільність характеристик в обліковій науці. В першу чергу це пов'язано з складною природою ризику, що має різні форми прояву та спільні характеристики за різними ознаками різних класифікаційних груп (один і той самий ризик за класифікаційними ознаками відносяться до різних груп). Крім того один і той самий ризик визначається різними термінами, а іноді замість ризику класифікують причини (фактори) або наслідки його прояву.

Головною класифікаційною ознакою для поділу ризиків інноваційної діяльності вважаємо за доцільне покласти ознаку запропоновану в роботі Васильєвої Т.А. А саме чіткого розмежовувати сфери прояву ризику на дві складові: специфічного (індивідуального) та неспецифічного (загального) прояву. Дана ознака дозволяє виділити специфічні ризики, що пов'язані із самою суттю інновації (розробка та реалізація нововведень) та неспецифічні ризики, що пов'язані з впровадженням інновації (інноваційного проекту та інноваційної діяльності), що є характерними для проектних ризиків та ризиків підприємницької діяльності [6, с.111].

Прикладом специфічних ризиків є науково-технічний ризик, ризик оригінальності розробки ризик, технологічної неадекватності, ризик забезпеченості та охорони прав інтелектуальної власності, ризик фінансової та кадрової неадекватності [6, с.112].

Прикладом неспецифічнихза сферою прояву є фінансові, інвестиційні, виробничі, збутові, економічні, управлінські, соціальні, політичні, екологічні, техніко-технологічні, а за етапами інноваційного проекту - фундаментальних досліджень, прикладних досліджень, дослідно-конструкторських робіт, передінвестиційні, інвестиційні, експлуатаційні, ліквідаційні[1, 2, 3, 4, 5].

Досліджений підхід до класифікації ризику інновацій дозволить більш точно ідентифікувати та оцінити рівень ризику за ймовірністю та впливом на результати інноваційної діяльності; більш точно розрахувати витратні та доходні характеристики кожного виду ризика; виділити релевантні фактори (показники) виникнення ризику для їх контролю за встановленими кількісними характеристиками, не акцентую увагу на некерованих параметрах; точніше визначати вартісну оцінку початкового та фінального рівня ризиків.

Зазначений методичний підхід до класифікації ризику дозволить визначити в управлінському обліку ризик як за наслідками (показники витрат і доходів під впливом ризику), так і за факторами (показниками) впливу (показники кількісно-якісних характеристик проявів ризику).

У загальному сенсі фактори (показники) ризику розглядаються як причини настання певних наслідків ризикових подій (наслідків), до яких відносяться умови і особливості функціонування суб'єкта господарювання, а також властивості його економічної діяльності [7, 8, 9].

Так до факторів (показників) ризику інновацій на стадії науково-дослідних робіт (НДР) відносяться: неправильна інтерпретація результатів і (або) вибір шляху реалізації фундаментальних досліджень, на яких базується НДР; втрата ключових співробітників, які здійснюють НДР в рамках проекту; недостатність науково-технічного потенціалу; невірно обраний напрям НДР; неможливість реалізувати результат фундаментальних досліджень на даному рівні розвитку НДР; помилки розрахунків, недоробки [6, с. 117].

Отже управлінський облік ризиків має ефективно забезпечувати стратегічне управління інноваційною діяльністю в умовах невизначеності та ризику на різних стадіях життєвого циклу інновацій.

Сучасна парадигма стратегічного управління інноваційним бізнесом дозволяє розглядати управління ризиками на основі відхилень фактичних показників від умовних розрахунків бажаних показників як контроль досягнення поставлених цілей, що формалізовані за стадіями інноваційного процесу. Означене розкриває управлінський облік інноваційних ризиків як функцію ризик-орієнтованого управління щодо реалізації стратегічних цілей шляхом корегування показників на рівень впливу ризику.

Даний методичний підхід дозволяє органічно поєднати інтегровані системи управління ефективністю інноваційної діяльності підприємства на основі оцінки показників результативності з системами управління ризиками, на основі запровадження обліку характеристик (параметрів) як наслідків (показників) ризикової події, так і факторів (показників) його впливу, що значно розширить інформаційні можливості управлінського обліку інноваційної діяльності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гольдштейн Г.Я. Стратегический инновационный менеджмент: тенденции, технологии, практика. – Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2002. – 179 с.

2. Василенко В.О., Шматько В.Г. Інноваційний менеджмент: Навчальний посібник. За редакцією В.О. Василенко. – Київ: ЦУЛ, Фенікс, 2003. – 440 с.

3. Ілляшенко С.М. Управління інноваційним розвитком : [навч. посіб.] / С.М. Ілляшенко; 2-ге вид., перероб. і доп. – Суми : Університетська книга; К.: Княгиня Ольга, 2005. – 324 с.

4. Механізм стратегічного управління інноваційним розвитком [Текст] : моногр. / За заг. ред. О. А. Біловодської. – Суми : Університетська книга, 2010. – 432 с.

5. Грачева М. В., Ляпина С. Ю. Управление рисками в инновационной деятельности. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 351 с.

6. Риск-менеджмент инноваций. Васильева Т.А., Диденко О.Н., Р54 Епифанов А.А. и др. – Сумы: «Деловые перспективы», 2005. – 260 с.

7. Ілляшенко С.М. Економічний ризик: Навчальний посібник. 2-ге вид., доп. перероб. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 220 с.

8. Вербіцька І.І. Ризик-менеджмент як сучасна система управління ризиками підприємницьких структур / І.І. Вербіцька // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 5(22). – С. 282–291.

9. Риск-менеджмент инноваций. Васильева Т.А., Диденко О.Н., Р54 Епифанов А.А. и др. – Сумы: «Деловые перспективы», 2005. – 260 с.

УДК 657

Кесарчук Г.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЇ РОБОТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Важливою передомувою прийняття оперативних і далекоглядних рішень щодо управління господарською діяльністю підприємства є повна, правдива та обєктивна інформація про економічний стан підприємства, джерелом якої виступають дані бухгалтерського обліку та звітності. Проте, внаслідок існування певних причин, як об’єктивних так і суб’єктивних, виникають розбіжності між даними обліку і фактичною господарською діяльністю, і, як наслідок, відбувається викривлення показників звітності підприємства.

У процесі глобалізації світової економіки важливим є забезпечення якісних характеристик фінансової звітності українських підприємств, що передбачені як національними, так і міжнародними стандартами обліку. Інвентаризація є одним із факторів, які обумовлюють достовірність та зрозумілість показників фінансових звітів.

На сьогодні інвентаризація виконує три основні функції:

- економічну (як елемент обліку та контролю);
- соціальну (як форма участі в організації обліку та контролю);

виховну (як засіб виховання дбайливого ставлення до майна) [3].

Суть інвентаризації частково розкривається через її мету, яка полягає у здійсненні контролю за наявністю та станом об’єктів інвентаризації (активів, зобов’язань та контролю), за достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

В даний час інвентаризація є невід'ємним елементом методу бухгалтерського обліку, поряд з такими елементами бухгалтерського обліку, як документація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс і звітність, а також є необхідним доповненням до документації господарської діяльності.

Правове регулювання інвентаризаційного процесу здійснюється державою з метою створення єдиних правил проведення та документального оформлення, зниження трудомісткості та удосконалення.

Основним нормативним документом являється Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». 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 [1].

Рис. 1. Загальна схема проведення інвентаризації [5]

За останні роки національна система обліку та звітності зазнала чималих змін. Реформування на основі впровадження міжнародних принципів та стандартів з наступним оновленням інструкцій, положень уже стало звичним явищем для науковців та практикуючих бухгалтерів. Починаючи з 01.01.2015 року набрало чинності Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань № 879, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. (надалі – Положення № 879). Цей документ передбачено для застосування юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності (окрім банків), а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Слід відмітити, що Положення № 879 чітко структуроване. Воно складається з чотирьох розділів, у кожному із них розкрито окремі питання щодо організації і методики проведення інвентаризації активів та зобов'язань, перевірки та оформлення її результатів.

Основними цілями інвентаризації є: виявлення фактичної наявності майна; зіставлення фактичної наявності майна з даними бухгалтерського обліку; перевірка повноти відображення в обліку зобов'язань.

З урахуванням специфіки діяльності окремих галузей порядок проведення інвентаризації, документального оформлення її результатів може регулюватися також нормативними актами відповідних міністерств і відомств.

Отже зміни та корективи нормативно-правового забезпечення інвентаризаційного процесу спрямовані на встановлення єдиних правил проведення інвентаризації бюджетними і госпрозрахунковими підприємствами.

Для раціональної організації процесу інвентаризації також необхідно розробити на кожному підприємстві внутрішні регламенти [4].

При організації інвентаризаційного процесу можна виділити чотири стадії: організаційну, підготовчу, технологічну, результативну.

На кожній з них виконується відповідна робота (рис. 2).

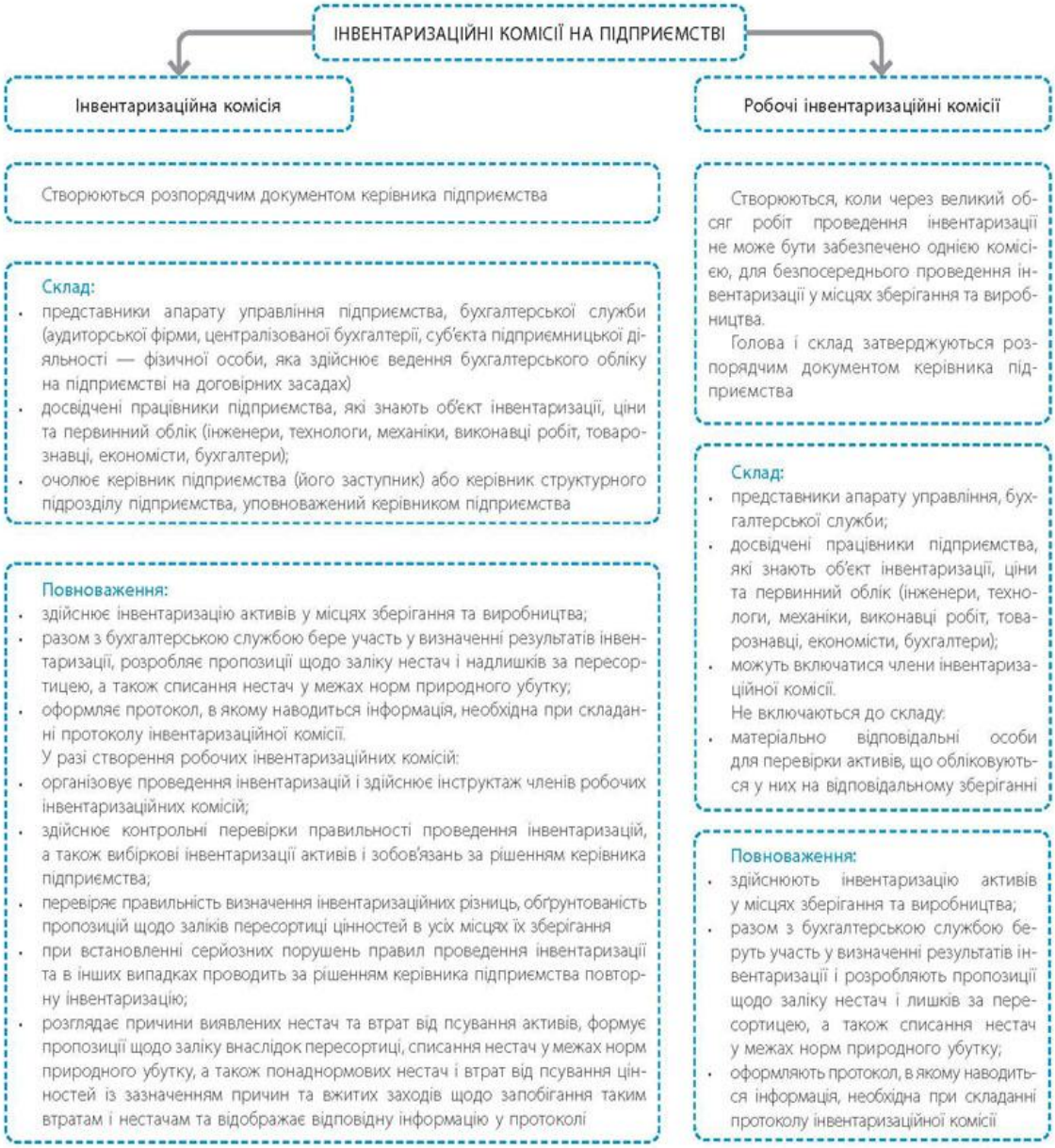


Рис. 2. Повновження інвентаризаційної комісії [6]

Особливу увагу звертають на документування інвентаризації. Для оформлення наслідків інвентаризації застосовують типові форми документів.

Наслідки проведених інвентаризацій знаходять відображення у складі:

- ✓ інших операційних доходів;
- ✓ інших доходів;
- ✓ інших операційних витрат;
- ✓ інших витрат.

Суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей до вирішення питання про конкретних винуватців винних відображаються на забалансовому рахунку.

Згідно Податкового кодексу результати інвентаризації відображаються в доходах і витратах суб'єкта господарювання згідно з правилами бухгалтерського обліку. При цьому фінансовий результат до оподаткування коригується на чітко визначені Податковим кодексом різниці

Отже, інвентаризація є важливим заходом, в проведенні якого повинні бути зацікавлені власник, головний бухгалтер, керівник підприємства і за певних обставин матеріально відповідальна особа. Інвентаризація в системі бухгалтерського обліку є обов'язковим, важливим, суттєвим і необхідним елементом його методу. Від правильної та раціональної організації інвентаризаційного процесу залежить достовірність фінансової звітності та првильність прийнятих управлінських рішень. На організацію інвентаризації впливають два організаційних аспекти: організація праці облікового апарату і організація інвентаризаційного процесу. Запорукою успішного вирішення організаційних питань бухгалтерського обліку є чітка регламентація діяльності всіх учасників облікового процесу. У зв'язку з цим необхідно зформувати низку організаційно-розпорядчих документів, а саме: Положення про інвентаризацію та Положення про документування та документообіг. Таким чином, створення системи внутрішніх регламентів є необхідною складовою ефективної організації інвентаризаційного процесу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України : Закон України від 16 липня 1999 р. No 996-ХІУ [Електронний ресурс]. –Режим доступу : http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14

2. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Затверджено наказом Мінфіну № 879 від 02.09.2014 р.[Електронний ресурс]. –Режим доступу http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14

3. Сопко В.В.Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу:Підручник/ В.В.Сопко, В.П.Завгородній-К.:КНЕУ,2004.-412с.

4. Хабирова, Я.Р. Применение и современное состояние инвентаризации / Я.Р.Хабирова, Д.Х.Яндавлетова // «Экономика : теория и практика управления» : материалы межд. заочной научно-практической конференции (Россия, 20 ноября 2012 г.). — Новосибирск : Изд. «СибАК», 2012. — С. 19—23.

5. Організація обліку в банках: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2002. — 282 с.

6. Граковский Ю. Інвентаризація: бухгалтерський та податковий облік [Електронний ресурс]. /Ю. Граковський, Л. Хроун. – Режим доступу http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/9112

УДК 336

Колайчук Н.Ф.
студент, группа 14Ф-3
специальность «Финансы и кредит»
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь
Лягуская Н.В.
ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
научный руководитель
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь

РОЛЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

Переход к рыночным отношениям вызвал появление различных форм собственности и видов предпринимательской деятельности. Набирает силу вексельное обращение, появились акции и другие ценные бумаги, изменены принципы финансирования и кредитования, расширен круг операций с иностранной валютой. В связи с этим возникла острая необходимость в изменении сложившейся за многие годы системы бухгалтерского учета и отчетности в нашей стране с учетом опыта ведущих стран Запада и требований международных стандартов.

В условиях рыночной экономики предприятие, являясь самостоятельным элементом экономической системы, взаимодействует с партерами по бизнесу, бюджетами различных уровней, собственниками капитала и другими субъектами, вовлеченными в финансовые отношения. Практически каждое такое действие отражается в бухгалтерском учете.

Бухгалтерский учет – это система непрерывного и сплошного документального отражения информации о состоянии и движении стоимости хозяйственных средств (имущества) предприятия и их источников методом двойной записи в денежном выражении [1, с. 12].

Чтобы понять, какую роль бухгалтерский учет занимает в современной системе управления предприятием необходимо узнать его функции.

Функция регистрации: все факты хозяйственной жизни проходят первичную регистрацию в учетных документах [2, с. 46].

Информационная функция, одна из важнейших, выполняемых бухгалтерским учетом в системе управления предприятием. Она предполагает систематизацию зарегистрированных в документах хозяйственных операций таким образом, чтобы заинтересованным пользователям можно было получить необходимую информацию. Около 70% общего объема информации – экономической - приходится именно на долю бухгалтерской информации. Накопление и фиксация обобщающей и аналитической информации о движении и состоянии имущества, об источниках его формирования происходит именно через бухгалтерский учет, также как и информации о конечных результатах хозяйственной, и финансовой в частности, деятельности предприятия [2, с. 51].

Бухгалтерский учет осуществляет обратную связь. Через систему организации бухгалтерского учета происходит обеспечение управленческих кадров данными о деятельности предприятия за определенный временной интервал. Через обратную связь осуществляется контроль за выполнением стандартов и норм, плановых показателей, соблюдение экономии используемых ресурсов.

Функция аналитическая, которая заключается в том, что предоставленная бухгалтерским учетом достоверная информация используется для анализа производственно-хозяйственной и финансовой деятельности предприятия. Данные в бухгалтерской отчетности содержат информацию как минимум за два ближайших отчетных периода, что позволяет проследить динамику отдельных показателей [2, с. 65].

Функция контрольная, которая позволяет определить достигла ли организация своих целей. Контроль может быть текущий, предварительный, заключительный.

Усиливает контрольную функцию функция обеспечения сохранности собственности. Помогает реализовать эту функцию инвентаризация расчетов и имущества предприятия, без чего, собственно, теряет смысл и ведение бизнеса [3, с. 42].

Бухгалтерский учет занимает немаловажное место в оценке объектов учета и установлении их себестоимости. На сегодняшний день в условиях роста общественного производства необходимо усовершенствование хозяйственного приспособления и в первую очередь хозрасчетных отношений, финансового стимулирования, контролирование производства и распределения. В данных обстоятельствах значимость данных бухгалтерского учета в управлении предприятием еще больше возрастает.

Список использованных информационных источников:

1. Бугаев, А.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. / А.В. Бугаев. - Минск: Регистр, 2015. - 511с.

2. Овчинникова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет : учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению 38.03.01 «Экономика», профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / И. В. Овчинникова,

Е.И. Левина; ФГБОУ ВО «Кузбас. гос. техн. ун-т им. Т. Ф. Горбачева», Каф. упр. учета и анализа Кемерово, 2016. 424 с.

3. Терентьева, Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. / Т.В. Тереньтьева. – М., 2015. - 511с.

УДК 657

Колісник Г.М.
д.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородського національного університету»
м. Ужгород, Україна

МЕТОДОЛОГІЯ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМНИЦЬКОГО СЕКТОРА УКРАЇНИ

Методологія державного регулювання витратами підприємницького сектору економіки країни включає в себе мету та завдання. Основну мету державного регулювання економікою пропонуємо сформулювати так: забезпечення сприятливих умов для сталого економічного розвитку та подальшого економічного зростання в Україні, досягнення соціальної стабільності, підвищення рівня глобальної конкурентоспроможності країни. Відповідно до цієї мети, можна сформулювати й основні завдання державного регулювання економікою України на даному етапі: забезпечення стабільного економічного зростання та розвитку; досягнення повної, ефективної та продуктивної зайнятості трудових ресурсів, нарощування трудового потенціалу; створення прозорого та справедливого перерозподілу доходів населення й зменшення соціальної напруженості; досягнення й послідовне підвищення економічної ефективності в країні; збалансування зовнішньоторговельного балансу країни, забезпечення стабільності цін і національної валюти, раціоналізація природокористування, подальший інституційний розвиток. Здійснення зазначених завдань сприятиме створенню необхідних умов для економічного розвитку та вирішення соціальних проблем. Досягнення мети та реалізація поставлених завдань державного регулювання економікою вимагає певних дій, використання різних способів впливу, що досягається за допомогою застосування різноманітних методів державного регулювання. У сфері державного регулювання економікою застосовують правові, адміністративні, економічні, а також специфічні методи, які до того ж класифікуються на прямі та непрямі.

У теорії мікроекономіки ще у XIX ст. А. Маршал описав зв’язки між виробництвом і витратами підприємства. Наприкінці XX ст. (1987 р.) німецький вчений Г. Фандель узагальнив і систематизував наукові здобутки економістів майже за 100-річний період щодо взаємодії і взаємозв’язків між теорією виробництва і теорією витрат на рівні підприємства (рис. 1).

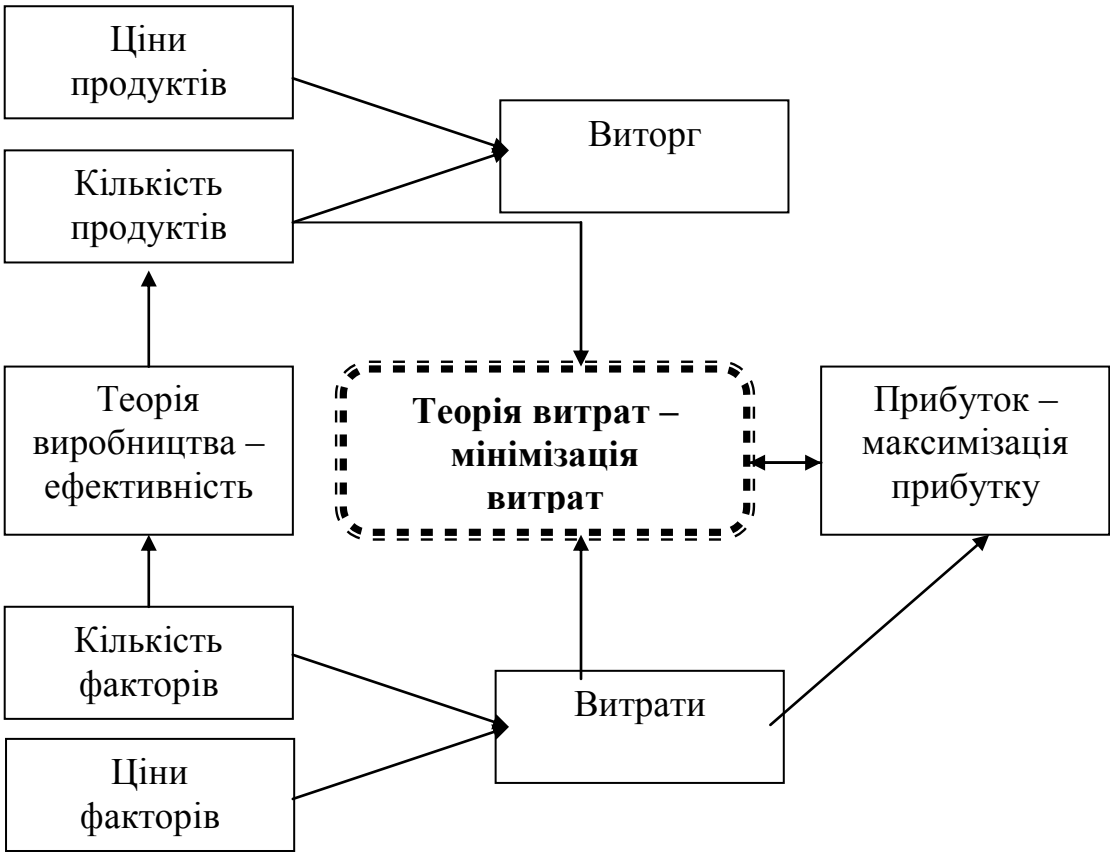


Рис. 1. Модель взаємодії теорії виробництва і теорії витрат [1, с.29]

Г. Фандель правильно стверджував, що «теорію виробництва доповнює теорія витрат. Її мета – використання теоретико-виробничих закономірностей для постановки економічних задач. Для цього теорія витрат доповнює категорію кількості, яка властива теорії виробництва, категорією вартості за допомогою цін факторів. На основі кількісних і вартісних оцінок визначають витрати виробництва. Далі, згідно з принципом максимізації прибутку, вибирається потрібна для виготовлення певної кількості продукції комбінація факторів, що забезпечує мінімальні витрати» [1, с.26]. У цьому зв'язку необхідно наголосити, що П. Самюелсон писав: «економікс – це наука про максимізацію прибутку і мінімізацію витрат» [2, с.61].

На нашу думку, філософія формування витрат впливає на всі сфери діяльності підприємства і передусім на його фінансову та облікову системи. Адже структура витрат визначає структуру основного і оборотного капіталів, обсяги потреби у фінансових ресурсах і форми фінансування. Водночас визначені теорією витрат пропорції створюють основу для обліковування, планування і прогнозування витрат.

У методологічному плані важливо розмежовувати виявляючу і формуючу функції теорії витрат. Сутність виявляючої функції теорії витрат полягає у тому, щоб виявляти та систематизовувати чинники формування витрат. Водночас сутність формуючої функції теорії витрат полягає у тому, щоб

визначити таке поєднання факторів впливу на витрати, яке забезпечить оптимальне вирішення поставленого завдання.

Між тим із другої функції теорії витрат логічно випливають два головні завдання: 1) обгрунтовувати таке поєднання факторів виробництва, яке забезпечує досягнення результату з найменшими витратами, тобто комбінацію мінімальних витрат; 2) передбачати формування таких внутрішніх цін на фактори виробництва, які сприятимуть отриманню максимального прибутку.

В основі поняття витрат можуть бути різні за цілями грошові оцінки. Найпоширенішими в літературі є поняття витрат, що утворюють вартість, і витрати, що становлять виплати, тобто йдеться про вартісні витрати і про виплатні витрати.

До вартісних витрат належать витрати на блага і послуги за певний період здійснення виробничого процесу. До виплатних витрат належать витрати у формі грошових виплат, які зумовлені потоками платежів за використовувані підприємством блага і включають фактичні грошові видатки [1, с.290].

У моделях витрат необхідно враховувати чинники, які впливають на їх рівень. Г. Фандель поділив усі чинники на виробничі чинники і чинники, що пов’язані з іншими сферами діяльності (невиробничі чинники). До перших чинників він включив такі: величина підприємництва, виробнича програма підприємства, організація виробництва, якість факторів виробництва, зайнятість. До других чинників зачислив чинники, які пов’язані з процесами збуту продукції, фінансування, досліджень і розвитку [1, с.291-298].

На нашу думку, для ефективного управління витратами підприємницьких структур істотним є поділ чинників формування витрат на регульовані і нерегульовані. Регульовані чинники – це чинники, на які підприємницька структура може впливати в короткостроковому або довгостроковому періоді часу. Нерегульовані чинники – це ті чинники, які підприємство при ухваленні рішень не може змінювати. Наприклад, податки та обов’язкові відрахування, ринкові ціни на фактори виробництва тощо[3, с.220].

Особливості функціонування підприємницьких структур в Україні зумовлюють необхідність ведення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, які передбачають різні підходи до ідентифікації витрат.

З погляду методології варто акцентувати, що так само як виробництво не існує без обігу, так і витрати виробництва не існують без витрат обігу. При цьому оптимізація витрат обігу є важливим напрямком зростання економіки і підвищення добробуту населення. Відповідно до характеру суспільної праці, зайнятої у сфері обігу, витрати обігу традиційна політекономія поділяє на чисті і додаткові. Додаткові витрати збільшують вартість товарів (витрати на перевезення, зберігання, сортування, упаковка тощо). Чисті витрати – це витрати, які не збільшують вартості товару Х (витрати на облік, реалізацію, контроль тощо). Чисті витрати мають тенденцію до збільшення через звільнення торгівлі від невластивих їй виробничих функцій (розфасовка і упаковка товарів).

Отже, витрати підприємництва або економічні витрати як базова категорія економічної науки і бізнесу необхідно аналізувати з позицій чітких методологічних орієнтирів, які б підказували дослідникам найкоротший шлях до істини, а в прагматичному плані сприяли їх мінімізації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Фандель Гюнтер. Теорія виробництва і витрат / Пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М.Г. Грещака. – К.: Таксон, 2000.– 520 с.
2. Кузнецова М. Логистические затраты: теоретический и практический аспекты // Проблемы теории и практики управления. – 2005. – № 2. – С. 61-66.
3. Колісник Г. М. Система управління витратами підприємницьких структур та її елементи: [Текст] / Колісник Г. М. // Економічний аналіз. Збірник наукових праць. Випуск 4. – Тернопіль. Тернопільський національний університет. – 2009. – С. 219-223.

УДК 657

Лепетуха Ю.С.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Куклін О.В.
д.е.н., професор
директор Черкаського державного бізнес-коледжа
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ПОТОЧНОЇ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Розрахунки з контрагентами є важливою складовою фінансово-економічної діяльності будь-якого підприємства. Вони тісно пов’язані з вхідними та вихідними грошовими потоками, які складають основу процесу забезпечення безперервної діяльності суб’єктів господарювання. Затягування строків отримання платежів та погашення зобов’язань приводить до сповільнення операційного циклу та зниження ділової активності підприємства. Крім того, вартість грошей з урахуванням фактора часу має тенденцію до зниження, що в свою чергу негативно впливає на їх платоспроможність і призводить до скорочення ресурсів підприємств.

Одним із головних завдань, які постають перед підприємством, є постійний моніторинг розмірів кредиторської заборгованості, строків погашення, аналіз її структури та забезпечення оптимального співвідношення

між сумами дебіторської та кредиторської заборгованостей. У зміцненні фінансового стану і платоспроможності підприємств значна роль належить контролю за станом розрахунків та динамікою кредиторської заборгованості [1, с. 183].

Кредиторська заборгованість – це заборгованість підприємства іншим юридичним і фізичним особам, яка виникла в результаті минулих подій, оцінена в гривнях і щодо якої в підприємства існують зобов'язання її погашення в певний строк.

Важливим елементом управління кредиторською заборгованістю є її контроль, тому керівництво підприємства повинно мати об'єктивну інформацію щодо стану кредиторської заборгованості, яка формується в системі бухгалтерського обліку згідно П(С)БО 11 «Зобов'язання». Клас 6 «Поточні зобов'язання» використовують для обліку короткотермінової заборгованості підприємства за позиками банку, за виданими короткостроковими векселями, розрахунків за податками, з оплати праці, з постачальниками та іншими кредиторами.

Кредиторська та дебіторська заборгованість складають суттєву частку відповідно оборотних активів і поточних зобов'язань підприємства – в деяких галузях до 40-50%, а це означає, що достовірність цих показників необхідна для забезпечення об'єктивності фінансової звітності в цілому.

Внутрішній контроль необхідний для встановлення повноти, достовірності та своєчасності відображення даних в первинній документації, облікових регістрах і звітності. Контроль передбачає здійснення перевірки за дотриманням планових показників, за строками оплати платежів, за виконанням договірних відносин з боку контрагентів та персоналу, виявлення резервів зростання платоспроможності підприємства та контроль за виконанням оптимізаційних управлінських рішень.

Необхідно систематично проводити інвентаризацію заборгованості шляхом перевірки первинних документів, які є основою для проведення розрахунків та відображення операцій в обліку, а також шляхом звірки залишків з контрагентами. Необхідно звернути увагу на те, що кожна операція повинна бути законною та санкціонованою [3, с. 93].

Попередній контроль розрахунків з контрагентами полягає у ретельному підборі контрагентів з метою мінімізації ймовірності невиконання ними зобов'язань. Для цього кожне підприємство має розробити свою систему відбору з використанням різних критеріїв і показників.

Контроль кредиторської заборгованості повинен забезпечувати своєчасність погашення договірних зобов'язань. Це в свою чергу дозволяє підприємству уникнути збитків у вигляді фінансових санкцій. Ефективний контроль сприяє встановленню позитивного іміджу підприємства у бізнес-середовищі, що в свою чергу підвищує рівень довіри партнерів [2, с. 16].

Основною причиною виникнення розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками є укладення договору, в результаті чого з'являються юридичні зобов'язання. Для їх відображення доцільно

використовувати примітки до фінансової звітності та позабалансовий рахунок 042 «Непередбачені зобов'язання», на якому ведеться накопичення інформації про наявність непередбаченого зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.

Запропоновано відкриття субрахунків другого порядку, які відображатимуть прострочену та відстрочену заборгованості, а також заборгованість, термін сплати якої ще не настав.

Наведені вище пропозиції повинні сприяти вдосконаленню ведення обліку та контролю за станом кредиторської заборгованості.

Список використаних інформаційних джерел

1. Акімова Н.С., Новицька Н.В. Основні проблеми обліку та внутрішнього аудиту дебіторської і кредиторської заборгованостей / Н. С. Акімова, Н. В. Новицька // Науково-технічний збірник. Серія: Економічні науки. – 2007. – № 77. – С. 268–273.

2. Власюк Г.В. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками / Г.В. Власюк // Держава та регіони / Серія: Економіка та підприємництво. – 2009. – № 5. – С. 40–44.

3. Ревизюк І.М. Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками / І.М. Ревизюк, Є.В. Калюга // Економічні науки. – 2013. – № 10 (4). – С. 185–190.

УДК 657.01

Лучко М.Р.
д.е.н., професор
завідувач кафедри обліку в державному
секторі економіки та сфері послуг
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЧИ ВНУТРІШНЬОВИРОБНИЧА (УПРАВЛІНСЬКА) БУХГАЛТЕРІЯ?

З огляду на поставлену проблему, зазначимо - ми розрізняємо бухгалтерський облік як науку та галузь практичної діяльності людини.

Із середини 90-х років минулого століття науковцями в Україні під час опрацювання перекладів англомовної спеціальної літератури з питань бухгалтерського обліку було здійснено спробу поділу обліку на фінансовий та управлінський. Далі у цю класифікацію ще й "втрутились" податковий та стратегічний облік. Перший відпав як рудимент законодавства, а інший набирає потужних обертів в кількості наукових праць, кандидатських та докторських дисертацій.

Бухгалтерський облік є функцією управління, котра в економіці

інноваційного розвитку та знань, набуває домінуючої ваги. Це у свою чергу вимагає змінити ті завдання, котрі ставляться до нього та функції, що він виконує. Це є вихідною точкою, від котрої залежить подальша його доля та застосування у вище окресленому полі.

Маючи власну теорію бухгалтерський облік як наука направлений практикою діяльності суб'єктів господарювання на виконання завдань суспільного характеру та внутрішньовиробничого (управлінського) змісту. Його визначеність характеризується невизначеністю господарської практики та ризиків діяльності.

Досліджуючи вищенаведені питання, ми переконані, що поділ бухгалтерського обліку на науку із власною теорією та на галузь практичної діяльності із своєю методикою, методологією та організацією, є оправданим та відповідає його призначенню.

Для того, щоб провести чітку межу між бухгалтерським обліком як наукою і як галуззю практичної діяльності, варто встановити спільні риси та відмінності, а відтак - визначити точку розмежування його як науки та практики. На нашу думку, таку межу слід встановити на основі філософських понять про головні форми буття науки та практики. Для аналізу варто застосувати основні філософські форми буття науки як отримання наукового знання, подальше об'єднання знань в систему, дослідження науки як соціального інституту та області людської діяльності. Основні форми буття як практики відтак складатимуть праця та матеріальне виробництво, видозміна соціального буття через соціальну дію та можливість проведення певних експериментів(у тому числі наукових). Розглядаючи вищезазначені форми буття потрібно виокремити їх об'єкт, предмет, метод, завдання, функції та значення.

Проведений аналіз дозволяє виділити бухгалтерський облік як науку та галузь практичної діяльності людини.

Прихильники поділу обліку на фінансовий та управлінський вважають, що перший направлений на задоволення зовнішніх потреб суб'єктів господарювання, формування різних виді звітності за призначенням та цільовим направлення, а відтак здатний задовольняти вимоги, що визначені інституційним середовищем його існування. Окремі науковці вказують, що він у першу чергу визначає показники діяльності, котрі підлягають до перевірки контролюючими органами. Визначальна характеристика управлінського обліку – внутрішні цілі підприємства, відсутність чіткої регламентації та власні «ноу-хау» у його веденні.

Зважено віддаючи належне науковим таким думкам, ми вважаємо, що для бухгалтерського обліку як науки, галузі знань та практичної діяльності людини, не має підгрунття для поділу на фінансовий та управлінський (та й подальших інших). Це наше судження ми висловлюємо виходячи із наступного.

Наука - це певна окреслена система знань, що постійно розвивається у динаміці. Вони відтворюють наявні чи встановлюють нові факти в суспільстві і природі з метою пояснення та подальшого використання їх у житті чи

практичній діяльності людини. Бухгалтерський облік в плині часу довів, що він являє собою самостійну галузь наукових знань, для функціонування якої притаманний системний підхід та властиві системо утворюючі ознаки та результати. Це окрема прикладна економічна наука і певна сфера практичної суспільної діяльності людини.

Слід виділити характерні особливості, які відрізняють науку бухгалтерський облік від інших наук: 1) є комплексною наукою, яка може бути віднесена до спеціальних, функціональних наук; 2) має свій предмет, метод дослідження та його елементи; 3) має свої об'єкти, перелік яких розширяється в плині часу; 4) має активну направленість на практику; 5) має розвинену систему наукових теорій; 6) має інваріантну природу.

Проте, бухгалтерський облік - одна із небагатьох галузей знань, становлення і піднесення яких великий відрізок часу опиралося лише на практику і не мало власної, чітко розробленої теорії. Теорії бухгалтерського обліку, яку можна назвати наукою, не більше двісті років.

Достатні знання для формування засад науки - бухгалтерський облік, були накопичені лише на початок XIX століття. На базі цих знань почали формуватися бухгалтерські школи, які згодом стали класичними: німецька, італійська, французька. Пізніше сформувалася ще й англо-американська школа, котра в силу політичних та економічних наслідків стала домінуючою. Саме завдячуючи їй з'явилася управлінська бухгалтерія. Англійські та американські вчені підготували повністю інший підхід до обліку - психологічний (біхевіристичний). Він розглядає облік перш за усе як соціальну галузь знань, інструмент управління підприємством, де показники звітності виконують роль стимулів, які викликають певну реакцію зацікавлених осіб. Таким чином, бухгалтерський облік, отримавши психологічні барви, став соціальною наукою. У цьому проявився зворотній ефект практики, її функціонування дало можливість сформувати наукові теорії сучасного напрямку. Подальший розвиток англо-американського облікового напрямку вивів на виникнення управлінської бухгалтерії як сучасного підходу до керування.

Практична діяльність людини, незалежно від форми, є спрямованою на певний об'єкт, отримуючи відповідні завдання. Вона визначає уявлення про ціль, сутність і засоби цієї практики. Людина в підсумковім рахунку завжди має діяти осмислено, тобто в основі її окремих діянь, учинків, міркувань завжди повинні лежати повселюдні, неподільні уявлення. Практична діяльність бухгалтера направлена на виконання тих завдань, котрі перед ним поставило управління і він діє в межах нормативного поля, що визначає його роботу. Перед бухгалтерським обліком на цей час постають такі головні завдання: побудова чи формування комплексної, правдивої і достовірної інформації, необхідної зовнішнім і внутрішнім користувачам, про діяльність суб'єкта господарювання, його майновий, речовий та фінансовий стан в грошовій оцінці; здійснення оперативного та дієвого контролю за законністю господарських операцій, їх відповідності правовому полю, дотриманню нормативів і завдань, збереженням і розумним використовуванням майна власників чи зацікавлених осіб;

відвертання виникнення кризових становищ та зменшення невизначеності у господарській практиці і виявлення внутрішньогосподарських можливостей забезпечення його фінансової стійкості. Для забезпечення виконання покладених на бухгалтерський облік завдань і вимог щодо його ведення облікова інформація повинна відповідати загальноприйнятим принципам. Принципи бухгалтерського обліку - це правила, якими слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, а також при відображенні їх результатів у звітності.

Отже, виходячи із функцій та завдань бухгалтерського обліку у системі управління, практична діяльність бухгалтера направлена на формування та прикладного використання в управлінні двох масивів інформації – фінансової та управлінської. Місце їх створення – фінансова та управлінські бухгалтерії як галузі практичної діяльності, місце безпосередньої роботи бухгалтера.

Бухгалтерський облік виконує домінуючу роль в загальній системі управління. Він цілісний у своїй сутності як галузь наукових знань. На практиці ж існує його поділ на бухгалтерії(фінансову, управлінську), що зумовлено завданнями та функціями, котрі він виконує.

Управлінська (внутрішньовиробнича) бухгалтерія це перш за усе суміщення в собі інформаційного масиву знань та виробничих функцій фінансової бухгалтерії, економічного й фінансового аналізу та фінансового менеджменту. Таке поєднання дає можливість формувати адміністративну стратегію діяльності та повністю забезпечувати злагоджений цикл процесу управління. Для її цілей використовується калькулювання собівартості, визначення вартісних показників, алгоритмізація облікового процесу, моделювання усіх господарських процесів, розробка й використання комплексу економіко-математичних та статистичних методів аналізу, еконофізики .

УДК 657.4

Мельник В.С.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Шільвінська О.Л.
викладач вищої категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Організація обліку дебіторської заборгованості має вагоме значення для управління підприємствами будь-якої галузі та форми власності. Результати правильної організації обліку дебіторської заборгованості безпосередньо впливають на фінансову стійкість, базу оподаткування підприємства, виконання плану доходів і витрат і, як наслідок, на досягнення стратегічних цілей його розвитку в умовах ринку та забезпечення конкурентоспроможності, прибутковості господарської діяльності [1].

Облік розрахунків з покупцями є найважливішою ділянкою бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємств. Розрахунки – це операції, з одного боку спрямовані на забезпечення підприємства сировиною, матеріалами, паливом, тарою, а з іншого – реалізація готової продукції.

Як зазначає І.А. Волянюк [2, с.27] важливим є вдосконалення політики управління дебіторською заборгованістю. Окреслимо основні (ключові) етапи формування політики управління дебіторською заборгованістю:

- аналіз дебіторської заборгованості підприємства у попередньому періоді;
- формування принципів кредитної політики відносно до покупців продукції;
- визначення можливої суми фінансових коштів, які інвестуються в дебіторську заборгованість по товарному та споживчому кредиту;
- забезпечення використання на підприємстві сучасних форм фінансування дебіторської заборгованості.

Дебіторська заборгованість – це майно (матеріальні ресурси), що неоплачені контрагентами, або готівка, що вилучена з кругообігу оборотних засобів. Наведене визначення дає уявлення про економічну природу дебіторської заборгованості і визначає її місце в бухгалтерському обліку. З

метою удосконалення обліку дебіторської заборгованості необхідно реалізувати наступні заходи [3,4]:

- звіряти в електронній формі взаємні вимоги та зобов'язання і знайти найбільш раціональні способи погашення взаємної заборгованості;
- проводити взаємозаліки, поступово скорочуючи обсяги заборгованості;
- надавати знижки покупцям за скорочення термінів погашення заборгованості, щоб спонукати їх оплатити рахунки до встановленого терміну сплати;
- вводити штрафні санкцій за прострочення платежу;
- своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської та кредиторської заборгованості;
- знаходити можливості збільшення кількості замовників з метою зменшення масштабу ризику неоплати;
- удосконалити облікові регістри шляхом накопичення достатньої інформації по розрахунках з дебіторами.

Оскільки розрахункові операції з покупцями реєструються або в спеціальній книзі розрахунків, або в Журналах – ордерах та реєстрах до них, то для більш точного стану розрахунків за кожним партнером було б доцільніше застосувати реєстри по розрахунках з кожним покупцем окремо. Можна також використовувати на підприємствах Журнал своєчасного надходження виручки, який дасть можливість контролювати своєчасність надходження виручки на поточний рахунок[4].

Таким чином, вищевикладені пропозиції будуть сприяти вдосконаленню організації розрахунків та їх обліку, зниження дебіторської заборгованості і зміцнення фінансового стану підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р № 237 зареєстрований в Міністерстві юстиції України 25 жовтня №725/4018 // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO10.aspx
2. Волянюк І. А. Облікові та податкові аспекти аудиту безнадійної дебіторської та кредиторської заборгованості // Аудитор України – 2013. - №8. - С.27-35.
3. Закон України від 16.07.1999 № 996- XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» /, [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14.
4. Ценклер Н. І. Вдосконалення класифікаційних ознак дебіторської заборгованості та їх значення в підвищенні контрольно-аналітичної функції обліку / Н.І. Ценклер, П.Б. Кватирка //[Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_1/statti/9.htm

УДК 657

Панкратова Т.В.
студент
кафедра обліку та аудиту
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ, Україна
Дерун І.А.
к.е.н.
асистент кафедри обліку т аудиту
науковий керівник
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ, Україна

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах динамічних змін економічних відносин облік операційної діяльності потребує перегляду багатьох категорій, в тому числі і витрат. Важливим завданням бухгалтерського обліку на сучасному етапі є більш раціональне його реформування з метою приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки, міжнародних стандартів і управління. Від правильності обліку операційних витрат залежить ефективність діяльності та рентабельність підприємства.

В національних стандартах витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [2]. П(С)БО 16 наголошує, що витрати визнаються витратами певного періоду водночас із визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені [3]. До витрат операційної діяльності відносять витрати, що обліковуються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності» [1].

Інформація про облік витрат операційної діяльності узагальнюється у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), примітках до річної фінансової звітності, управлінській та статистичній звітності підприємства. Інформація розділу І ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» дає можливість оцінити сукупні обсяги операційних витрат підприємства та їх співвідношення за звітний квартал чи рік. Розділ ІІ наводить інформацію про витрати в розрізі економічних елементів. Результати кожного виду іншої операційної діяльності, використовуючи дані ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ V), дозволяють виявити співвідношення

витрат окремих видів іншої операційної діяльності [1], якщо підприємство веде облік за національними П(С)БО.

Сучасний бухгалтерський облік операційних витрат не є досконалим. Існують певні суперечності щодо віднесення витрат по рахунках за видами діяльності. Згідно діючого Плану рахунків, у складі рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» є такі субрахунки як 941 «Втрати на дослідження та розробки» та 944 «Сумнівні та безнадійні борги», використання яких, на нашу думку, є спірним питанням. По перше, варто звернути увагу на формування резерву сумнівних боргів, що виникають у результаті реалізації підприємством готової продукції по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Зрозуміло, що створення такого резерву може буде спричинене також за результатами реалізації фінансових інвестицій, собівартість яких при реалізації відображають на рахунку 97 «Інші витрати». Тому доцільним є включення рахунку «Сумнівні та безнадійні борги» окремим субрахунком до рахунку 95 «Фінансові витрати» (нового субрахунку 953 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності»), при цьому не виключаючи його з рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Тобто, в рахунок 95 «Фінансові витрати» включити новий субрахунок 953 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності», що буде цілком логічним, виходячи з методики обліку витрат діяльності підприємства. Зауважимо, що аналогічне нововведення стосовно інвестиційної діяльності також буде доречним . При цьому пропонуємо ввести до аналітичного рахунка 97 “Інші витрати” субрахунок 978 «Сумнівні та безнадійні борги від інвестиційної діяльності».

Для вдосконалення обліку операційних витрат варто також звернути увагу на облік капітальних інвестицій. Відповідно до п. 6 МСБО 7 «Інвестиційна діяльність - це придбання і продаж довгострокових активів, а також інших інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.»[4]. При цьому, поняття капітальні інвестиції у МСБО 1 відсутні при розгляді структури балансу. Таким чином, створення об’єту активів або його капіталний ремонт власними силами прирівнюється до придбання. Якщо ж капітальна інвестиції здійснюється послугами іншої компанії, тоді це можна вважати придбанням активу. Оскільки субрахунок 941 „Витрати на дослідження і розробки” є не стільки операційними витратами, а витратами інвестиційної діяльності, то було б доцільним перенести даний субрахунок на рахунок 971, а сам рахунок 971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій” перейменувати на „Інші інвестиційні витрати”, оскільки для обліку інвестицій вже існує рахунок 96.

Для аналізу операційні витрати класифікують за двома основними ознаками: за економічними елементами та статтями витрат (статтями калькулювання). Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та, відповідно, для ціноутворення [3].

Раціональний розподіл та скорочення операційних витрат залежить від впровадження у виробництво науково-технічного прогресу, використання вдосконалених наукових методів організації виробництва і праці. Тому основна мета аналізу шляхів зниження операційних витрат полягає у виявленні і

мобілізації наявних на підприємстві резервів виробництва з метою систематичного зменшення витрат [5, с.112].

Зниження операційних витрат можна досягнути за рахунок економного використання сировини та матеріалів, палива, енергії, ефективнішого використання виробничих потужностей. Це сприятиме зниженню цін на продукцію, покращення використання основних засобів, збільшенню прибутку підприємства і, відповідно, його рентабельності.

Отже, правильний облік операційних витрат суб'єкта господарювання є запорукою його ефективної діяльності. Для покращення облікового процесу необхідно починати із вдосконалення нормативно-правової бази. При аналізі операційних витрат доцільно зосереджувати увагу на їх походженні та видах, формуванні аналітичної інформації щодо взаємозв'язку доходів і витрат. Їх правильне дослідження та вивчення забезпечує прибутковість діяльності підприємств.

Список використаних інформаційних джерел

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерством фінансів України від 7.02.2013 р. №73 (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7«Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_019; 5.Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. — 6-те вид. допов. і перероб. — К.: Алерта, 2013. — 982 с.

УДК 657

Пилипів Н.І.
д.е.н., професор
завідувач кафедри теоретичної і прикладної економіки
ДВНЗ «Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника»,
м. Івано-Франківськ, Україна
Мотиль В.М.
аспірант
напрям підготовки «Облік і оподаткування»
ДВНЗ «Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника»
м. Івано-Франківськ, Україна

ВИЗНАЧЕННЯ ПРОЦЕДУР ДЛЯ РАЦІОНАЛЬНОЇ ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Сучасні умови господарювання характеризуються загостренням нестабільної економічної ситуації в національній економіці, тому менеджменту будівельних підприємств необхідно більше уваги приділити пошуку управлінських інструментів, які сприятимуть закріпленню позицій будівельних підприємств на внутрішньому ринку. Успішність реалізації технологій управління залежить від всебічної обґрунтованості рішень, яка вимагає глибоке вивчення й опрацювання джерел інформації, ефективним засобом якого є організація управлінського обліку. В зв'язку з цим виникає необхідність у визначені передумов побудови управлінського обліку на будівельному підприємстві як основного інформаційного джерела для підготовки і прийняття рішень, які у науковій літературі представлені досить фрагментарно, що й обумовлює актуальність дослідження.

Вивчення спеціальної економічної літератури дало змогу встановити, що сам процес його розвитку на будівельних підприємствах складається з кількох етапів: побудови, ведення, оцінки та удосконалення [1; 2; 3; 4].

Однак, перш ніж реалізувати перший етап організації управлінського обліку – побудову, необхідно вивчити ідентифікацію інформації, яка необхідна менеджменту різних рівнів управління для прийняття ними обґрунтованих рішень.

Вважаємо, що для того, щоб отримати необхідну інформацію потрібно провести ряд процедур, які виступають передумовами забезпечення раціональної побудови управлінського обліку на будівельному підприємстві, а саме:

- діагностику діючої організаційної структури підприємства та системи менеджменту підприємства;
- дослідження технології виробничого процесу;

- діагностику діючої організації обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством.

Проведення діагностики діючої організаційної структури будівельного підприємства необхідне для того, щоб не тільки визначити центри відповідальності, на яких буде сфокусовано організацію управлінського обліку, але й для того, щоб визначити відповідність організаційної структури підприємства сформованим управлінським цілям.

Слід зазначити, що в сучасних умовах керівництво підприємств як будівельної галузі, так і підприємств інших галузей економіки, все частіше ставить питання щодо необхідності зменшення кількості штатних одиниць з метою скорочення витрат та оптимізації бізнес-процесів. Успішність вирішення таких питань залежать від вибраних методів управління, які дозволять здійснити оцінку доцільності функціонування діючих структурних підрозділів на будівельному підприємстві із врахуванням зв'язків між ними та визначення за необхідності їх розширення, виокремлення нових, які будуть відповідати внутрішній політиці реалізації стратегії розвитку будівельного підприємства.

Оцінка організаційної структури підприємства має бути пов'язана із оцінкою системи менеджменту підприємства, оскільки порядок делегування повноважень, ієрархія підпорядкованості відповідальних осіб та оцінка прийнятих управлінських рішень, визначених цілей та успішність їх досягнення нерозривно пов'язані між собою, тому доцільно проводити комплексну діагностику оптимальності організаційної структури підприємства.

Слід зазначити, що не менш важливим питанням є вивчення технології виробничого процесу, яке необхідне для того, щоб отримати чітке уявлення особливостей створення продукту, а на будівельних підприємствах – будівництва нового об'єкта. Отримана інформація дасть змогу здійснити правильний вибір методу обліку витрат виробничого процесу, виокремити ті статті витрат, які необхідно контролювати у процесі формування собівартості продукту, а також виокремити ті рахунки аналітичного обліку, використання яких забезпечить одержання інформації необхідної для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у процесі здійснення планування, контролю та оцінки не тільки спожитих ресурсів, але й продуктивності праці персоналу і ефективності роботи виокремлених центрів відповідальності для реалізації поставлених системою менеджменту цілей сталого економічного розвитку підприємств.

З метою забезпечення раціональної побудова управлінського обліку на будівельних підприємствах доцільно провести діагностику діючої на підприємстві організації системи обліково-аналітичного забезпечення управління, основою якої є організація управлінського обліку.

Слід зазначити, що система обліково-аналітичного забезпечення як і будь-яка інша система, характеризується наявністю елементів та зв'язків між ними. З урахуванням цього, вважаємо, що діагностика організації системи обліково-аналітичного забезпечення, основою якої є організація управлінського обліку має проводитися в розрізі виділених елементів системи, встановлених зв'язків

між ними, які мають вплив на якість узагальненої інформації, яка генерується як в розрізі структурних підрозділів, так і по підприємству в цілому.

Таким чином, у результаті проведеного дослідження щодо визначення передумов побудови управлінського обліку на будівельних підприємствах встановлено, що для організації управлінського обліку необхідна ідентифікація інформації, яку можна отримати шляхом проведення таких аналітичних процедур, як: діагностики діючої організаційної структури підприємства та системи менеджменту підприємства; дослідження технології виробничого процесу; діагностики існуючого обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Отримана інформація дасть змогу виявити проблемні ділянки організації обліково-аналітичного забезпечення системи управління будівельним підприємством, усунення яких сприятиме побудові такого управлінського обліку, впровадження якого гарантуватиме отримання достовірної інформації для прийняття обґрунтованих рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Романчук А. Л. Особливості операційної діяльності підприємств промисловості будівельних матеріалів та їх вплив на формування витратної інформації в системі обліку / А. Л. Романчук // Вісник ЧТЕІ КНТЕУ. – 2011. – Вип. 1. – С. 351–358.

2. Назукін М. Ю. Особливості виробництва будівельних матеріалів та їх вплив на побудову управлінського обліку і контролю / М. Ю. Назукін // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10(4). – С. 14-24.

3. Суков Г. С. Організація управлінського обліку на великих промислових підприємствах: первинні позиції [Електронний ресурс] / Г. С. Суков // Фінанси, облік і аудит. – 2014. – Вип. 2 (24). – Режим доступу : http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7145/1/Sukov.pdf.

4. Вакун О. В. Вплив специфічних особливостей будівельних підприємств на побудову управлінського обліку / О. В. Вакун // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку : матеріали VII міжнар. наук.-практ. конф., 16-17 трав. 2014 р. – Львів : ЛКА, 2014. – С. 206-208.

УДК 336.41:657.6

Пушкар М.С.
д.е.н., професор
професор кафедри аудиту, ревізії та аналізу
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

НЕОБХІДНІСТЬ РОЗРОБКИ СУЧАСНОЇ ТЕОРІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ

Ще з історичного періоду Нового часу, коли стала формуватися філософія модернізму, серед науковців став досить поширеним постулат, сформульований Р. Декартом (1596 – 1650), що процес пізнання навколишнього світу здійснюється на основі добре розвинутої методики дослідження і не варто перейматися проблемами теорії. Це не могло не позначитися на процесі пізнання законів розвитку реальної дійсності, в тому числі й контролю, який почав активно розвиватися в епоху модернізму на вимогу індустріальної економічної формації. Ідея щодо пріоритету практики по відношенню до теорії живе до цього часу і знаходить багато прихильників серед науковців будь-якої галузі знань, які кладуть в основу пізнання існуючу практику та здоровий глузд. Хибність цієї ідеї полягає в тому, що за її логікою практика існує без певних теоретичних узагальнень залишаючись у своїй основі незмінною, що не відповідає реальності. Тоді постає питання, а що впливає на розвиток практики, оскільки вона час від часу змінюється? Якби не було чогось такого, що впливає на зміни у практичній сфері, іноді радикальним чином, то практика завжди повинна бути в зародковому стані від виникнення і до наших днів. Але цього неможливо уявити через те, що прогрес людської діяльності пов’язується з процесом пізнання, який спирається на досягнення науки і розвиває її, а життєздатність наукових досягнень та ідей перевіряється їх упровадженням у практику.

Протягом тривалого історичного розвитку аграрної економіки причиною виникнення багатьох наук була, в основному, практика, але починаючи з XVIIIстоліття, коли аграрну економіку доповнила індустріальна, наука стає основою прогресу практики. Зрозуміло, що цей процес у різних науках відбувається асинхронно, що залежить від запитів і зрілості суспільства в різних країнах світу. Наприклад, сейсмічна наука розвивається в тих країнах, де прояви нестабільності земної кори несуть загрозу населенню (землетруси, цунамі, виверження вулканів тощо).

На жаль, навіть у XXI ст. в Україні зберігається тенденція недооцінки теоретичного знання та гіпертрофії практики, особливо в економічній сфері, що призводить до колосальних втрат через недосконалість технологій, організації та управління системами, процесами і людьми.

Розрив між потенціалом науки та її можливостями і відсталістю практики не може не вражати своїми масштабами. За ідеальних умов використання потенціалу науки у практичній діяльності можна в рази збільшити обсяг продукції, але реалізація проекту подолання розриву між можливостями науки та недосконалою практикою, вимагає розробки стратегії розвитку держави на науковому рівні і кардинального переорієнтування змісту економічних наук з утилітарного емпіризму на теоретичні узагальнення набутого практичного досвіду у цих науках.

Теоретизація пізнавальної діяльності економічних наук призвана облагороджувати та інтелектуалізувати процеси господарської діяльності підприємств, але за своїм інтелектуальним рівнем, на жаль, вона знаходиться на значно нижчому рівні від природничих, інженерних та гуманітарних наук.

У різних сферах економіки «ахілесовою п’ятою» стає повзучий емпіризм практики, яка безпорадна при надзвичайно турбулентному середовищі. Хаотичність практик управління бізнесом, за відсутності теоретичного бачення перспектив розвитку, позбавляє підприємства раціональної організації бізнес – процесів і мотивації до праці.

Досягнення стратегічної мети, яку декларувала Україна (увійти до групи найбільш економічно розвинутих країн світу до 2020 року) звучить як насмішка над реальністю, оскільки фантазії щодо «українського економічного чуда» можуть стати реальністю лише за умови підготовки грамотних менеджерів, які спроможні працювати з використанням теоретичних надбань різних наук.

В основі розвитку нашої держави повинна бути ідея створення економіки майбутнього, але за період з 1991 до 2017 року такої ідеї суспільству не запропоновано через чисто суб’єктивні фактори – жадібних клептоманів, партійних мерзотників і напівграмотних чиновників вищих, середніх і нижчих рангів, які не вміють працювати з інформацією, приймають спонтанні рішення, гноблять людей дикими «правилами економічної гри», які не дають свободи підприємництву. Державний кумівський менеджмент (це призначення на вищі посади в державі людей не за їх діловими якостями, а за критерієм близьких родичів, сусідів, земляків, любих друзів), які не те, що не знають значення і змісту економічних наук і не послуговується нею для розвитку суспільства, а й насаджують феодальні порядки в економіці.

Загальна картина політичного й економічного занепаду держави, без сумніву, накладає відбиток на пригніченість наукової думки, коли починається зневіра, нігілізм, пасивність, пристосуванство, відтік науковців до інших країн, що стає гальмом на шляху прогресу науки в Україні. І на цю ситуацію накладається також криза теорії пізнання в економічних науках, які не відповідають вимогам постіндустріального суспільства, яке ґрунтується на інформаційних ресурсах та знаннях.

З позицій теорії пізнання положення щодо змісту і розвитку контролю можна оцінити тільки негативно, оскільки недосконалість існуючої практики стала наслідком відсутності теорії, що, у свою чергу, призвело до кризи контролю в державі. Про кризу красномовно свідчать дані декларацій вищих

посадових осіб за 2015 рік, у яких зазначені суми готівки на руках від сотень мільйонів до мільярдів гривень і від сотень тисяч до мільйонів доларів, а ревізори неспроможні виявити джерела походження цих астрономічних крадіжок. З цього напрошується висновок, що за відсутності теоретичного бачення перспектив розвитку держави, верхи не заінтересовані у належній організації контролю і навіть перешкоджають роботі ревізорів, а незалежний аудит, як форма контролю, за законом від 1993 р. спочатку динамічно розвивався, а в останні кілька років звузився за кількістю аудиторських фірм та чисельністю працівників у три рази.

Наука про контроль, у тому числі й аудит, в Україні розвивається досить однобоко, оскільки базується не на теорії пізнання, а на інструкціях і стандартах, які відбивають рівень організації практичної роботи аудиторів чи ревізорів, притаманний далекому минулому.

Аналіз розвитку науки про аудит, як однієї з ефективних форм контролю, що виконує роль захисника інтересів бізнесу сприяючи зростанню рівня довіри до інформації про фінансовий стан підприємств з боку суспільства, вказує на його якщо не повний, то надзвичайно високий ступінь ігнорування з боку держави. Ігнорується не лише розвиток теорії аудиту, а й практика і сфера його застосування (наприклад, паралізована робота Рахункової палати, служба державного фінансового контролю, вітчизняного незалежного аудиту, відсутність на підприємствах внутрішніх служб контролю тощо).

Про тенденцію недооцінки теорії аудиту свідчать публікації вітчизняних і зарубіжних авторів, коли серед масиву лише поодинокі з них розкривають окремі аспекти теорії. Лише проф. Миронова О.А. та Азарська М.О.[1] акцентують увагу на таких питаннях, як сутність, види аудиту, його концепції (логічність структури, постулати, принципи, категорії, методи, об’єкти), нормативна база, моделі, стандарти, етапи проведення, контроль якості та узагальнення і реалізація результатів аудиту. Проте, навіть у цих авторів елементи науковості в їх сукупності та взаємодії не дають завершеної теорії з її складовими і зв’язками, а тому можна зробити висновок, що існує нагальна потреба в розробці теорії контролю й аудиту, проте, актуальності створення теорії не надається належної уваги з боку наукового співтовариства.

У дослідженнях, викладених у кількох монографіях [2; 3; 4], йдеться про необхідність та можливість формування теорій обліку та контролю на основі нових підходів пізнання – системного, функціонального, кібернетичного, синергетичного, інформологічного та інших. На жаль, бухгалтери не реагують на будь – які новації і з упертістю сповідують старі канони обліку й контролю.

Особливо вражає те, що в програмах курсу з контролю й аудиту їх автори взагалі ігнорують проблему розвитку основного об’єкта дослідження – системи обліку, як складної динамічної структури з її частинам та специфічними механізмами перетворення фактів про внутрішні та зовнішні впливи на життєдіяльність підприємства у різноманітний масив інформації, що характеризує роботу підприємства у просторовому та часовому вимірах.

Якщо справедливим є вираз про ревізора чи аудитора, що вони виконують роль адвоката, який захищає економічні інтереси інвестора або власника підприємства від обману через надання недостовірної інформації, то говорячи про економіку, треба висувати на перший план інформацію і контроль у системі менеджменту. На жаль, на практиці, як правило, менеджери приймають рішення і здійснюють контроль без використання достовірної інформації. Систему обліку потрібно оцінювати з позицій спроможності генерувати нею необхідний обсяг інформаційних ресурсів для аналізу роботи управлінського персоналу. Потрібно визнати той факт, що теорія контролю в певній мірі залежить від теорії обліку. Оскільки існуюча квазітеорія облікового процесу, яка відома під назвою «подвійної бухгалтерії», зациклена в буквальному розумінні слова лише на отримані обмеженої інформації фінансового характеру за допомогою стандартного набору інструментів (плану рахунків, подвійного запису фактів, документації, інвентаризації, оцінки, калькуляції та звітності), то й контроль, як наука, обмежується формальною перевіркою правильності фінансової звітності підприємства. Іншими словами, контроль спрямовують на перевірку процесу дотримання процедур збору даних, їх обробку та виявлення можливих помилок, обману і шахрайств.

Примітивізм такої методології породжує і закріплює на практиці єдино можливий варіант недостатньо інтелектуальної системи під назвою «бухгалтерський облік». Подолання примітивізму можливо за умови інтелектуалізації системи обліку за рахунок збагачення її новими підсистемами, які генерують додаткову інформацію для менеджерів, особливо вищого і нижчого ієрархічних рівнів, а основним завданням контролю стає визначення рівня ефективності роботи окремих підрозділів та досягненні стратегічної мети підприємства.

Можна очікувати на кардинальні зміни в обліку в найближче десятиліття, коли керівники підприємств доповнять фінансову підсистему підсистемами управлінського і стратегічного обліку, які разом утворюють єдину інформаційну систему, спроможну обробляти великі масиви даних про господарську діяльність і генерувати інформацію на основі комп’ютерної техніки та різноманітних програм обробки даних. Ускладнення облікової системи дозволяє на порядок поглибити процес пізнання і розуміння сутності, тенденцій та закономірностей розвитку складного механізму функціонування підприємства у швидкозмінному і багатофакторному середовищі.

Система обліку може стати інтелектуальною і, як наслідок, давати інформацію на різноманітні індивідуальні запити користувачів щодо минулих, сучасних і майбутніх подій бізнесу фінансового та не фінансового характеру за будь – який період часу та місце здійснення фактів господарської діяльності. Таку систему можна назвати ідеальною у тому сенсі, що вона указує найкращий шлях до розширення комп’ютерних технологій обробки даних й отримання інформаційних ресурсів для менеджменту, який у повсякденному житті поки що позбавлений необхідної інформації, отриманої в реальному і

майбутньому часі, і тому приходиться приймати рішення в умовах високого рівня невизначеності та ризику.

Теорія контролю вимагає також осучаснення теорії обліку, оскільки вони взаємопов'язані та взаємообумовлені процесом розкриття закономірностей функціонування бізнесу на основі створеної інформаційної системи та її окремих підсистем. В цих умовах привична для нас бухгалтерська служба перетвориться у відділ інформаційного менеджменту, а служба контролю – у сервісний центр з діагностики ефективності господарської, фінансової та управлінської діяльності з акцентом на стратегію розвитку. Як зазначив проф.

Список використаних інформаційних джерел

1. Миронова О.А., Азарская М. А. Аудит: теорія и методология. – М.: Омега, 2007. – 17с.
2. Литвин Б.М., Пушкарь М.С. Наринский А.С. Учет затрат и калькулирование себестоимости в строительстве. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 125 с.
3. Пушкар М.С. Теорія пізнання у розвитку науки про контроль: монографія. – Тернопіль: Карт – бланш, 2011. – 140 с.
4. Пушкар М.С., Чумаченко М.Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація6 монографія. – Тернопіль: Карт – бланш, 2011. – 336 с.
5. Пушкар М.С. Креативний облік: монографія. –Тернопіль: Карт – бланш, 2006. – 334 с.

УДК 657

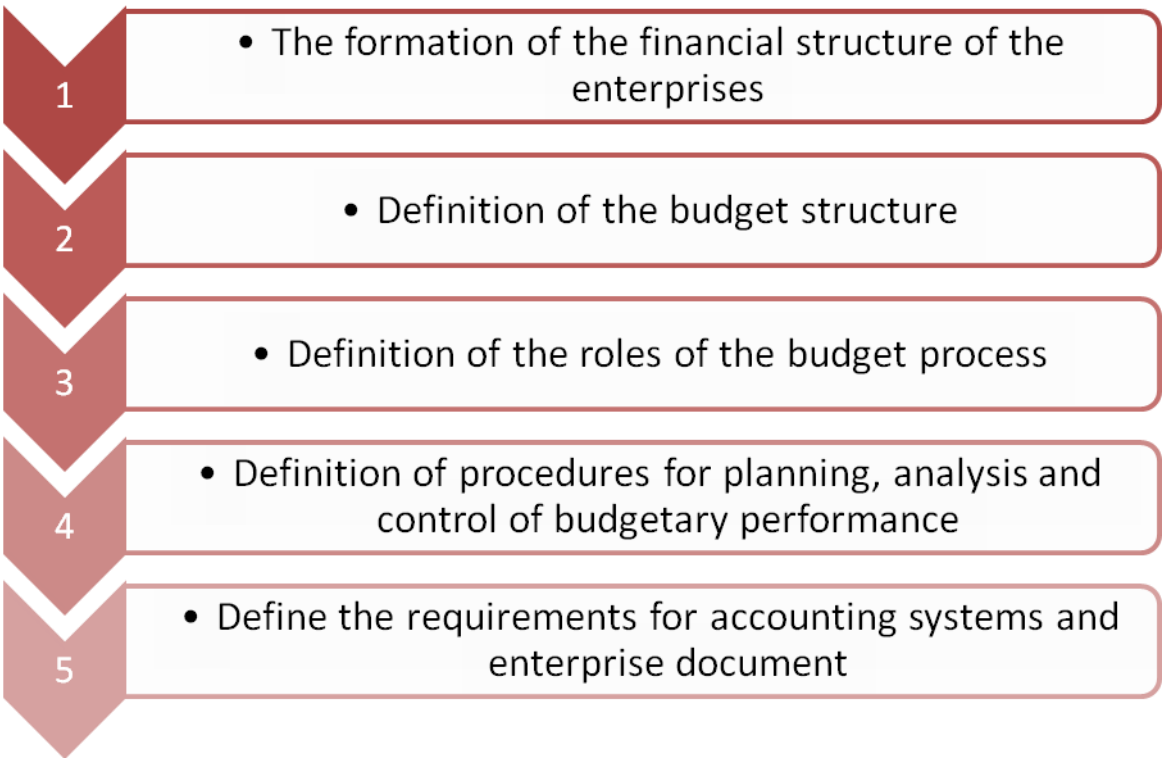
Ruziyeva D.I.
Associate Professor in Department of Management
Bukhara Engineering Technological institute
Uzbekistan
Abdullaev J.J.
Student
Bukhara Engineering Technological institute
Uzbekistan

THE MECHANISM OF BUDGETING SMALL ENTREPRENEURSHIP

Budgeting is implemented for a long time and quite successfully used in large and medium-sized enterprises. Organization of budgeting in such enterprises devoted a lot of work in which under budgeting, depending on the specific purposes of the study, mean drawing up this action plan, the contract between the owner and hired managers, technology management, financial planning and more. Having different options to define the concept of "budgeting" reflects the diversity of potential in its implementation in the enterprise management system. The development and introduction of budgeting in a small business are not well understood. Using a small business techniques developed for large or medium-sized enterprises, in our opinion,

will not bring effect, since, firstly, in a small business there is no human, no time resources for the implementation of such techniques, and secondly, these enterprises different target setting and the use of budgeting. For large enterprises the main task of budgeting is to coordinate the efforts of departments to achieve certain goals [1], and for small businesses - the formation of a clear, formal control systems, eliminating essential staff and allows to make effective decisions. That is because small businesses have limited resources, they need a universal tool for solving complex management problems. We are budgeting for a small business to realize comprehensive management system to carry out professional management and efficient implementation of business objectives from the point of view of the entrepreneur, the owner and manager. The proposed process of developing this system, which is different from those described in the literature for large enterprises in the maintenance stage.

Preparatory stage. At this stage, analyzed activity of the enterprise, determined stage of its life cycle, formalized strategy and objectives. The result of this step should be to formulate a budgeting system requirements, the implementation of which will ensure the realization of business objectives. Development of budgeting model, in our view, is a key process. The authors describe the various aspects of budgeting in a small business, do not point to the need to create a financial structure and consider the budgeting process for a small business as a whole, which, in our opinion, is insufficient. Development budgeting model comprising the following steps:



The importance of the distinction of the company into zones of responsibility for the expected result is dictated by the acute need to monitor the results of certain

actions. The main goal of optimizing the management process a small business is to ensure its development and make the most efficient use of the capacity, so we believe the optimal allocation of financial responsibility centers on the basis of "intrapreneurship" principle. In this case, the entrepreneurial initiative and responsibility are distributed in accordance with the contribution to the achievement of established performance indicators and moving away from the head (the owner) to the employees of the enterprise, and therefore increases the interest of the latter in his work and the achievement of business objectives as a whole. For each selected responsibility center is necessary to identify the key performance indicators based on its contribution to the implementation of the set goals of the company, which will be the resultant of the corresponding articles of the operating budget. On the basis of the generated fiscal structure is determined by the financial structure. Under the budget, we understand the document contain information on planned and actual performance of the company x and the actual performance of the company. The budget identifies possible ways to generate income and the corresponding resource requirements within the target enterprise installations. budget structure type depends on the scope of its activities and the complexity of business processes. A common variant in the literature is to describe the preparation of the budgets of the three main methods: the budget revenue and expenditure (BDR), the budget cash flow (BCF). Some authors recommend that small businesses using simplified taxation system, to form only BCF . Thus, the purpose of budgeting is reduced to the planning of cash flows, and exclusion of cash shortages. We do not deny their importance, but the solution is just this type of problem will not allow a small business to function and effectively develop.

For small businesses in the initial stage of the life cycle best, in our opinion, is a model of budgeting based on allocation in the financial structure of the marginal profit centers, overhead centers and preparation of operating budgets for the centers of the marginal revenue and the final budget for the enterprise as a whole, which will accumulated data from all the centers of responsibility. [3] The proposed model is a home, then it may be a small business to expand, based on the growth of emerging problems. The proposed budgeting model has been tested by us in practice, and to evaluate its effectiveness. The main effects of the transition to the regular small business management based budgeting, in addition to direct economic impact, the following effects have been identified .

- Overcoming the growth of the enterprise problems, including the dilemmas of the owner. Head - the owner of a small business, using budgeting, when delegating powers hired manager does not lose control over the activities of the enterprise as well as budgeting makes all business processes transparent and can be used as a hired manager a management tool.

- Growth in the value of the enterprise as business becomes manageable, regardless of personalities. According to our research, small business owners rarely among the objectives of the secrete growth value of the business, that is unreasonable, because the increase in the enterprise value of a direct income of the owner.

- Improving the implementation of all management roles in terms of methodology PAEI I. Adizes, in which efficiency and enterprise productivity in the short and long term is determined by the implementation of the enterprise as a komplementranoy team of four management roles: P - performance efficiency in the short term; A - Administration, productivity in the short term; E - business, efficiency in the long term; I - Integration, in the long run productivity [2].

Reaching the third effect is the most important result, as it confirms the need to use budgeting as a small control system. The budgeting system based on the proposal model which can be used as an integrated management system and allows you to improve the efficiency of business activities of small enterprises.

Literatures:

1.Svetnik T.V Budgeting in a strategically oriented management system in an enterprise. –Irkutsk.:Publish, 2009. – 175 p.

2. Adizes I.K. Managing with changes. – Publish.:Piter, 2008. – 224 p.

3. Borovski S.V. The process of developing budgeting system in small enterprises // Irkutsk State Economic Academy. – 2011. − №5 (79). – p. 112−115.

УДК 657

Семенець А.П.
аспірант
спеціальнітсь “Облік і аудит”
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна
Шиманська К.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри міжнародної економіки
науковий керівник
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ЗВІТНО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЕЛЕКТРОННИМИ ГРОШИМА

Основою інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень є представлена у вигляді звітності інформація про фінансовий стан та результати діяльності підприємства, яка є узагальненням відображених бухгалтером операцій про здійсненні господарські операції на підприємстві. Роль представленої інформації в світі постійно зростає, адже від її своєчасності та правдивості залежить ефективність прийнятих управлінських рішень, що в свою чергу, втілюється є результатах діяльності підприємства (прибуток чи збиток).

У науковій літературі дослідженню питань звітно-інформаційного забезпечення діяльності підприємства присвячені праці багатьох вчених, однак, дослідженню внутрішньої звітності операцій з електронними грошима не приділено достатньої уваги, або розглянуто питання звітування за електронними грошима лише в банківській сфері.

Основною метою складання звітності на підприємстві є надання повної, достовірної та своєчасної інформації заінтересованим користувачам для прийняття управлінських рішень. Відповідно до суб'єкта отримання такої інформації звітність можна поділити на внутрішню та зовнішню.

Для оперативного управління підприємством важливе місце займає внутрішня звітність, яка повинна складатися з сукупності дій, які направлені на забезпечення реалізації цілей і завдань у відповідності із законодавством та має бути ефективна, своєчасна та економна.

Для того, щоб полегшити формування системи внутрішньої звітності операцій з електронними грошима необхідно відповісти на ряд питань, а саме:

– яка мета складання внутрішньої звітності про електронні гроші;
– які інформаційні потреби можна задовільнити за допомогою звітів;
– які є джерела отримання даних;
– які є види звітів та яка інформація в них розкривається;
– хто складає звіти, в якому форматі та як часто;
– яким чином представити звіт користувачам.

Отже, процес організації звітування є складним та якщо відповісти на поставлені питання це дасть змогу сформувати таку систему внутрішньої звітності як в цілому по підприємству, так і за операціями з електронними грошима, яка б дозволила раціонально організувати роботу бухгалтера, не перевантажуючи його, аби представляти оперативну, точну та достовірну інформацію про господарські операції на підприємстві для прийняття своєчасних управлінських рішень.

Таким чином, внутрішня звітність за операціями з електронними грошима складається з метою допомоги керівництву підприємства приймати рішення, щодо використання електронних грошей на підприємстві.

Запити різних користувачів внутрішньої звітності можуть бути різні за змістом показників та їх обсягом. Відносно електронних грошей заінтересованим користувачам необхідна інформація про суми наявних і витрачених електронних грошей за певний період, про електронні гроші за їх видами та суб'єктами емісії чи розповсюдження, а також оперативну інформацію щодо пропозицій на ринку електронних грошей.

Джерела інформації для формування внутрішньої звітності з обігу електронних грошей можна поділити на внутрішні (первинні документи, регістри обліку, оборотно-сальдова відомість, головна книга, договори про відкриття електронних гаманців та ін.) та зовнішні (виписки з системи електронних грошей, пропозиції систем електронних грошей та банків, які їх емітують).

Основні проблеми, які виникають під час організації процесу звітування зводяться до визначення осіб відповідальних за складання звітів відповідно до

встановлених форм та визначення частоти звітування. Головним принципом є формування звітів з такою частотою, яка є необхідною для прийняття управлінських рішень. Не можна перевантажувати користувача надміром інформації, у зв'язку з чим слід встановити відповідні ліміти з метою уникнення збирання несуттєвої та повторювальної інформації.

Внутрішня звітність за операціями з електронними грошима має подаватися не лише в грошових вимірниках (суми наявних та витрачених електронних грошей), але й в інших, нефінансових вимірниках (інформація щодо пропозицій на ринку електронних грошей), які б впливали на прийняття рішень.

Організацію звітування також можна спростити за допомогою розробки внутрішньої інструкції. Даний документ має детально описувати процедури, пов'язані із звітуванням, визначати графіки складання звітів, ідентифікувати користувачів внутрішніх звітів, наводити зміст окремих звітів, вказує джерела інформації та формат представлення звітів. Завдяки цій інструкції внутрішня звітність підпорядкована правилам, що полегшує функціонування управлінського апарату.

Внутрішня звітність є однією з головних підсистем функціонування підприємства, яка представляє інформацію для потреб управлінського персоналу при прийнятті управлінських рішень, що сприяють досягненню цілей підприємства. Визначення сфери внутрішнього звітування означає окреслення предмету звітності, залежності між окремими звітами та їх зв'язків із організаційною структурою підприємства. Основну роль у складання внутрішньої звітності за операціями з електронними грошима грає визначення осіб відповідальних за її складання відповідно до встановлених форм та визначеної частоти, що має відповідати затвердженій на підприємстві інструкції щодо внутрішнього звітування за операціями з електронними грошима.

УДК 657.4

Снісаренко Д.Я.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»,Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Кулик Ю.М.
викладач І категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Необхідною передумовою успішного здійснення виробничого процесу на підприємстві є наявність та раціональне використання виробничих запасів. При відсутності необхідної кількості запасів сировини, матеріалів, палива та інших виробничих запасів процес виробництва на підприємстві стає неможливим. Запаси займають вагому частину активів підприємства та є домінуючими у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності [1,2]. Обсяги виробничих запасів на підприємстві напряму залежать від характеру та масштабу виробництва, ступеню насиченості ринку товарами тощо [3, с.274].

Однією з важливих умов розвитку підприємства є стабільна забезпеченість матеріальними ресурсами та їх ефективне використання. Створення більше, ніж необхідно, виробничих запасів має певні суттєві недоліки, які заважають підвищенню ефективності виробництва.

Як зазначає С.Ф. Голов [4,с.232] необхідною передумовою раціональної організації облікового процесу запасів є:

- раціональна організація складського господарства;
- розробка номенклатури запасів;
- наявність інструкції з обліку виробничих запасів;
- правильне групування (класифікація) запасів;
- розробка норм витрачання запасів.

Умовою постійного та прибуткового виробництва є правильна організація зберігання і використання виробничих запасів. Їх раціональне використання призводить до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже і ціни, що вплине на збільшення прибутку підприємства. Важливим є те що запаси обслуговують сферу виробництва і є його матеріальною основою [5, с.354].

Для підприємств доцільно звернути увагу на те, що потрібно доопрацьовувати та удосконалювати діючі форми документації з оперативного обліку виробничих запасів, а саме: їх рух у процесі виробництва. Тому даним підприємствам доцільно ввести нові форми первинної документації, що мають забезпечити своєчасність надходження та вибуття виробничих запасів

підприємства, і застосування яких дасть змогу підвищити рівень обліку і контролю їх використання [7, с.146].

Суттєвою на сьогодні є проблема поновлення програмного забезпечення обліку, оскільки облік виробничих запасів неможливий без застосування комп'ютерних технологій. Ми погоджуємось з О.М Рибалко [8,с.215], що контроль запасів необхідно здійснювати у відповідності з наступними принципами:

1) завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;

2) розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;

3) зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;

4) запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню;

5) встановити єдиний принцип відпуску сировини та матеріалів у виробництво за методом середніх цін.

Отже, основними напрямками удосконалення системи обліку та контролю за виробничими запасами є: розробка раціональної системи організації обліку виробничих запасів на підприємстві; удосконалення існуючих методів оцінки та проведення інвентаризації запасів; удосконалення системи контролю запасів на всіх етапах виробничого процесу; створення інформаційної бази обліку та контролю виробничих запасів за центрами відповідальності та загалом по підприємству.

Список використаних інформаційних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021.

3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець; 8-ме вид., доп. і пере- роб. – Житомир: Рута, 2009. – 912 с.

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

5. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: [практ. посіб.] / С.Ф. Го- лов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.

6. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: [підручник] / Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2013. – 981 с.

7. Бабіч В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): [навч. посіб.] / В.В. Бабіч, С.В. Сагова. – К.: КНЕУ, 2006. – 282 с.

8. Рибалко О.М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О.М. Рибалко // Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво».– 2008. – № 3. – С. 210–215.

УДК 657.1

Совівський В.Є.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Кулик Ю.М.
викладач І категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ

Більша кількість операцій, які виникають на підприємстві, пов’язані з придбанням, виробництвом, а також продажом товарів і послуг, і, у зв’язку з цим, отриманням й оплатою грошових коштів. Облік грошових коштів необхідно розглядати як сукупність взаємопов’язаних послідовних, організаційних, логічних, розрахункових операцій і процедур формування інформації щодо дебіторської та кредиторської заборгованості, розрахунків з оплати праці, з підзвітними особами, за податками й зборами, а також внесками до статутного капіталу [1, с.105].

Грошові кошти посідають основне місце у функціонуванні підприємства і відіграють важливу роль у його діяльності. Саме тому облік грошових коштів займає основне місце в обліку підприємства. Грошові кошти в касі, на рахунках в банку, грошові документи є складовою частиною оборотних активів підприємства. Вони необхідні для розрахунків з основними постачальниками, для оплати праці працівників, розрахунків з кредитними організаціями, розрахунків з органами соціального страхування, бюджетними і позабюджетними органами, покупцями і замовниками . Наявність грошових коштів впливає на платоспроможність підприємства, його фінансову стійкість.

Облік грошових коштів ведуть всі підприємства, тому від правильного відображення в обліку операцій з коштами залежить ефективне його функціонування.

Дослідження показують, що у суб’єктів господарювання постійно виникають облікові проблеми руху і наявності коштів.

Основними проблемами є: недосконалість законодавчо – нормативних актів; ухилення від оподаткування використанням не облікових грошових коштів; недостатня інформативність про рух реальних грошових потоків; послаблена система контролю за збереженням та використанням грошових коштів [2].

Отже, вище зазначені проблеми вимагають негайного вирішення:

1.Побудову системи бухгалтерського обліку грошових коштів, яка б передбачала 6 етапів обліку: нормативне забезпечення обліку; удосконалення касових первинних документів; відображення інформації в реєстрах; заповнення звітності.

2.Розробка фінансових планів руху готівки на наступний рік в якому заплануємо обсяг доходів обсяг доходів та обґрунтуємо статті витрат;

3.Розробка звіту про рух грошових коштів за минулий місяць та порівняння його з плановими показниками підприємства;

4.Впровадження автоматизованого обліку касових операцій дасть можливість отримувати фінансові дані з високою точністю і правильно відображати касові операції в обліку;

5.Удосконалити номенклатуру первинного обліку руху грошових коштів;

6.Удосконалити управлінський облік, щодо руху грошової маси, а саме: виділити центри надходження, витрачання та чистий рух грошових коштів;

Удосконалення та розробка внутрішньої звітності руху грошових коштів дозволить отримувати більш детальну облікову інформацію про їх використання. Тож, облік грошових коштів має велике значення як для організації розрахунків так і для грошового обігу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Завгородній В. П. Бухгалтерский облік в Україні / В. П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2011. – 848 с.

2. Коблянська Г. Ю. Облік і контроль грошових коштів у комп’ютерному середовищі / Г. Ю. Коблянська // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – Київ, 2014. - № 1. - С. 228–232.

УДК: 336.132:338.43

Танклевська Н.С.
д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування,
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»,
м. Херсон, Україна

ОСНОВИ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

В умовах ринкової економіки підвищується значимість й актуальність фінансового планування, зокрема бюджетування. Очевидно, що від належної організації фінансового планування докорінно залежить благополуччя підприємства. Бізнес не може розраховувати на процвітання, не розробляючи фінансових планів і не контролюючи їхнє виконання. У розвинених країнах планування - один з найважливіших та ефективних інструментів регулювання діяльності господарства.

Українські підприємства мають великий досвід прогнозної й планової роботи, розробки різних техніко-економічних обґрунтувань, оцінок економічної ефективності проектів, що не слід ігнорувати. Однак використання в сучасних умовах теорій, що втратили економічну актуальність, неминуче приводить до кризи менеджменту багатьох вітчизняних підприємств. Тому зміна умов господарювання зумовлює необхідність формування системи планування на основі синтезу вітчизняної практики й досягнень світової економічної думки. Стратегічне бюджетування - це погляд на систему фінансового планування з боку власника й топ-менеджменту підприємства. Ці люди відіграють вирішальну роль у процесі формування головних цілей розвитку бізнесу, але за своїм призначенням далекі від складання конкретних бюджетів підрозділів підприємства. Може відбутися розрив між стратегічним управлінням і фінансовим плануванням, якщо фінансові менеджери не будуть ураховувати цілі й стратегії організації, а власник і топ-менеджери не будуть розуміти, як і навіщо відбувається бюджетний процес на підприємстві.

Процес бюджетування представлений як органічна частина системи управління підприємством, у якій кількісно обґрунтовується можливість досягнення стратегічних цілей підприємства шляхом, образно кажучи, утворення своєрідної подвійної петлі управління: стратегічне управління й бюджетування[1].

Бюджет підприємства трактується як своєрідна домовленість між власником і командою менеджерів підприємства, тобто якийсь контракт, у якому команда зобов'язується забезпечити досягнення поставлених стратегічних цілей. Формат цього документа представлений у вигляді прогнозних звіту про прибуток, балансу й звіту про рух грошових коштів. Його формат має простий і лаконічний характер. Він не вимагає глибоких

фінансових знань і названий бюджетом для власника. Для виконання контракту менеджментом розробляється система бюджетування, що більш складна й громіздка. Але власникові не обов'язково детально в неї вникати. Він повинен установити основні принципи бюджетування й зажадати їхні виконання.

Для того, щоб система бюджетування запрацювала як ефективний інструмент управління підприємством, необхідно прикласти певні зусилля, розподілити ролі й впровадити систему. У сучасних умовах бюджетування відіграє ключову роль у діяльності підприємства. Тому що час надприбутків пройшов, і менеджмент повинен, образно кажучи, «ураховувати кожну копійку». Для керівництва багатьох компаній бюджетування справді стає нагальною потребою.

Завдання, які повинна вирішувати система бюджетування:

1. Завдання аналізу й синтезу бізнесу, що включає осмислення бізнесу, постановку цілей розвитку й аналіз альтернатив.

2. Завдання фінансового обліку - змушують ураховувати й обмірковувати дії, зроблені раніше й цим допомагають приймати правильні рішення в майбутньому.

3. Завдання фінансового планування - припускають складання більш-менш докладних планів і тим самим дають можливість обмірковувати майбутнє.

4. Завдання фінансового контролю - дають можливість порівнювати поставлені цілі й отримані результати, виявляти слабкі й сильні сторони бізнесу.

5. Мотиваційне завдання - забезпечує участь різних менеджерів у виробленні планів, ясність цілей, покарання за зрив, заохочення за перевиконання.

6. Комунікаційне завдання - узгодження планів підрозділів, пошук компромісів, закріплення відповідальності виконавців, координація функціональних блоків планування[2].

Однією з основних умов ефективної системи бюджетування є взаємозв'язок бачення й стратегічних цілей підприємства з довгостроковим і короткостроковим плануванням. Система поточного планування не повинна бути відірвана від довгострокових планів і стратегії підприємства - реалізація короткострокових планів повинна приводити до досягнення стратегічних цілей.

Упровадження бюджетування на підприємстві зіштовхується з двома групами проблем: методичні проблеми й організаційні. Найбільш важким у бюджетуванні є організаційний етап його впровадження на підприємство в новому реальному масштабі цінностей [3].

Актуальність бюджетування під час кризи багато в чому виявляється внаслідок використання сценарного аналізу. Необхідно завжди мати на увазі, що сам бюджет, як алгоритм планування, не залежить від того, які числові показники будуть підставлені в якості вихідних даних. Під час кризи фінансовий менеджер за допомогою бюджетування може провести своєрідне «стрес-тестування». Суть цієї технології полягає в тому, що в якості можливих вихідних даних для різних сценаріїв будуть підставлені істотно більш

радикальні значення відповідних ринкових показників. Якщо раніше в стандартних умовах такі дані були відсутні, то під час кризи вони виявилися з жорстокою реальністю. Керівник через розуміння майбутнього повинен не панікувати, а прорахувати всі можливі сценарії розвитку подій на майбутнє, передбачивши всі найбільш складні стресові сценарії. Але цього мало. За результатами стрес-тестування команда менеджерів повинна передбачити варіанти пом'якшення можливих стресів [4].

В сучасних умовах господарювання для забезпечення ефективного функціонування вітчизняні підприємства повинні застосовувати дієві методи фінансового планування, зокрема систему бюджетування. При цьому, підприємство повинно дозріти для впровадження бюджетування: необхідно, щоб керівник підприємства й фінансовий директор справді розуміли, що їм це потрібно, а не просто віддавали данину фінансовій моді. Бюджет повинна розробляти професійна команда, інакше бюджет буде просто не коректний з елементарними помилками в припущеннях. Фахівці (топ-менеджери, менеджери середньої ланки, економісти, усі, хто залучені у процес складання бюджетів) повинні розуміти принципи бюджетування й застосовувати їх у своїй мікросистемі, а також досконало володіти технологіями складання бюджету.

Список використаних інформаційних джерел

1. Александрова М.М. Гроші. Фінанси. Кредит: НМП / Александрова М.М., Маслова С.О – К.:ЦУЛ. – 2002. – 336с.
2. Лихачева О.Н. Долгосрочная и краткосрочная финансовая политика предприятия. – М.: Вузовский учебник, / Лихачева О.Н., Щуров С.А.- 2008. – 288 с.
3. Гончаренко І.В. Методичні підходи до впровадження системи бюджетування на підприємствах / І.В. Гончаренко, Н.С. Танклевська // Вісник Сумського національного аграрного університету, серія «Економіка і менеджмент». – 2010. – Вип. 5/2 (40). – С. 64–68.
4. Зятковський І.В. Фінанси суб'єктів господарювання в умовах інституційних перетворень: [Монографія] / І.В. Зятковський – Тернопіль: Ек.думка, 2006. – 388 с.

УДК 330

Терзиев В.К.
д.э.н., доктор военных наук, профессор
Руссенский университет им. Ангела Кънчева
Национальный военный университет им. Васила Левского
Высшая школа телекоммуникаций и почты
г. Русе, Болгария
Стоянов Е.Н.
д.э.н., профессор
Университет агробизнеса и регионального развития
г. Пловдив, Болгария

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ. КОНТРОЛЬ - АНАЛИЗ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

Научная мысль отмечает новый этап в своем концептуальном совершенствовании в отношении контроля и его разнообразных практических и прикладных форм путем модуляции дифференцированного контроллинга как самостоятельной концепции. Вопрос о возникновении управленческих концепций и их приоритетов в управлении является вопросом, связанным с факторами, доказывающими успех деловой организации. Каждый исторический период содержит в себе специфические факторы успеха, ставит на повестку дня различные управленческие взгляды и теории.

Контроллинг также является социально-историческим продуктом, который делает акцент на специфический круг актуальных факторов успеха и соответствующие им управленческие аспекты. В этом смысле он имеет частичный характер, даже в строго определенный исторический момент не исчерпывает всей предметной области управления и его теории. Охванутые контроллингом факторы успеха, однако, имеют настолько фундаментальное значение в условиях развитой рыночной экономики, что обуславливают длительную актуальность и ключевую роль этой концепции развития предпринимательской организации.

Фундаментальная исходная предпосылка контроллинга содержится в установлении рыночного хозяйства и утверждении экономической организации, как субъекта товарно-денежных отношений. В этих условиях выходят на первый план и получают существенную приоритетность монетарные цели предпринимательской организации. В разной, но достаточно значительной степени в их подчинении оказываются материально-вещественные и социальные цели, все сферы их функционирования. Монетарные цели, и определяющие их постижение финансово-экономические аспекты всех видов деятельности предпринимательской организации, приобретают критериальную роль в их развитии.

Контроллинг, как управленческая концепция выполняет важную роль для целеустремления деятельности на желаемые финансовые результаты. Контроллинг, как управленческая деятельность, функционально и содержательно развивается и совершенствуется, надстраивая определенные базисные позиции контроля, как функции управления, трансформируя их в более высокий уровень под влиянием дополнительных, непосредственных предпосылок [1].

Первая из них связана с внутренней средой предпринимательской организации, с увеличением масштабов, усложнением и динамизацией его деятельности и организационной структуры. В этом же направлении оказывает влияние и вторая непосредственная предпосылка контроллинга - усложнение и динамизация внешней среды предпринимательской организации. Первые сигналы о внешней среде поступают из рыночной ситуации. Затем к меняющемуся миру маркетинга, добавляется бум передовых технологий, политических, социальных и экологических претензий государства к экономическим субъектам, резко расширяющийся процесс глобализации. Вопрос о реализации монетарных целей предпринимательской организации, путем согласования усилий ее сложных структур, перерастает в вопрос о гармонизации организационного существования в условиях быстро меняющегося мира.

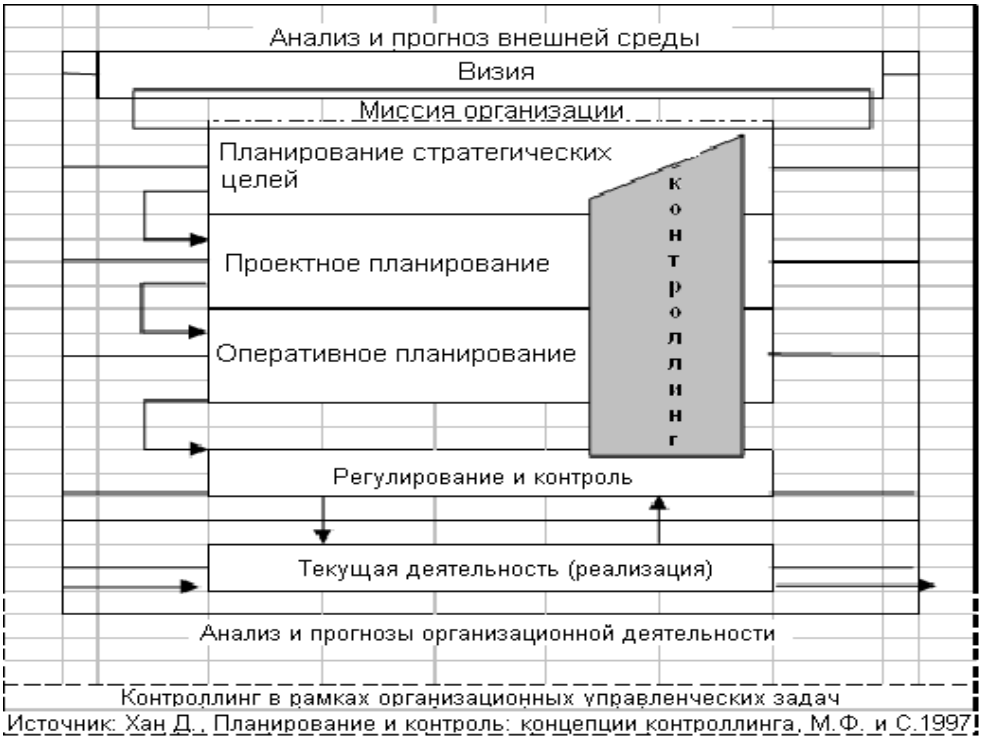


Рис.1.Анализ и прогноз внешней среды

Эволюция концепции контроллинга связан с его утверждением и широко представлен в теории и практике управления в конце 30$^{-х}$ годов XX в. В

значительной степени на развитие контроллинга и на его внедрение оказывает влияние мировой экономический кризис. Годы депрессии ускоряют процесс осознания зависимости между успешным управлением, внутренним организационным планированием и отчетностью. Если с этим периодом мы связываем историко-бухгалтерское интерпретирование контроллинга, то, в конечном итоге, его веса и особенности направлены на будущие события.

Именно углубление этой тенденции подтверждает истинную сущность контроллинга, полагая акцент на планирование и контроль. В этот начальный этап развития концепции контроллинга ведущую роль играет американская научная мысль, а также и созданный для удовлетворения потребностей промышленности Институт американских контролеров. В его деятельность включены подготовки задач контроллинга и установление полномочий специалистов контролеров [2].

В середине 50^{-x} годов и в немецкой экономической литературе сформирован определенный подход к контроллинговой концепции. Идейный мост, который реализует расширение территорий контроллинга, установлен филиалами американских концернов в Европе, и в частности в Германии, где в определенные ведомства используют „современную” [3] концепцию. Хотя говорить о развитии одной идеи, экономических условий, конкретных потребностей и определенных различий в теоретических разработках по управлению, в том числе интеллектуальной среды, основанной на народной психологии, является достаточно существенным основанием для дифференцированного развития двух школ по контроллингу - американской и немецкой.

Особенно после 70-х годов, концепция последовательно форматируется, как теоретическая система, и одновременно с этим институционализируется в управленческую и образовательную системы (особенно в немецко-язычных странах) [4]. В качестве наиболее существенного основания для этого воспринимается утверждение управленческой практики для актуальности и значимости заложенных в концепцию вопросов [5]. В этом смысле источники и стимулы в отношении утверждения и совершенствования концепции, все больше ориентированы на интуитивное воспринимание потребностей в сравнении с переосмыслением парадигмамов известных теоретических моделей управления. На самом деле, если внимательно присмотреться к периодизации генезиса концепции контроллинга можно установить, что каждый из этапов имеет в своей основе трансформацию к значимому изменению в отношении центральной модели факторов успеха организации – в 30-х годах - CVP; 70^{-x} годах - метод Дюпон; 90^{-x} - модель EVA и др..[6].

Список использованных информационных источников

1. Дайле Ал., “ Практика Контроллинга” /пер.с нем./, Москва, 1994, с.70.
2. Baan Deutschland/GmbH/, Controlling, Hannover , 1994, p.77.
3. Horvath P., Das Controlling -Konzept , Munchen, 1991, p.82.

4. Хан Д., Планирование и контроль:концепция контроллинга, М., ФиС, 1997, с.108.
5. Хомбург К., Процесс самоутверждения контроллинга: взгляд специалиста по маркетингу, М., 2002, с.59.
6. Карминский А., Оленев Н., Примак А., С.Фалько, Контроллинг в бизнесе, М.,ФиС, 1998, с.15

УДК 330

Терзиев В.К.
д.э.н., доктор военных наук, профессор
Руссенский университет им. Ангела Кънчева
Национальный военный университет им. Васила Левского
Высшая школа телекоммуникаций и почты
г. Русе, Болгария
Стоянов Е.Н.
д.э.н., профессор
Университет агробизнеса и регионального развития
г. Пловдив, Болгария

ФУНКЦИОНАЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА И РАЗВИТИЕ ИДЕИ КОНТРОЛЯ

Эволюция человеческого общества имеет объективную потребность в контроле. Его богатая история доказывает общественную значимость контроля, как необходимого атрибута социальной среды. Появление контроля связано с началом человеческой сознательной деятельности. Развитие и совершенствование контроля связано с достижениями человеческого гения в области социального развития. В связи с этим сущность контроля является научно обоснованой для переосмысления и экспонирования в естественную среде социального окружения, которое развивает и обогащает конкретные формы проявления. Суть контроля является выражением наиболее важной и существенной стороны, определяющей внутреннюю относительную устойчивость и глубину процессов, явлений, отношений, которые проявляются с помощью форм и методов воздействия.

Определение понятия „контроль” и его исследование может быть осуществлено с различных точек зрения. В теории управления встречается множество определений сущности контроля, которые, в преобладающих случаях, только касаются внешних форм его проявления и конкретного способа его существования. Большинство авторов рассматривают его в качестве функции государственного управления, точнее как и организацию в системе государства и совокупность функций, в продолжение государственным функциям, которые прослеживают изменения параметров системы и т.д. Последовательность мнений может выглядеть еще более внушительно и

подробной, но это не меняет общий вывод: государственная функция, управленческая функции, система управления и т.д. все это внешние стороны и признаки конкретной формы существования контроля. В изложенных выше и в других мнениях отсутствует внутренняя сторона, логика происходящих процессов, устойчивых характеристик общественного отношения, потому что контроль появляется до государственного устройства и его форм управления, до формирования структур, систем и функций в них.

Для наиболее полного и всестороннего выяснения рассматриваемого вопроса [1], а следовательно и для удовлетворения поставленных целей, были выбраны два мнения о контроле, отражающих его способность, как формы общественного отношения и как функции управления. С самого начала своего сознательного развития человеческое общество, принимает объективную потребность от контроля. Представляет его и выражает его, как отношение коллектива, группы людей к поведению и индивидуальным возможностям отдельных членов общества и как точно они соответствуют требованиям принятых правил для равноправного участия в создании и потреблении материальных благ. Еще в этом аутентичном и примитивном выражении общественных отношений выделяются две стороны - субъект в лице коллектива и объект - отношение отдельных индивидов к способу производства и распределению.

На следующих этапах общественного развития контроль сохраняет свою существенную характеристику, как форму общественного отношения, связанную с конкретно обоснованной критичностью. В отношении осмысления и позиционирования контроля, как особой формы, отражающей общественные отношения, автор принимает как наиболее полное мнение, что контроль является критическим общественным отношением, основанным на социально-значимых зависимостях „господство-подчинение”, которое целенаправлено занимается ограничением свободы группы социальных субъектов, с учетом реализации интересов другого или другой группы социальных субъектов.

Усложнение контроля, как общественного отношения с определенной критичностью [2] , связано с качественными изменениями процесса изменения способов производства и распределения общественных благ. В усложняющихся социальных отношениях на более поздних этапах развития человеческого общества все более ярко выражается тенденция индивидуализации субъекта контроля и его превращение в функцию специально созданных учреждений. Управляющая система формирует свой аппарат и конкретизирует свою функциональность в зависимости от интересов господства.

Контроль, как социально-сбалансированная форма, выражающаяся в отношении господства и подчинения, предопределяет возможности контролирующего ограничивать поведение контролируемого и заставить его соблюдать определенные нормы. В этом смысле контролирующий властвует над контролируемым, как ограничивает его свободу во имя реализации своих интересов. Предпосылки для утверждения этой власти содержатся в

объективных различиях в повседневной жизни социальных субъектов, содержащихся в их основных характеристиках [3].

Анализ контрольных отношения, как социального феномена регистрирует большое разнообразие с точки зрения их классификации и видов. Причисление определенных, рассмотренных отношений к конкретному типу [4] осуществляется в зависимости от способа совмещения и экспонирования различий интересов и потенциала социальных объектов. Различия в интересах показывают существенные характеристики конкретных, социальных организационных структур, а также и специфику периодов их развития. Именно этот факт отражает разнообразную, распространенную целеустремленность критических отношений к определенным аспектам поведения социальных субъектов, в которых интересы провоцируют высокую конфликтность.

В ответ на эти преобладающие критические аспекты поведения отделяются зоны с эскалацией необходимости контроля. Пользователи ресурсов власти, мотивированные своими интересами, объявляют конкретный суверенитет критических для них границ поведения в этих зонах в установленных правилах и нормах организации. Различия в возможностях участвующих в организации социальных субъектов, снова имеют свою историческую и конкретную специфику.

Преобладающие источники власти могут быть различными, причем в качестве доминирующих выдвигаются определенный круг возможностей для господства. Доминирующие возможности для господства, в свою очередь, предопределяют соответствующие, наиболее широко используемые способы влияния на поведение других людей, с помощью которых обеспечивается соблюдение принятых правил и норм. Так же, как правила и нормы, способы воздействия для их соблюдение в той или иной форме приобретают институционализацию в социальных организациях.

Воздействия на поведение отдельных лиц, их ориентация в определенном направлении в зависимости от определенных критериев, норм и правил, объективно протекающего процесса непрерывного стремления к сбалансированному соответствию между субъектом и объектом контроля. Персонификация и индивидуализация не меняют отношений в этом процессе, кроме случаев, когда приобщение поведения к интересам определенной группы и является вопросом целенаправленно проводимой манипуляции в точно определенных границах, зарегистрированных в определенных интересах.

Из описанного выше можно сделать вывод, что анализ специфики, проявленной на различных этапах процесса, является особым выражением и конкретным проявлением двусмысленности [5] единного контрольного отношения - как критичного отношения и как отношения господства и подчинения - предоставляет возможность типологизации этого контрольного отношения в различных организациях, а также в период их развития [6].

Список использованных информационных источников

1. Симеонов О., Теория контроля и дело проф.д.ик.н. М.Динева, Годишник-УНСС, С., 2005, стр.235.
2. Атанасов Ат., Контроль хозяйственной и бюджетной деятельности, Наука и искусство, С., 1968, стр.5.
3. Morgenthau H. ,Politics Among Nations, N.Y., 1960, p.9.
4. Симеонов О., Теоретични вопросы контроля, Академ Консулт ,С., 1997, стр.18.
5. Huntington, S. Political Order in Changing Societies, 1968 ,New Haven:Yale Univ./ Press, p.25.
6. Робинс Р., Ленин интересувал мне невероятно, М., в-к Правда,7 май 1989.

УДК 657.3

Уляніцька І.О.
студент, група ОА-15
напрям підготовки «Облік і аудит»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Кулик Ю.М.
викладач І категорії
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм продажів, фонд заробітної плати і його структуру.

Від організації обліку оплати праці залежить якість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з робітниками з оплати праці [1, с.188].

З цією метою пропонується ввести відповідні субрахунки до рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам":

661 "Розрахунки за заробітною платою";

6611 "Розрахунки за нарахованими виплатами";

66111 "Поточні виплати";

66112 "Заробітна плата за окладами і тарифами";

66113 "Інші нарахування з оплати праці";

66114 "Виплати за невідпрацьований час";
66115 "Премії та інші заохочувальні виплати";
66116 "Комісійні винагороди";
6612 "Виплати при звільненні";
6613 "Виплати після закінчення трудової діяльності";
6614 "Розрахунки за виплатою відпускних".

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування [3, с.140].

Здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку оплати праці, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду.

Необхідною умовою вдосконалення організації системи оплати праці є використання комп'ютерного обліку. Цей інструмент надає можливість підвищити оперативність і якість аналізу витрат, визначити розрахункові операції, мінімізувати ймовірність помилок через відмову від ручного способу розрахунку. Значною перевагою даного методу є точність нарахувань зарплати персоналу підприємства та переказів обов'язкових платежів відповідним організаціям [2, с.340].

Одним із напрямів удосконалення системи ведення обліку є спрощення документообігу на підприємстві:

1) зменшити кількість документації шляхом впровадженню накопичувальних документів

2) розробити аналітичну відомість за виплатами персоналу,

3) змоделювати відомість складу персоналу підприємства, де основними показниками є: середньоспискова чисельність; прийнято в штат ; вибуло, з них: кількість за власним бажанням, за прогули, інші дисциплінарні порушення, по досягненню пенсійного віку; структура персоналу; коефіцієнт плинності кадрів; коефіцієнт обороту за прийомом; коефіцієнт обороту за вибуттям працівників; коефіцієнт відповідності кваліфікації працівника до складності робіт; рівень дисципліни працюючих.

4) скласти відомість стану кредиторської заборгованості з оплати праці працівників за певні періоди часу.

Тож, для правильної організації обліку оплати праці підприємство повинно: у наказі про облікову політику прописати найбільш досконалі методи ведення обліку розрахунків з працівниками; обґрунтувати вибір форм оплати праці та вказати чинники підвищення продуктивності праці і відповідно створити графік використання робочого часу; у разі відсутності створити графік документообігу з оплати праці: вказати виконавців та строки складання документів, які пов’язані з обліком оплати праці. Графік, в першу чергу, розподілить функції між адміністративним персоналом [4, с.95].

Отже, здійснюючи удосконалення організації розрахунків з оплати праці, керівники підприємства повинні пам'ятати, що заробітна плата повинна виплачуватися в першочерговому порядку і не допускати її затримки чи виникнення заборгованості по ній. На кожному підприємстві матеріальна винагорода за працю залишиться єдиним трудовим стимулом.

Список використаних інформаційних джерел

1. Герасимчук Л. С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці / Л. С. Герасимчук, О. В. Кантаєва // Моло- діжний науковий вісник УАБС НБУ. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 12. – С. 186–194.
2. Завгородній В. П. Бухгалтерский облік в Україні / В. П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2011. – 848 с.
3. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О. В. Покатаєва, Г. О. Кошулинська // Держава та регіони. Наук-виробничий журнал. Серія : Економіка та підприємництво. – 2011. – № 3. – С. 139–141.
4. Потриваєва Н. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект / Н. В. По- триваєва, І. В. Савченко // Економічний форум. – 2014. – № 1. – С. 93–98.

УДК 657.2:621

Умавова К.М.
магистран
профиль «Учет, анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация
Ибрагимова Ф.Х.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
научный руководитель
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

УЧЕТ ЗАТРАТ ПО СТАТЬЯМ КАЛЬКУЛЯЦИИ В МАШИНОСТРОЕНИИ

Одной из самых актуальных проблем совершенствования отраслевой организации и методики планирования, учета и калькулирования себестоимости машиностроительной продукции в настоящее время является разработка и применение в учете и планировании номенклатуры калькуляционных статей. Она должна учитывать специфику деятельности машиностроительных предприятий. При этом она не должна нарушать общих методологических основ группировки расходов.

Машиностроительные предприятия отличаются многообразием видов производств по технологии, организации производства, серийности и т. п. Сюда входят и автомобилестроение, станкостроение, тракторостроение, производство судов, авиастроение и т. д.

Особенностями организации производства в машиностроении являются:

1) деление производства на основное и вспомогательное. Основными являются заготовительные, механические и сборочные цехи. Заготовительные (литейный, кузнечный, прессовый и др.) являются потребителями основных материалов. Механические цехи специализируются на обработке деталей и агрегатов, а сборочные на сборке узлов и готовой продукции. Вспомогательные цехи (ремонтный, транспортный, котельная и др.) обеспечивают нужды основного производства;

2) изготовление большого количества однотипной продукции – модели и их модификации (например – разные типы автомобилей);

3) производство комплекта запасных частей, отливок и поковок на сторону;

4) производство товаров широкого потребления;

5) сложность по конструкции продукции, многономенклатурность и большой объем деталей и узлов, а также частая замена деталей машин [1, с. 54].

На построение учета и порядок исчисления фактической себестоимости готовой продукции оказывает влияние применяемость деталей и узлов в изделиях. В зависимости от применяемости все детали и узлы могут быть разделены на:

а) оригинальные, идущие на изготовление одного какого-либо изделия;

б) общие (унифицированные), используемые при сборке нескольких видов продукции.

Затраты по оригинальным изделиям могут относиться сразу в момент их возникновения на конкретный вид конечной готовой продукции. По унифицированным деталям и узлам заранее неизвестно их последующее использование. Поэтому расходы по ним учитывают отдельно и калькулируют их себестоимость.

Продукция машиностроения является материалоемкой и при изготовлении машин, станков и оборудования потребляются различные материалы: металл, краски, лаки, пиломатериал, пластические массы, текстиль и др. Кроме того, широко используются покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты. Цехи специализируются по технологическому, предметному и смешанному принципу. По технологической специализации организуются цехи: заготовительные (литейные, кузнечные, прессовые), обрабатывающие (механические, термические, гальванические) и сборочные. При предметной специализации создаются цехи: режущего инструмента, моторный и т. д. Однако наиболее широко распространена специализация цехов по смешанному принципу, при котором заготовительные цехи строятся по технологическому признаку, а обрабатывающие и сборочные – по предметному.

В зависимости от характера выпускаемой продукции различают три типа производства: единичное, серийное массовое. Серийное производство в свою очередь делится на мелко-, средне– и крупносерийные. На предприятиях серийного производства технологический процесс разрабатывается достаточно подробно и поэтому здесь большие возможности применения норм и нормативов учета затрат.

Массовое производство, представляет собой непрерывный выпуск повторяющейся в течение длительного периода продукции. Сюда относится выпуск автомобилей, шарикоподшипников, тракторов и т. д. Это позволяет устанавливать нормы расхода материалов на отдельную деталь, а по труду по каждой производственной операцией.

На данных предприятиях различают:

а) поточную организацию производства. При этом все оборудование и рабочие места установлены по ходу в виде технологических линий, с выполнением полного цикла операций, связанных с обработкой деталей или изготовлением той или иной продукции. При такой организации учет основных затрат ведется по каждой поточной линии;

б) непоточную организацию производства. Она характеризуется групповой расстановкой оборудования, где каждая группа операций, не обладает законченностью. Поэтому обрабатываемые детали, передаются от одной группы оборудования к другой, а иногда и возвращаются обратно. Данный факт увеличивает длительность производственного цикла и увеличивают затраты.

Особенности технологии и организации производства на предприятиях машиностроения определяет необходимость группировки затрат по:

1) месту их возникновения – производствам, цехам, участкам;

2) видам продукции – полуфабрикатам, готовым изделиям;

3) заказам;

4) калькуляционным статьям расходов. Эта группировка позволяет определять назначение расходов и их роль и устанавливать, по каким направлениям необходимо искать пути снижения производственных затрат [3, с. 176].

При изучении группировки затрат по статьям можно сделать следующие выводы. Наряду с существующей на большинстве машиностроительных предприятий номенклатурой статей калькуляции в целях управленческого учета рекомендуется выделение некоторых специфических статей. Например «Внутризаводское перемещение материалов, полуфабрикатов и изделий», «Полуфабрикаты собственного производства», «Износ специальных инструментов и специальной оснастки», а также «Расходы на подготовку и освоение производства». Это связано с особенностями работы предприятий машиностроительной отрасли.

В отдельных случаях на предприятиях, имеющих металлургические цехи (мартеновские, прокатные, литейные), себестоимость их продукции в затратах на производство целесообразно показывать комплексной статьей «Полуфабрикаты собственного производства» [2, с. 12].

Следует отметить, что на машиностроительных предприятиях, как правило, значительную долю в себестоимости товарной продукции занимают затраты на подготовку и освоение производства [4, с. 77]. Поэтому в целях эффективного управления такими затратами мы предлагаем выделить их в отдельную статью калькуляции. По статье «Расходы на подготовку и освоение производства новой продукции» необходимо учитывать затраты на проектирование, конструирование и разработку технологического процесса изготовления нового изделия, на перестановку и переналадку оборудования, а также стоимость вновь изготовленного изделия в качестве образца.

Список использованных информационных источников

1. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2002.
2. Гарифуллин К.М. Некоторые вопросы совершенствования бухгалтерского учета затрат на производство в машиностроении Научные доклады высшей школы. //Экономические науки.- 1962. - № 3.
3. Ибрагимова А.Х. Постановка управленческого учета // Кластерные инициативы в формировании прогрессивной структуры национальной экономики: сборник научных трудов Международной научно-практической конференции, в 2-х томах.- Курск.- 2015.- С. 176-178.
4. Панкова К.В. Проблемы организации учета затрат в системе управления предприятием машиностроения// Вестник СГУСЭУ. - 2008. -№ 1 (20). – С. – 77-79.

УДК 338.246

Хома І.Б.
д.е.н., професор
професор кафедри фінансів
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

РОЛЬ КОНТРОЛІНГУ У ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ НА ПРИКЛАДІ СУБ‘ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Як відомо, сучасний контролінг, базуючись на теорії і практиці управління, виник на перетині окремих функцій менеджменту, а також управлінського обліку та економічного аналізу. Він переводить управління господарюючим суб‘єктом на кардинально новий якісний рівень, інтегруючи, скеровуючи та координуючи діяльність різних служб і підрозділів підприємства на досягнення різноманітних оперативних та стратегічних цілей як на поточну, так і на довгострокову перспективу [1, с. 6].

Особливо важливе значення контролінгу слід розглядати в умовах прийняття управлінських рішень на підприємстві в умовах невизначеності. Це пов‘язано з тим, що будь-яке рішення, прийняте підприємцем в умовах невизначеності, майже завжди поєднане з ризиком, що обумовлений наявністю факторів невизначеності у часі, заздалегідь не передбачених. Невизначеність - досить широке поняття, яке відображає об‘єктивну неможливість отримати абсолютне знання про внутрішні та зовнішні умови їх функціонування, неоднозначність параметрів. Найскладнішим є процес моделювання та контролю прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності.

Основною метою контролінгу слід вважати орієнтацію управлінського процесу на досягнення усіх цілей, які стоять перед суб‘єктом господарювання. У цьому сенсі сучасний контролінг забезпечує насамперед виконання таких функцій: 1) координацію управлінської діяльності по досягненню цілей підприємства; 2) інформаційну та консультаційну підтримку прийняття управлінських рішень; 3) створення та забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством; 4) забезпечення раціональності управлінського процесу [1, с. 7-8]. До того ж ці цілі контролінгу удосконалюються, якщо здійснюється контроль діяльності суб‘єкта господарювання в умовах невизначеності. Це пов‘язано з тим, що змінюється вже у багатовекторному напрямку сама комплексна система управління підприємством, так як розглядається розширений спектр варіантів управління суб‘єктом господарювання з різними сценаріями перебігу прийняття управлінських рішень та їх наслідками, які підпадають під різні категорії ризиків та їх величину з наперед непередбаченим діапазоном коливання.

У нашому випадку невизначеність слід розглядати як неповноцінність або неточність інформації про умови підготовки та реалізації управлінських рішень, у тому числі пов‘язаних з ними витратами і кінцевими фінансово-економічними результатами. Як правило врахування невизначеності на підприємстві здійснюється трьома способами: перевіркою стійкості розробленого проекту (програми); коригуванням параметрів проекту (програми) і фінансово-економічних нормативів діяльності; формалізованим описом невизначеності. Спосіб перевірки стійкості передбачає розробку сценарію реалізації проекту (програми) у найбільш імовірних чи найбільш небезпечних умовах. По кожному сценарію з‘ясовується: як буде діяти організаційно-економічний механізм реалізації проекту, які будуть доходи і витрати суб‘єкта господарювання [2, с. 102-140], причому проект вважається стійким, якщо в усіх розглянутих ситуаціях дотримуються інтереси всіх його учасників, а можливі несприятливі наслідки усуваються за рахунок створених запасів і резервів підприємства. Ступінь стійкості проекту характеризують показники граничного рівня обсягів виробництва, цін виробленої продукції, попиту на готову продукцію тощо. У цьому випадку невизначеність характеризується сукупністю значень параметрів, яку можна назвати множиною станів або зоною невизначеності. Тому дієвість контролінгу у даній ситуації має бути багатоаспектною, покриваючи всю зону контролю

невизначеності. Якщо невизначені параметри можуть спостерігатись достатню кількість разів за допомогою статистичних даних, імітації, моделювання експерименту, то можна визначити частоти випадків, які розглядаються як наближення до ймовірностей. Якщо події повторюються недостатню кількість разів, або взагалі не спостерігались й можлива їх реалізація лише у майбутньому, то у цьому випадку контролінг має використовувати величини ймовірності й визначати її числові значення з максимальною точністю. Ймовірність у даній ситуації розглядається не як границя частоти події, а як ступінь впевненості, що ця подія відбудеться в умовах контролінгових досліджень.

Контролінг, управляючи процесом прийняття рішень, обов‘язково має враховувати елементи передбачення майбутнього або елементи фінансових вигод підприємства у перспективі. Прогнозування в аспекті економічного аналізу необхідне для з‘ясування внутрішніх та зовнішніх умов функціонування керованої системи, а також для передбачення наслідків реалізації управління. Якщо, згідно з дослідженнями, прийняти постулат про наявність невизначеності в знаннях про майбутнє, що прогноз - імовірнісне твердження, то невизначеність розглядають як обов‘язковий атрибут прийняття управлінських рішень. Ступінь невизначеності тоді можна ототожнити з точністю прогнозування, що буде залежати від характеру невизначених параметрів та від терміну прогнозування. Ступінь невизначеності зростає зі збільшенням терміну прогнозування [2].

Додатково при контролінгових дослідженнях в умовах невизначеності треба враховувати підвищення нестабільності зовнішнього середовища, що висуває додаткові вимоги до системи управління суб‘єктом господарювання, зокрема згідно з [1, с. 8], враховувати зміщення акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; збільшення швидкості реакції на зміни внутрішнього середовища підприємства; підвищення його гнучкості; забезпечувати необхідність у неперервному відслідкуванні змін у середовищах підприємства з обов‘язковою кінцевою метою забезпечення фінансової міцності та стабільності господарюючого суб‘єкта при різних непередбачуваних обставинах розвитку підприємницької діяльності.

Кількісно невизначеність при прийнятті управлінських рішень може виступати як можливість відхилення фінансово-економічного результату від очікуваного значення як в одну, так і в іншу сторону, або можливість лише негативних відхилень кінцевого результату події, при якій стратегічний та оперативний контролінг швидко зможе діагностувати ситуацію та візьме її під свій контроль.

Часткова чи повна невизначеність пояснюється тим, що фінансово-економічні проблеми господарюючого суб‘єкта зводяться до завдань вибору з деякої кількості альтернатив. При цьому економічні суб’єкти не мають повної інформації про стан систем для розроблення оптимального управлінського та, зокрема, фінансового рішення й достатніх можливостей для адекватного обліку

всіх доступних даних [2]. Вважається, що невизначеність інформації можна зняти, визначивши ймовірність, з якою можна очікувати цю інформацію.

За місцем виникнення невизначеність при прийнятті управлінського рішення може бути наслідком: невизначеності у встановленні планового періоду і також періоду, на який розробляється фінансова стратегія або загальна стратегія розвитку підприємства; невизначеності формування цілей підприємства та вибору пріоритетів у визначених цілях, що може бути зумовлено наявністю ряду альтернативних цілей; помилок в оцінках дійсного стану справ усередині самого підприємства та його місця на ринку, до чого, у свою чергу, може призвести низка причин об'єктивного та суб'єктивного характеру; неповної або помилкової інформації стосовно перспектив розвитку даного підприємства й ринку в цілому, управлінських рішень, прийнятих на її підставі; можливих перебоїв у розробленні чи реалізації стратегії розвитку підприємства; невизначеності контролю й оцінки фінансово-економічних результатів діяльності підприємства.

Таким чином, в умовах невизначеності підприємницької діяльності роль контролінгу зростає, що особливо помітно в умовах виражених глобалізаційних та інтеграційних процесів, які продукують доволі широкий спектр ризику непередбаченого коливання кінцевих фінансово-економічних результатів, які не завжди відповідають позитивним очікуванням. У цій ситуації оперативний та стратегічний контролінг бере на себе відповідальність щодо чіткої координації та виконання різноманітних планів на підприємстві в умовах багатовекторних напрямків прийняття рішень, обліку та контролю витрат, прибутків (збитків) у перебігу різнопланових стратегій, встановлення допустимих діапазонів відхилень фінансово-економічних результатів від планових значень тощо.

Список використаних інформаційних джерел

1. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др.; под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 279 с., 2. Донець Л.І. Економічні ризики та методи їх вимірювання: Навч. посібник. – К.: Центр навч. літератури, 2006. – 312 с.

УДК 657

Шпак О.Ю.
студент
Напрям підготовки «Облік і аудит»
Львівський національний університет ім. І.Франка
м. Львів, Україна
Струк Н.С.
к.е.н
доцент кафедри обліку і аудиту
науковий керівник
Львівський національний університет ім. І.Франка
м. Львів, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ «ЯКРАЗ ВЧАСНО» У СТРАТЕГІЧНОМУ УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Зміни, які супроводжують вступ України в ринкову економіку, вимагають використання нових підходів до управління процесами постачання, виробництва та збуту готової продукції. Здійснювати це доцільно на засадах логістики, за прикладом розвинених країн та успішних вітчизняних підприємств. Впровадження концепцій логістики дає більші можливості у сфері спеціалізації, зниженні витрат, покращенні результатів діяльності, а також швидкості та гнучкості реагування на потреби кінцевих клієнтів. За таких умов актуалізується проблематика дослідження системи «якраз вчасно» (англ. JIT – «just in time», далі JIT) у стратегічному управлінському обліку та окреслення особливостей її впровадження на вітчизняних підприємствах.

Концептуально згадана проблематика висвітлена у працях іноземних вчених: Д. Гаврилов, С. Елліс, М. Імаї, Б. Конлон, Р. Конті, К. Лей, Т. Оно, Т. Ченг, І. Хей, інших. Серед вітчизняних науковців можна виокремити: П. Атамаса, А. Гаджинського, С. Голова, М. Донніка, С. Подольського, В. Шевчук.

За визначенням К. Лей та Т. Ченга, система якраз вчасно передбачає інтегрований управлінський підхід до підвищення якості продукції та підтримання своєчасності здійснення постачання, виробництва та збуту продукції [1]. Т. Ченг разом із С. Подольським трактують виробництво за системою JIT як японську філософію управління виробництвом продукції, яка передбачає отримання необхідних деталей бажаної якості та кількості в потрібному місці та у визначений час [2]. Д. Гаврилов ідею концепції JIT розкриває як синхронізацію процесів постачання матеріальних ресурсів і готової продукції у потрібних обсягах точно до того моменту, коли ланки логістичного ланцюга потребують їх для виконання замовлення, заданого підрозділом-споживачем [3, ст. 90].

Найчастіше мета системи JIT трактується як усунення витрат («втрат») у виробничому процесі. Втратами визнаються будь-які дії, що не додають вартості готовому виробу. Історично це правильно, оскільки саме виключення втрат було головною рушійною силою виробництва компанії «Toyota», яка є засновником JIT.

Слушним є твердження дослідників системи «якраз вчасно», що вартості готовому виробу додає лише час його обробки (технологічні операції), тоді як увесь цикл виробництва і реалізації продукції включає в себе ще й здійснення контролю, транспортування, простої та зберігання. Тому кінцевою метою системи «якраз вчасно» є перетворити вихідні матеріали у готову продукцію протягом часу, що дорівнює часу технологічної обробки, тобто через усунення усіх видів діяльності, що не додають вартості продукту [4].

Впровадження системи «якраз вчасно» є трудомістким процесом. Основними завданнями системи JIT є: зменшення обсягів запасів сировини, матеріалів та готової продукції на складах підприємства; усунення причин зупинки виробництва та зменшення часу на налагодження виробничого устаткування; виготовлення такої кількості продукції, яку відразу можна реалізувати покупцям; зменшення обсягів партії готової продукції. Вирішити перелічені завдання можна за допомогою таких інструментів: вчасне проведення запланованих ремонтів устаткування; запобігання виникненню виробничого браку; узгодження з постачальниками потреби у перевірці ними якості сировини та матеріалів; розміщення робітників за виробничими структурними підрозділами; забезпечення належного інформаційного потоку протягом процесу виробництва за допомогою спеціальних знаків «канбан» (деталі переміщуються у виробничій системі на основі попиту на кінцеву продукцію).

Оскільки система «якраз вчасно» пов’язана з процесом виробництва, то її запровадження призводить до певних змін у методиці обліку запасів та витрат на виробництво. Так у бухгалтерському обліку може зникнути потреба у використанні рахунку 201 «Сировина і матеріали», оскільки матеріали не зберігатимуться на складі, а прямо від постачальника надходитимуть у виробничі підрозділи. Натомість це спонукатиме до відкриття нового субрахунку за кожним виробничим підрозділом щодо обліку сировини і матеріалів за рахунком 23 «Виробництво».

На думку М. Донніка, зникне з використання ще один рахунок бухгалтерського обліку 24 «Брак у виробництві» [5], проте ми не погоджуємося з автором, адже практика зарубіжних та вітчизняних підприємств, які запровадили виробництво за системою «якраз вчасно», показує, що хоча обсяги бракованої продукції і зменшилися, усе ж брак виробництва присутній.

Стосовно впровадження системи «якраз вчасно» у вітчизняну практику, то можемо виокремити як переваги, так і недоліки. З-поміж переваг застосування JIT: зменшення запасів матеріалів та незавершеного виробництва; зменшення тривалості виробництва продукції; підвищення продуктивності праці; використання обладнання з більшим завантаженням; підвищення якості

матеріалів і зменшення обсягу відходів; більш відповідальне ставлення працівників до виконаних обов'язків; поліпшення відносин із постачальниками; зменшення складських площ; активна участь і підвищена мотивація працівників; високий прибуток та продуктивність логістичної системи; висока гнучкість логістичної системи; своєчасне постачання товару. Поряд із перевагами, виокремимо й недоліки при впровадженні системи «якраз вчасно»: високі початкові інвестиції та витрати на реалізацію JIT (купівля дороговартісного обладнання, витрати на підготовку фахівців і заробітну плату, підвищення витрат на виробництво внаслідок невеликих партій випуску); наявність непередбачених обставин; залежність від високої якості матеріалів, що постачаються; потреба працювати у стабільному виробництві, хоча попит часто коливається; зниження гнучкості у задоволенні мінливих запитів споживачів; труднощі зменшення часу на переналагодження обладнання і пов'язаних із цим витрат; нездатність окремих постачальників працювати в режимі JIT; проблеми гармонізації JIT із іншими інформаційними системами ділових партнерів; праця у атмосфері підвищеного стресу та відповідальності.

Отож, зважаючи на перелічені переваги та недоліки вважаємо, що запровадження на українських промислових підприємствах системи «якраз вчасно» допоможе управлінському персоналу: краще контролювати процес виробництва; забезпечить максимальну пропускну здатність виробничих потужностей; оптимізує час виконання основних та допоміжних операцій; випуск продукції здійснюватиметься відповідно до замовлень; нераціонально використовувані раніше приміщення ліквідуються; збережеться втрачена вигода підприємства від витрачання коштів на формування запасів, які тепер можна буде спрямувати на додаткове отримання прибутку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Kee-Hung Lai, Cheng T.C. (2009), Just-In-Time Logistics, Burlington, Gower Publishing [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://books.google.com.ua/books?id=macFDAAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=Just-in-time

2. T.C. Cheng, S. Podolsky Just-in-Time Manufacturing: An introduction logistics [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://books.google.com.ua/books?id=WL95yzpj1TIC&printsec=frontcover&dq=Just-in-time&hl=uk&sa=X&ved=0ahUKEwiNx93

3. Гаврилов Д.А. Управление производством на базе стандарта MRP II / Гаврилов Д.А. - [2-е изд.] - Питер: СПб, 2008. - 416 с.

4. Robert F. Conti Управление производством. «Философия just-in-time» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.artkis.ru/article.php

5. Доннік М.А. Міжнародний досвід організації виробництва та його вплив на побудову обліку / М.А. Доннік // Актуальні питання розвитку агробізнесу в Україні : матеріали І Всеукр. студ. наук.-практ. інтернет-конф. (29 квітня) / відп. за вип.: М.М. Коцупатрий, О.О. Єранкін, В.Ф. Мервенецька. – К. : КНЕУ, 2014. – С. 195–197.

УДК 336

Штулер Г.Г.
старший викладач кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Яворський А.А.
магістрант
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

СИСТЕМНИЙ ПІДХІД ДО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В КОНЦЕПЦІЇ СТВОРЕННЯ СПОЖИВЧОЇ ВАРТОСТІ

Сучасна модель економіки, що базується на концепції інноваційного розвитку, потребує формування концептуальних засад трансформації системи управління витратами. В концепції створення споживчої вартості лежать наступні тези:

- адаптація нових знань в процесі створення споживчої цінності, враховуючи ті процеси, що створюють і не створюють цінність, а будь-якого іншого процесу з тимчасовою затримкою;
- виявлення резерву зменшення витрат діяльності на основі оцінювання причин виникнення затримок і визначення ефективності циклу виробничого процесу в цілому;
- аргументація вибору принципів теорії «обмежень» з системи знань синхронізації потоку філософією собівартості найменш продуктивного ділянки і ідеологією управління ресурсами;
- виділення основних елементів управлінської моделі, що характеризують: процесне мислення; фокусування на оптимізації потоку; стратегію підвищення гнучкості; тактику «витягування» готової продукції; потоковий метод організації виробництва; контроль на вході; орієнтацію використання потужностей при необхідності; цільову установку забезпечення максимальною продуктивністю процесу-обмеження;
- обґрунтування ланцюгової реакції в стратегії управління витратами [1].

Приховані витрати знижуються орієнтацією на підвищення рейтингу споживчої цінності продукту, що виражається прискоренням циклу потоку її створення шляхом ліквідації дорогих втрат часу, обумовлених надмірними запасами цінностей [4].

Отже, концепція системи управління витратами має відрізнятися цільовими установками, ідеологією первинних характеристик, принципами, діями, показниками ефекту.

Нова парадигма управління витратами відрізняється від традиційних механізмів, спрямованих на усунення втрат часу, живої і матеріалізованої праці

і скорочення накладних витрат, в основі яких знаходяться управлінські впливи на ефективність циклу господарських процесів, витрати потоку створення споживчої цінності і рейтинг купівельної цінності пропозиції. Традиційний же підхід до управління витратами на основі бухгалтерського обліку спрямований на розподіл і компенсацію накладних витрат.

Зміна пріоритетності характеристик діяльності підприємства виражається в зміщенні акценту з оцінки рівня витрат в кожному процесі (локальної субоптімізації) на оцінку продуктивності процесу-обмеження в міру його впливу на швидкість потоку і генерацію витрат, що сприяє оптимізації всієї системи [5].

Системний підхід до управління витратами орієнтує на показники глобального ефекту: підвищення рівня завантаження процесу-обмеження, зниження поточних активів, скорочення прихованих витрат, відмінних від показників локального ефекту традиційного підходу: зниження рівня витрат, підвищення рівня завантаження потужностей, зростання поточних активів.

З огляду на логіку концепцій, заснованих на різних світоглядах управління витратами, доцільно виділити відповідні їм підходи:

- компромісний, який є основою загальноприйнятої практики управління - вибору положення однієї моделі;
- інтегрований, що є основою управління з позиції загальної перспективи - об'єднання моделей з метою ліквідації розбіжностей [2].

Таким чином, для більш ефективного управління потрібна зміна парадигми економіки. Для адаптації нових знань до управління бізнес-процесами, вироблених світовою економічною думкою, необхідна методологія «сервісу» як основа системи управління витратами, побудована на принципах теорії «ощадливого виробництва» і теорії «обмежень».

Оцінка ефективності процесів в рамках системи управління витратами з позицій методології «сервісу» відкриває нові можливості для вдосконалення структури витрат. Ці можливості реалізуються при дотриманні принципу пріоритетності рівня показників запасів над рівнем витрат. Значення даного принципу проявляється в зміні критерію ефективності при управлінні витратами. А пояснення причини затратоутворення фактором швидкості обертання запасів дозволяє орієнтувати управлінські рішення на скорочення витрат і максимізацію віддачі застосованого капіталу. Цим досягається мета господарської діяльності та проявляється відповідність сутнісному призначенням системи управління витратами, як фундаментального поняття теорії управління [5].

На підставі вищевикладеного варто відмітити причинно-наслідкову залежність: активізація купівельного попиту за допомогою підвищення ефективності циклу потоку і зниження поточних витрат, що не додають споживчу цінність продукту, процедурою обґрунтування операційної впорядкованості і технології швидкісного маршруту діяльності.

Перевірці висунутої гіпотези сприяють процеси розробки методичного інструментарію системи управління витратами в концепції створення споживчої вартості.

Список використаних інформаційних джерел

1. Адлер Ю.П. «Шесть сигм»: еще одна дорога, ведущая к храму / Ю.П. Адлер, В.Л. Шпер // Методы менеджмента качества. - 2000. - № 10. - С. 15-23.
2. Вумек Дж. Средство против потерь / Дж. Вумек, Д. Джонс // Методы менеджмента качества. - 2004. - № 2. - С. 17-22.
3. Джордж М.Л. «Бережливое производство + шесть сигм» в сфере услуг: Как скорость бережливого производства и качество шести сигм помогают совершенствованию бизнеса: пер. с англ. / М.Л. Джордж. - М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. - 402 с.
4. Оно Т. Производственная система Тойоты. Уходя от массового производства: пер. с англ / Т. Оно. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Институт комплексных стратегических исследований, 2008. - 208 с.
5. Форд Г. Моя жизнь, мои достижения / Г. Форд; пер. под ред. В.А. Зоренфельда. - Л.: Время, 1924 (Репринт: М.: Финансы и статистика, 1989. - 208 е.).
6. Krafcik J. Triumph of the Lean Production System / J. Krafcik // Sloan Management Review, MIT. - 1988. - № 1. - P. 30.

УДК 657

Юрківський О.Й.
к.е.н
доцент кафедри економічної теорії
та загальноекономічної підготовки
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ

Україна за останні роки здійснила рішучі кроки в перебудові економічної моделі, намагається вийти на світові ринки товарів послуг, конкуренція на яких жорсткий та глобальний характер, що посилює необхідність постійного контролю за витратами.

Світові тенденції, інвестування в економіку Китаю на початку 90-х років 20 ст. дало певну перевагу світовим виробникам на два десятиліття, проте поступово її потенціал зменшується внаслідок збільшення вартості робочої сили в азійському регіоні, необхідності постійних удосконалень продукції на ринку монополістичної конкуренції, терористичні загрози і тд.

Управлінський облік як облік, що направлений на внутрішніх користувачів, вирішення запланованих тактичних та стратегічних завдань, які

базуються на збільшення виручки та за можливості зменшення витрат, виокремлює витрати в центральний об'єкт вивчення для знаходження одночасно:

- технічних шляхів зменшення витрат;
- економіко-організаційних методів.

Комплексність управлінського обліку – це головна перевага в управлінні витратами, адже сучасний інструментарій передбачає не лише управлінську складову впливу на величну, структуру витрат, але й максимально можливе врахування технологічних особливостей у формуванні конкурентоздатного продукту, збільшення його життєвого циклу.

Якщо в 60 роках XX століття намагалися контролювали та оптимізувати витрати при постачанні та виробництві, то на сьогодні управлінський контроль направлений на увесь ланцюжок цінностей Майкла Портера, від науко дослідних робіт до післягарантійного обслуговування і утилізації готових продуктів, що вимагається новими стандартами ISO на європейських та світових ринках. Інформаційне навантаження системи управлінського обліку збільшується, вимагає коригування методик використання інструментарію управлінського обліку задля надання кінцевій інформації базових властивостей.

Значні масиви використовуваної інформації відповідно впливає на трансформацію програмних продуктів в межах ERP II, MRP II, додавання нових блоків для досягнення оперативності прийняття рішень відносно багатьох управлінських об'єктів, зокрема і витрат.

Тобто, взаємозв'язок "витрати - обсяг - прибуток" не втрачає власну актуальність і постійно вимагає від підприємств пошуку нових шляхів інформаційного впливу на витрати підприємства на усіх етапах діяльності.

УДК 657

Янковська Ю. В.
студент, Група ОПм-12
Напрям підготовки "Облік та оподаткування"
Національний університет "Львівська політехніка"
Інститут економіки та менеджменту
м. Львів, Україна
Барановська С. П.
к.е.н., доцент
доцент кафедри "Облік та оподаткування"
науковий керівник
Національний університет "Львівська політехніка"
Інститут економіки та менеджменту
м. Львів, Україна

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

В сучасних умовах через загальну економічну кризу, відсутність державного впливу на певні економічні явища, недосконалість та неефективність законодавства в питаннях приватизаційних процесів, значне підвищення ціни на енергетичні та матеріальні ресурси зумовило підвищення собівартості виготовленої продукції, а виробництво на багатьох підприємствах перестало бути прибутковим. У зв'язку з цим виникає необхідність безперервної роботи в пошуках шляхів оптимізації рівня витрат і забезпечення їх стійкої позитивної тенденції. При цьому особливої важливості набуває пошук шляхів формування та удосконалення системи управління витратами.

Проблемою розробки теоретичних та практичних аспектів застосування систем управління витратами у господарській діяльності підприємств займались не лише вітчизняні вчені, а й зарубіжні: А.Череп, Л.Цимбалюк, М.Грещак, О.Коцюба, Г.Краюхін, Дж.Горріган, К.Друрі, Г.Краюхін, Г.Фандель, Р.Хілтон, Р.Ентоні та ін. Так, Ю.С. Ігумнов і К.Ф. Лученко [1] визначають управління витратами як планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем. Окремі вчені стверджують, що "управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій, притаманних управлінню будь-яким об'єктом, тобто розроблення (прийняття) та реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням" [2, с.14].

Система управління витратами – це сукупність взаємопов'язаних складових, методів і механізмів, що діють в межах функціонального кола обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани. Метою цієї системи є надання управлінському персоналу контролю і визначення прогнозного рівня витрат,

прийняття управлінських рішень з подальшим вибором найоптимальнішого шляху розвитку підприємства[3, с.76].

Для системи управління витратами притаманні такі особливості:

— цілеспрямованість - пошук шляхів оптимізація витрат на виробництво продукції, її реалізацію та забезпечення одержання доходу;

— складність - наявність великої кількості підсистем;

— гнучкість - адаптація до внутрішніх та зовнішніх чинників;

— керованість - можливість змін у функціональній системі в залежності від потреб виробництва.

Досліджувана система спрямована на вирішення наступних цілей:

— виявлення ролі управління витратами як фактора підвищення економічних результатів діяльності;

— визначення рівня витрат;

— здійснення контролю за господарською діяльністю;

— аналіз наявної та пошук нової інформації про витрати;

— здійснення аналізу змін рівня, обсягу та структури витрат як і на весь обсяг виробництва, так і на одиницю продукції;

— визначення нормативного значення витрат на одиницю продукції, на партію продукції, на окремий структурний підрозділ;

— пошук резервів економії ресурсів і оптимізації витрат [4, с.19].

Запропонуємо наступні шляхи оптимізації системи управління витратами:

— виокремлення понять та процедур системи управління витратами;

— вирішення існуючих проблем з формування та контролю над рівнем витрат як і на рівні окремих організаційно структурних підрозділів підприємства, так і підприємства загалом;

— розробка та прийняття найоптимальнішої моделі управління витратами;

— побудова інформаційної системи з визначеним графіком документообігу;

— розподілу відповідності за формування та створення механізму мотивації і стимулювання їх зниження.

При формуванні системи управління витратами, необхідно врахувати особливості: постійний рух та зміну витрат та застосування багатьох методів і прийомів в управлінні витратами [4, с.73]

Отже, аналіз показує, що для ефективного використання ресурсів виробництва і оптимізації доцільно створити комплексну систему управління витратами, в основі якої закладена ідея використання можливостей узгодженого впливу на витрати. Досліджувана система повинна впроваджуватися на комплексній основі, тим самим здійснювати ефективне вирішення поставлених завдань.

Список використаних інформаційних джерел

1. Игумнов, Ю. С. Себестоимость и пути ее снижения в промышленности [Текст] / Ю. С. Игумнов, К. Ф. Лученко. – К. : Наукова думка, 1986. – 224 с.
2. Управление затратами на предприятии: Учеб./ Под ред. Г.А.Краюхина. – С.Пб.: Издат. дом "Бизнес-пресса", 2000. – 276 с.
3. Партин Г .О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. – К.: Вид-во УБСНБУ , 2008. – 219 с.
4. Давидович І.Є. Управління витратами: навч. посібн. / І.Є.Давидович. – Вид. 2-ге, [перероб. та доп.]. – Тернопіль : Вид-во "Економічна думка", 2006. – 228 с.

УДК 657

Яценко Л.О.
магістрант, група Е-619
напрям підготовки «Облік та оподаткування»
Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського
м. Миколаїв, Україна
Бурова Т.А.
д.е.н., професор
зав. кафедри обліку та оподаткування
науковий керівник
Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського
м. Миколаїв, Україна

МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ПОТОЧНОЇ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Внутрішній контроль присутній на всіх стадіях і протягом усього часу реалізації управлінських рішень, є важливим елементом загальної структури управління підприємством. Ефективність контролю господарської діяльності, зокрема, операцій щодо виконання зобов'язань підприємства та фактів їх зміни, залежить від раціональної його організації та чітко сформованої методики. Однак, на сьогоднішній день, методика внутрішньогосподарського контролю, яка б враховувала факти зміни зобов'язань за різних обставин, відсутня, що свідчить про актуальність та практичну значимість даної проблеми.

Методичними і практичними проблемами організації обліку і внутрішнього контролю поточної кредиторської заборгованості займалися такі вітчизняні вчені як В.В. Бабіч, В.А. Бессараб, Ф.Ф. Бутинець, М.Д. Білик, Ю.А. Верига, Г.В. Власюк, Н.О. Гура, В.В. Сопко та інші. Однак, окремі теоретико-методологічні аспекти обліку й контролю розрахунків з кредиторами

та проблеми їх організації залишаються дискусійними та потребують подальших досліджень і розробок щодо їх удосконалення.

У сучасних умовах господарювання під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів господарюючі суб'єкти перетворюються на більш складні економічні системи, для забезпечення управління якими необхідні нові підходи й інструменти, які дозволять їм ефективно функціонувати в поточній та довгостроковій перспективі. В цих умовах посилюється потреба в запровадженні та подальшому розвитку такої форми внутрішнього контролю, як внутрішній аудит [3]. Він призначається для забезпечення інформацією про всі аспекти діяльності підприємства.

Внутрішній контроль і аудит розрахунків з кредиторами є одним з основних елементів перевірки практично для всіх суб'єктів господарювання. У ході дослідження питань організації внутрішньої перевірки кредиторської заборгованості виявлено, що в теорії та практиці не представлена методика її внутрішнього аудиту. Більше того, має місце пряме запозичення методики аудиту, яку використовують зовнішні аудитори, що, на нашу думку, не можна вважати доцільним, у зв'язку з тим, що методика внутрішнього аудиту відрізняється від методики зовнішнього аудиту за такими ознаками: цілі і завдання, програми аудиторської перевірки, підпорядкованість, документальне забезпечення тощо.

Одним із головних аспектів внутрішнього контролю поточної кредиторської заборгованості є перевірка її юридичного оформлення та обґрунтування. У питаннях, що стосуються заборгованості суб'єкта господарювання це дозволяє мінімізувати ризики несвоєчасного надходження необхідних для безперервної діяльності підприємства ресурсів [1, 2].

Внутрішній контроль розрахунків з кредиторами передбачає його проведення в таких напрямках: загальний аналіз кредиторської заборгованості; аналіз її руху; аналіз ефективності використання кредиторської заборгованості; аналіз платоспроможності підприємства.

Прогнозний розрахунок поточної кредиторської заборгованості, в тому числі і розрахунків з постачальниками та за іншими операціями, також є незамінним в фінансовому аналізі. Внутрішній контроль за даними розрахунками передбачає перевірку достовірності інформації щодо видів і строків кредиторської заборгованості. Для цього користуються прямим підтвердженням контрагентів, вивченням договорів, особистими бесідами з працівниками, які володіють необхідною інформацією.

Об'єктом внутрішньогосподарського контролю і здійснення перевірки розрахунків з кредиторами підприємства виступають первинні й зведені документи обліку. Предметна і детальна частини методики проведення перевірки розрахункових операцій реалізуються за допомогою арифметичного контролю, прийомів документального аналізу, тестування й підтвердження оборотів і сальдо за рахунками бухгалтерського обліку, аналітичних процедур. На нашу думку, найбільш ефективним серед методів внутрішнього контролю є документальна перевірка.

Таким чином, методика внутрішньогосподарського контролю поточної кредиторської заборгованості має формуватися на підставі принципів, що закладені в стандартах аудиту, послідовності етапів проведення перевірки і процедур, що визначають логічну послідовність робіт і забезпечують досягнення цілей внутрішнього контролю. Його впровадження дозволяє постійно контролювати та відстежувати ситуацію з кредиторською заборгованістю, вчасно і правильно приймати управлінські рішення, а також уникати складних і суперечливих ситуацій з кредиторами.

Список використаних інформаційних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», від 31.01.2000 р. №20, зі змінами та доповненнями від 08.02.2014р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу до ресурсу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. №996 – XIV, зі змінами та доповненнями від 03.11.2016 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України – Режим доступу до ресурсу: http://zakon.rada.gov.ua.
3. Міжнародний стандарт аудиту 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України, 2012. – Режим доступу до ресурсу: http://zakon.rada.gov.ua.

СЕКЦІЯ 3
ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

УДК 657

Бабенко Л.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування
Університет митної справи та фінансів
м. Дніпро, Україна
Коцюба С.В.
магістр
Університет митної справи та фінансів
м. Дніпро, Україна

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

Незалежно від видів діяльності чи етапів розвитку підприємства для керівництва завжди є актуальною та доцільною інформація щодо отриманих доходів та витрат, їх співставлення з метою визначення кінцевих результатів діяльності підприємства, встановлення ефективної та налагодженої взаємодії всіх підрозділів підприємства в процесі проведення господарської діяльності. У більшості малих та середніх підприємств відсутні аналітичні відділи, які проводять аналіз діяльності, тому виникає необхідність запровадити певний алгоритм проведення аналізу доходів та витрат підприємства.

При здійсненні планування, збільшенні чи зменшенні доходів і витрат, прийнятті певних управлінських рішень, керівникам структурних підрозділів та підприємства в цілому завжди необхідна економічна інформація. Саме це пояснює потребу в систематизації інформаційних джерел та їх забезпеченні. Трактувати систематизацію інформаційних джерел можна по-різному, оскільки відсутній єдиний підхід до розуміння цього поняття. Так, Надія Ротман вважає, що інформаційне забезпечення є системою та обробкою даних для отримання факторів та остаточного прийняття дій керівництвом [1, с. 157]. На думку В.П. Пантелєєва, інформаційне джерела розглядаються як поетапний збір інформації, обробки, узагальнення, зберігання, з метою використання для прийняття управлінських рішень [2, с. 158]. В.Г. Козак дотримується думки, що інформаційне забезпечення – це необхідна інформація, отримана з баз даних, для управління економічними процесами на підприємстві [3, с. 66–70].

Умовно, опирачись на думки вчених, інформаційне забезпечення можна поділити на певні групи:

1) сукупність документів певної форми, інформація яких використовується при проведенні аналізу;

2) організація процесу забезпечення інформацією;

3) забезпечення інформацією як сукупність форм документів.

Для формування такого забезпечення слід використовувати зовнішні та внутрішні джерела інформації, при цьому обов'язково слід враховувати організаційну та правову форму, особливості самого підприємства, галузі та багато інших умов.

До внутрішніх джерел інформації можна віднести:

- ✓ облікові (регістри обліку, первинні документи, звітність та ін.);
- ✓ планові (стратегічні, поточні та оперативні плани);
- ✓ господарські та правові (накази, розпорядження, технічна документація, рішення акціонерів, договори та ін.).
- ✓ До зовнішніх джерел відносять:
- ✓ нормативно-законодавчі (Н(С)БО, М(С)ФЗ, Закони України, накази, постанови, інструкції);
- ✓ інші джерела (дані Державної служби статистики України (Держстату), періодичні видання та ін.).
- ✓ Звичайно, при формуванні інформаційного забезпечення слід дотримуватись основних вимог, таких як:
- ✓ об'єктивність (використання достовірної інформації щодо результатів господарських процесів);
- ✓ повнота (надання повної інформації задля виявлення причин, які можуть впливати на завдання);
- ✓ порівнянність (порівняння показників з прогнозними за різні періоди);
- ✓ доступність (для внутрішніх та зовнішніх користувачів) [4].

Ефективне функціонування досягається лише при чітко поставлених завданнях по всіх підрозділах підприємства та уникання інформації з неперевірених джерел.

В подальшому, для проведення ефективного аналізу показників, необхідна модель організації роботи. Модель організації аналізу основних показників запропонована в таблиці 1. Модель складається з трьох стадій аналізу: стадія планування (перший та другий етап), основна стадія (з третього по п'ятий етап) та заключна (шостий та сьомий етап).

На основі представленої моделі створюємо алгоритм проведення аналізу. Алгоритм складається з дев'яти основних стадій, а саме:

1. спочатку слід вибрати об'єкт аналізу та способи його проведення;
2. призначаємо осіб які відповідають за аналіз;
3. аналізуємо фактичні та планові показники, які вплинули на доходи та витрати;
4. аналізуємо ці відхилення та виявляємо негативні відхилення;
5. проводимо факторний аналіз внутрішніх та зовнішніх чинників;
6. дізнаємось про причини відхилень та визначаємо винних осіб;

7. розробляємо перелік дій щодо усунення причин та наслідків;
8. формуємо новий досвід в прийнятті управлінських рішень;
9. аналізуємо доходи та витрати підприємства.

Таблиця 1.

Модель організації аналізу доходів, витрат та фінансових результатів підприємства

Стадії	Етапи	Завдання
Планування	Перший етап	- задачі аналізу; - мета аналізу; - об'єкт аналізу; - суб'єкт аналізу;
	Другий етап	- засоби та способи аналізу; - призначення відповідальних осіб;
Основна стадія	Третій етап	- збір інформації;
	Четвертий етап	- аналіз доходів, витрат та фінансових результатів; - дослідження за видами діяльності; - виявлення «основних» показників діяльності; - порівняння планових та фактичних показників; - виявлення відхилень показників;
	П'ятий етап	- аналіз впливу факторів на показники доходу, витрат та фінансових результатів
Заключна	Шостий етап	- узагальнення результату аналізу
	Сьомий етап	- розробки заходів та пропозицій щодо збільшення показників доходів та зменшення витрат діяльності.

Ці аспекти проведення аналізу слід відображати в нормативних документах підприємства щодо організації облікової політики. Отже, проведення аналізу доходів, витрат та фінансових результатів підприємства потребує ефективного використання інформаційної бази кожного структурного підрозділу, що в свою чергу сприятиме ефективності управлінських рішень, зростанню доходів та зменшенню витрат, формування сталих та високих фінансових результатів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ротман Н. Інформаційне забезпечення економічного аналізу і його основні принципи / Н. Ротман // Економічний аналіз. – 2010. - № 5. – С. 155–160.
2. Пантелєєв В.П. Аудит / В.П. Пантелєєв. – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2008. – 403 с.
3. Козак В.Г. Удосконалення системи інформаційного забезпечення економічного аналізу / В.Г. Козак // Економіка АПК. – 2005. – № 1. – С. 60–80.

УДК 65.005:330.1

Бандура І.Я.
бакалавр,
напрям підготовки «Фінанси і кредит»
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Львів, Україна
Орловська М.М.
бакалавр
напрям підготовки «Фінанси і кредит»
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Львів, Україна
Старух А.І.
старший викладач кафедри обліку
науковий керівник
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Львів, Україна

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

Від початку виникнення людства здійснюється аналіз середовища існування, умов буття, процесів і явищ господарської діяльності. Засоби аналізу зародилися у Давній Греції. Більш розширено і детально аналіз був вивчений у XIX столітті в Німеччині, Англії, Франції та в інших країнах. Піднесення економічного аналізу в нашій державі розпочався на початку XX століття і продовжує розвиватися в сьогоденні.

У теперішніх умовах ринкової економіки вагоме значення для підприємств набуває оцінка використання економічного аналізу. Аналіз потрібен на всіх етапах підприємницької діяльності і є базою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Необхідно прикласти великі зусилля на пошук нових шляхів розвитку, оскільки забезпечити фінансову і економічну стабільність можуть лише високі аналітичні дослідження, які будуть спрямовані на:

- ✓ глибоке вивчення потреб ринку, вимог споживачів щодо конкурентоспроможності продукції;
- ✓ визначення пріоритетних напрямів зовнішньоекономічної діяльності;
- ✓ ефективність інвестицій;
- ✓ вивчення кредитної і конкурентної здатності суб’єктів господарювання всіх організаційно-правових форм власності [2].

В стадії руху до ринкових відносин перед аналізом постало багато різних проблем:

- нестабільність законодавчої бази, зокрема, фінансового та податкового аспектів;
- недостатнє усвідомлення значення необхідності та важливості застосування економічного аналізу в діяльності підприємства;
- традиційна методологія порівняння планових і фактичних показників морально застаріла і не відповідає динаміці та реаліям сучасної господарської діяльності;
- відсутність об'єктивних статистичних закономірностей, придатних, як для цілей управління діяльністю підприємств, так і для цілей економічного аналізу та ін. [1].

На основі вище сказаного, авторами даних тез, виділено напрямки розвитку сучасного економічного аналізу для яких необхідно:

- вдосконалити напрямки сучасного економічного аналізу;
- проводити для працівників на підприємствах курси по підвищенню кваліфікації;
- врегулювати нормативно-правову базу підприємства;
- застосувати досвід розвинутих країн щодо удосконалення економічного аналізу;
- вжити заходів щодо дослідження і вивчення , оцінки та аналізу сучасних економічних категорій, пристосованих до ринкових умов.

Констатуючи, що економічний аналіз значно розвинувся, автори пропонують посилити зусилля на пошук нових напрямків розвитку, використовуючи аналітичні дослідження, на основі яких можна передбачити зміну економічних явищ, а отже, підхід щодо покращення економічного аналізу передбачає виконання узгоджених заходів щодо проведення оцінки фінансового стану підприємства, що неможливе без проведення реформ.

Список використаних інформаційних джерел

1. Косова Т.Д., Гречина І.В., Ващенко Л.О. Організація і методика економічного аналізу. – ДонНУЕТ, 2012. – 80 с.
2. Мішеніна Н. В. Економічний аналіз : навчальний посібник / Н.В. Мішеніна, Г. А. Мішеніна, І. Є. Ярова. – Суми: Сумський державний університет, 2014. – 306 с

УДК 657.1

Воронко О.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

МІСЦЕ АНАЛІТИЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ В УПРАВЛІННІ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Успішне функціонування підприємства в ринкових умовах можливе лише за умов здійснення безперервного руху грошових коштів – їх надходження (приплив) та витрачання (відтік), забезпечення наявності певного вільного залишку на рахунках банку.

Питаннями, пов'язаними з оптимізацією грошових потоків підприємств займалося багато вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких: І. О. Бланк, М. Д. Білик, О. Демініна , Л. О. Добрик, Г. О. Крамаренко, Г. А. Семенов, В. З. Бугай та ін. Незважаючи на велику кількість наукових праць дане питання потребує подальшої розробки та поглибленого дослідження.

Аналіз руху потоків грошових коштів дає змогу вивчити їх динаміку, визначити суму перевищення надходжень над витратами, що дозволяє робити висновки про можливості внутрішнього самофінансування.

Управління грошовими потоками ґрунтується на принципах: інформаційної достовірності, збалансованості, ефективності та ліквідності. Принцип інформаційної достовірності передбачає створення необхідної та достатньої інформаційної бази за міжнародними стандартами. Принцип збалансованості передбачає оптимізацію грошових потоків за видами, обсягами, часовими інтервалами та іншими суттєвими характеристиками. Принцип ефективності передбачає мобілізацію тимчасово вільних коштів у фінансові інвестиції. Принцип ліквідності передбачає синхронізацію позитивного та негативного грошового потоків за всіма часовими інтервалами.

Мета аналізу – оцінка здатності підприємства генерувати грошові кошти в обсягах та за строками здійснення необхідних планових платежів, забезпечення прийняття управлінських рішень з оптимізації грошового потоку [1].

Наявність у підприємства коштів нерідко пов'язується з його прибутковістю. Проте,ми вважаємо,що такий зв'язок не є очевидним. Підприємство може бути прибутковим за даними бухгалтерського обліку і одночасно відчувати значні труднощі у грошових коштах, що може викликати соціально-економічну напруженість у взаєминах з контрагентами, фінансовими органами, працівниками підприємства і в кінцевому підсумку привести до банкрутства.

Основними етапами управління грошовими потоками є:

– облік руху грошових коштів;

– аналіз потоків готівки;

– складання бюджету руху грошових коштів.

Управління грошовими потоками є особливо важливими для:

– регулювання ліквідності балансу;

– оптимізації оборотних активів (оцінка короткотермінової потреби у грошових коштах, управління матеріальними запасами та дебіторською заборгованістю);

– планування часових параметрів капітальних затрат та джерел їх фінансування;

– управління поточними витратами та їх оптимізація при виробництві та реалізації продукції (робіт, послуг).

Грошові потоки формуються у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Інвестиційна діяльність – це придбання і реалізація тих необоротних активів і тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до зміни розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

Існує два методи визначення обсягу грошового потоку – прямий та непрямий.

Прямий метод ґрунтується на визначенні руху грошових засобів за рахунками підприємства, починаючи від реалізації товарів (продукції, робіт, послуг).

Його перевагами є:

- визначення основних джерел надходження і напрямків вибуття грошових засобів;
- оперативність висновків щодо достатності засобів для платежів за поточними зобов’язаннями;
- визначення взаємозв’язку між обсягом реалізації продукції та грошовим виторгом за звітний період;
- визначення рахунків, що формують найбільше надходження та вибуття грошових засобів;
- використання одержаної інформації для прогнозування грошових потоків;
- контроль всіх надходжень та видів вибуття грошових засобів.

З позиції стратегічного розвитку цей метод дозволяє оцінити ліквідність та платоспроможність підприємства. Проте його суттєвим недоліком є відсутність прямого взаємозв’язку між зміною обсягу грошових засобів та фінансовим результатом діяльності (прибутком) [2].

При його використанні грошовий потік розраховують як різницю між надходженням грошових коштів та витратами, які пов’язані з їх виплатами.

Непрямий метод передбачає перегрупування даних звіту про фінансові результати з метою перерахунку фінансових потоків у грошові за звітний період. Розрахунок чистого грошового потоку здійснюють за видами діяльності та по підприємству в цілому.

Перевага непрямого методу полягає в тому, що він дозволяє встановити зв'язок між фінансовим результатом та власними оборотними засобами. З його допомогою можна оперативно виявити іммобілізовані грошові засоби і визначити шляхи їх мобілізації.

Недоліки методу проявляються у високій трудомісткості при складанні аналітичного звіту зовнішнім користувачам, а також недостатності інформації фінансової звітності при визначенні грошових потоків (виникає потреба залучення додаткових внутрішніх джерел інформації) [3].

Ми вважаємо, що при проведенні аналізу доцільно застосовувати як прямий так і непрямий методи, які дозволяють всебічно оцінити грошові потоки і їх оптимізувати.

Однією з основних умов підвищення темпів економічного зростання підприємства, зниження його залежності від зовнішніх джерел фінансування є збільшення розміру чистого грошового потоку, що може бути забезпечено за рахунок скорочення абсолютної суми та відносного рівня постійних та змінних витрат; вибору оптимального методу нарахування амортизації; здійснення ефективної цінової політики, яка зумовить підвищення прибутковості операційної діяльності.

На нашу думку, грошові кошти являються тим фінансовим інструментом, що дає змогу регулювати рівновагу між чистим оборотним капіталом і потребою в оборотному капіталі. Підприємства повинні володіти певним обсягом обігового капіталу, щоб мати змогу у визначений термін і повністю розраховуватися за своїми зобов'язаннями.

Таким чином, успішне функціонування підприємства в ринкових умовах можливе лише за умов здійснення безперервного руху грошових коштів – їх надходження та витрачання, забезпечення наявності певного вільного залишку на рахунках банку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств від 28.07.2006р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://uazakon.com/big/text892/pg1.htm,

2. Остафійчук С. М. Грошові кошти та їх еквіваленти – найліквідніші активи підприємства / С. М. Остафійчук // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2011. – С. 215-220.

3. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навчальний посібник – 3-тє вид., випр. і доп. / Г. В. Савицька – К. : Знання, 2007. – 668с.

УДК 336

Галимова Г.А.
к.э.н., доцент
заведующий кафедрой финансов и налогообложения
Башкирский государственный университет
Институт экономики, финансов и бизнеса
г.Уфа, Российская Федерация
Байгузина Л.З.
к.э.н
доцент финансов и налогообложения
Башкирский государственный университет
Институт экономики, финансов и бизнеса
г.Уфа, Российская Федерация

ФОРМИРОВАНИЕ РАСХОДНОЙ ЧАСТИ РЕГИОНАЛЬНОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ БАШКОРТОСТАН

В соответствии со статье 65 БК РФ формирование расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляется в соответствии с расходными обязательствами, обусловленными установленным законодательством Российской Федерации разграничением полномочий федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, исполнение которых согласно законодательству Российской Федерации, международным и иным договорам и соглашениям должно происходить в очередном финансовом году (очередном финансовом году и плановом периоде) за счет средств соответствующих бюджетов.

Главным инструментом, благодаря которому органы государственной власти и местного самоуправления реализуют формирование своих бюджетов, выступает механизм формирования бюджета. Механизм формирования бюджета является комплексом специально разработанных мер, которые основаны на законодательном разграничении расходных полномочий и доходных источников, направленных на формирование доходов и расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации. Для соответствующего органа власти формирование бюджета заключается в установлении и мобилизации в бюджет объемов доходов, достаточных для реализации запланированных расходов.

Налоговые доходы бюджетов субъектов Российской Федерации к закреплению рассчитываются исходя из расходных обязательств. Финансируемые обязательства в действующих условиях с учетом перераспределения обязательств дают новые обязательства. Они в некоторой степени снабжаются финансовой помощью и неналоговыми доходами (в сложившемся объеме), прочее необходимо покрыть налоговыми доходами. Для

того чтобы установить, какие регионы нуждаются в финансовой помощь, необходимы методики отнесения их к регионам-донорам и регионам-реципиентам. Республика Башкортостан является экономически развитыми регионом.

Таблица 1

Состав и структура доходов бюджета РБ в 2015 г.*

Наименование	2015 г.	
	млн. руб.	Удельный вес, %
Всего доходов, в т.ч.:	120868,45	100
Налоговые доходы	92276,95	76,35
Неналоговые доходы	5285,97	4,37
Безвозмездные поступления	23305,53	19,28

**Источник: рассчитано автором на основании Закона Республики Башкортостан от 28.11.2014 г. № 152-з «О бюджете Республики Башкортостан на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов». Справочно-правовая система Консультант-плюс.*

В отношении региональных бюджетов, федеральный бюджет фактически берет обязательства по финансовой помощи в отношении местных бюджетов. Вопрос о наилучшем для того или иного региона соотношении между децентрализацией налоговых доходов и объемом финансовой помощи обязаны решать органы законодательной власти субъектов РФ. Так как зачислений от региональных и местных налогов недостаточно для компенсации расходных обязательств соответствующих бюджетов, в Бюджетном кодексе зафиксированы нормативы отчислений от федеральных налогов. Критериями являются равномерность размещения и не мобильность налоговых баз, а также их подвластность политике региональных и местных властей.

Исходя из данных табл. 1 можно сказать, что в настоящее время наибольший удельный вес в доходах бюджета Республики Башкортостан в 2015 г. составляют налоговые доходы – 76,35%. Это говорит о высокой доле налоговых доходов, которые поступают в виде отчислений от федеральных налогов и сборов (налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, акцизы и налог на имущество организаций).

Формирование расходов региональных бюджетов исполняется в соответствии с расходными обязательствами органов государственной власти субъектов РФ за счет собственных бюджетов. Органы государственной власти субъекта РФ ведут реестры расходных обязательств с предписанием статей, частей, пунктов, подпунктов и абзацев с предписанием бюджетных ассигнований, которые необходимы для реализации введенных в реестр обязательств.

Расходы бюджетов субъектов Российской Федерации формируются таким образом, чтобы обеспечить субъектам Федерации выполнение фиксированных за ними полномочий с учетом введенных нормативов минимальной обеспеченности бюджета и нормативов затрат на оказание государственных услуг на уровне региона.

Полномочия органов государственной власти субъекта РФ по предметам совместного ведения определяют Конституция РФ, Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» от 6 октября 1999 г. № 184-ФЗ (в ред. ФЗ от 04.07.2003 №95-ФЗ с изменениями от 15.11.2010), иные федеральные законы, договора о разграничении полномочий и соглашения и реализуются данными органами:

- независимо за счет средств регионального бюджета (за исключением субвенций из федерального бюджета);
- возможно дополнительное финансирование за счет средств федерального бюджета и федеральных государственных внебюджетных фондов, в том числе в соответствии с федеральными целевыми программами, в порядке и случаях, установленных федеральными законами.

Рассмотрим состав и структуру расходов бюджетов Российской Федерации и Республики Башкортостан (табл. 2.).

Согласно данным, представленным в табл. 2, наибольший удельный вес в расходах бюджета Российской Федерации занимает раздел «Социальная политика». Так же помимо раздела «Социальная политика» значительное место занимают «Национальная безопасность и правоохранительные органы» и «национальная экономика».

Таблица 2

Состав и структура расходов бюджета Российской Федерации и расходов бюджета Республики Башкортостан в 2015г.*

Расходы	**Федеральный бюджет**		**Бюджет Республики Башкортостан**	
	млн. руб.	**Уд.вес, %**	**млн. руб.**	**Уд.вес, %**
Всего расходов, в т.ч.:	12138783,09	100	151768,34	100
Общегосударственные вопросы	878258,18	7,24	7611,16	5,01
Национальная оборона	1127344,02	9,29	72,07	0,05
Нац. безопасность и правоохранит. деят-ть	1725150,02	14,21	663,3	0,44
Национальная экономика	1716847,16	14,14	21107,6	17,86
Жилищно-коммунальное хозяйство	99634,33	0,82	7592,42	5,00
Охрана окружающей среды	24908,58	0,21	259,54	0,17
Образование	629172,34	5,18	35498,41	23,39
Культура, кинематография, СМИ	197723,56	1,63	4328,45	2,86
Здравоохранение, физ. культура и спорт	454812,26	3,75	34796,25	22,93
Социальная политика	4622848,59	38,08	23558,53	15,52
Межбюджетные трансферты	662084,05	5,45	8666,61	5,71

**Источник: рассчитано авторами на основе литературных источников [2]*

Наибольший удельный вес в расходах бюджета Республики Башкортостан занимает раздел «Образование». Так же приоритетными направлениями расходов Республики Башкортостан являются «Национальная экономика», «Здравоохранение», «Физическая культура и спорт», и «Социальная политик».

Список использованных информационных источников:

1. Федеральный закон Российской Федерации от 06.10.1999 г. № 184-ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации». [Текст]. Справочно-правовая система Консультант-плюс. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http:// http://base.garant.ru/12117177/4/#block_300 – (Дата обращения: 22.01. 2017).
2. Закон Республики Башкортостан от 28.11.2014 г. № 152-з «О бюджете Республики Башкортостан на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов». [Текст] Справочно-правовая система Консультант-плюс. Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.garant.ru/17773290/ – (Дата обращения: 22.01. 2017).

УДК 336.7

Грибовская А.В.
студент
специальность «Финансы и кредит»
УО «Полоцкий государственный университет»
г. Новополоцк, Республика Беларусь
Вериго А.В.
старший преподаватель
научный руководитель
УО «Полоцкий государственный университет»
г. Новополоцк, Республика Беларусь

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ БАНКОВСКОГО СЕКТОРА

При оценке стабильности экономики страны немало внимания уделяется финансовой устойчивости банковского сектора, чья устойчивость тесно взаимосвязана со всеми секторами страны. Одними из самых важных проблем являются анализ финансовой устойчивости банковского сектора и принятие последующих конкретных способов решения сложившихся недостатков. В связи с этим, исследование особенностей финансовой устойчивости банковского сектора Республики Беларусь заслуживает особого внимания и является актуальным вопросом на сегодняшний день.

Существует множество определений понятия «финансовая устойчивость», что говорит о его сложном системном характере, работающем в постоянно изменяющихся внешних и внутренних условиях.

Финансовая устойчивость банковского сектора определяется как состояние, при котором банковский сектор:

а) обеспечивает эффективное распределение экономических ресурсов;

б) позволяет адекватно оценивать финансовые риски и осуществлять управление ими;

в) сохраняет способность выполнять свои функции в случае возникновения внутренних или внешних кризисных ситуаций [1, с.294].

Если говорить о перечне показателей финансовой устойчивости банковского сектора Республики Беларусь, то к ним относятся обязательные показатели для анализа в ходе мониторинга, где включено 22 показателя, характеризующие достаточность капитала банковского сектора, кредитный и валютный риск, риск ликвидности, а также прибыльность и эффективность работы банков. Финансовая устойчивость каждого отдельного банка является частью финансовой устойчивости банковского сектора. [2, с. 294].

В связи с тем, что банковский сектор тесно взаимосвязан с другими звеньями финансовой системы государства, необходимо было создание ряда показателей и для данных ситуаций. Для сопоставимости индикативных показателей на международном уровне Международный валютный фонд вместе с монетарными властями стран мира разработал «Руководство по составлению показателей финансовой устойчивости», в котором было использовано 39 индикаторов. Данные показатели разделены на две группы:

– базовый набор (12 индикаторов), отражающий состояние и устойчивость банковского сектора;

– рекомендуемый набор (27 индикаторов), включающий показатели финансового сектора (в том числе банковский сектор), сектора домашних хозяйств, финансового рынка и рынка недвижимости.

Включение показателей, не относящихся к банковскому сектору, показывает взаимосвязь секторов экономики, например, неблагоприятные события в реальном секторе могут привести к снижению качественных показателей кредитного портфеля банков и таким образом отрицательно повлиять на финансовую устойчивость банковской системы.

Как говорилось ранее, общая финансовая устойчивость банковского сектора зависит от финансовой устойчивости конкретного банка.

В Республике Беларусь финансовую устойчивость банка характеризуют следующие нормативы безопасного функционирования (далее НБФ):

- ✓ минимальный размер нормативного капитала;
- ✓ нормативы достаточности нормативного капитала банка;
- ✓ норматив левереджа;
- ✓ нормативы ликвидности банка;
- ✓ норматив ограничения концентрации риска;

- ✓ нормативы участия банка в уставных фондах других коммерческих организаций;
- ✓ нормативы ограничения валютного риска;
- ✓ норматив соотношения привлеченных средств физических лиц и активов банка с ограниченным риском [3, с.13].

В целом показатели разделены по различным критериям устойчивости, таким как:

1) объём собственного капитала;
2) качество активов;
3) ликвидность;
4) доходность;
5) уровень управления банком.

Необходимость всесторонней, достоверной оценки финансовой устойчивости коммерческих банков, а также изыскание способов ее повышения имеет существенный вес в современных условиях усиления конкурентной борьбы, расширения видов банковских услуг, постоянного изменения внешних факторов, в которых осуществляют деятельность коммерческие банки. В белорусских научных и практических кругах осуществляется постоянный поиск направлений развития методики оценки финансовой устойчивости банков. Поэтому весьма актуальным представляется изучение зарубежного практического опыта, накопленного в этой области.

Список использованных информационных источников

1. Каллаур, П.В. Система обеспечения устойчивости банковского сектора Республики Беларусь / П.В. Каллаур // Деньги и кредит. – Минск. - 2008. - №6. – С. 23-28
2. Благодатских, И.В. Финансовая устойчивость коммерческого банка и рейтинговые системы её оценки / И.В. Благодатских // Актуальные вопросы экономики. – 2008. - №8. – С. 294-299
3. Инструкция о нормативах безопасного функционирования для банков, ОАО «Банк развития Республики Беларусь» и небанковских кредитно-финансовых организаций: Постановление Правления НБ Респ. Беларусь, 29.06.2016, №361 : с изм. и доп. / Сайт Национального банка Респ. Беларусь [Электронный ресурс]. – Минск, 2006. - Режим доступа : https://www.nbrb.by/Legislation/documents/PP_137_2016.pdf . - Дата доступа : 26.03.2017.

УДК 657:34

Даньків Й.Я.
к.е.н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Остап'юк М.Я.
к.е.н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту та фінансів
Карпатський інститут підприємництва університету «Україна»
м. Тернопіль, Україна

ІВАН ФРАНКО ЯК АНАЛІТИК ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Національна різношерстість Австро-Угорської імперії вимагала від її керівництва дотримуватись ліберальної політики щодо розвитку народів і національних меншин імперії. В Галичині діяли українські гімназії, преса, видавалась українська література. Багато українців з східної України навчались в Галичині, так як там була заборонена царизмом українська мова. В таких умовах жив і творив тоді І.Я.Франко. великий вплив на формування економічного світогляду його економічних поглядів мали вчення соціалістів-утопістів, Лассаля, Дж. Міля та інших. Будучи хорошим аналітиком, І.Франко популяризував марксистську економічну теорію, одночасно сприймаючи її лише в певній мірі. Політекономію він називав «суспільною економією», вважаючи, що вона займається лише вивченням економічних законів. Переважно економічні праці І.Я.Франка присвячені стану селянства і робітництва в умовах Австро-Угорської імперії. Тільки поверхове знайомство і аналіз його праць, як економіста, викликають захоплення і здивування. Не маючи фундаментальної економічної освіти, його спадок економічних праць настільки широкий і об'ємний, що не тільки, за глибиною змісту, не поступається працям провідних економістів того часу, але в багатьох аспектах перевершує їх. Величезною заслугою нашого Галицького генія була розробка ним української політико-економічної термінології, так як в Україні переважно застосовувались російські, польські, німецькі терміни. Щодо свого ставлення до революцій взагалі і до соціально-економічної зокрема, І Франко заперечував К.Маркса повністю про ідею диктатури пролетаріату. Він трактував суспільство, як природу, яка терпить еволюційні, а не революційні зміни. В основу суспільства він закладає не сім'ї, а громаду, яка включає в себе певну кількість родин. Громада -- виробничо-господарська, суспільно-економічна одиниця суспільства. Всі зміни відбуваються через громади як в суспільстві, так і економіці. Громада також адміністративна одиниця в державі. Та про що говорив І.Я.Франко більше як 100 років тому матеріалізується в нашому українському суспільстві сьогодні. Але про те, що основоположником громад

був І.Я.Франко в нас ніхто і не згадав. Використовуючи в своїх працях статистичні і бухгалтерські дані, Каменяр їх глибоко аналізує і всебічно вивчає. «Вся вартість статистичних виводів, - зазначає І.Франко у статті «Статистика яко метода і яко наука», - залежить в першій лінії од правдивості первісних даних статистичних» [9, с.251]. Саме достовірні дані дають можливість провести об'єктивний аналіз будь-чого, в т.ч. і господарської діяльності.

«…. Галичина особливо Галицьке Поділля, з відмінним чорноземом мав бути аграрним сектором економіки тодішньої Австро-Угорської імперії, а не аграрно-сировинним придатком. Знаючи земельний кадастр Європи, чорнозем Західної України ніяк не міг використовуватись під інші галузі економіки, окрім сільського господарства» [9].

Про це йдеться, зокрема у відомій економічній праці Івана Франка «Громадські шпихліри і шпихліровий фонд у Галичині у 1784-1840 р.р.». Не будучи економістом, Іван Франко прекрасно вивчив питання диференційної ренти та дешевої робочої сили, факторів, які ставили галицький сільськогосподарський ринок поза всякою конкуренцією в Європі. Безумовно, що в усьому товарному виробництві, і це залишилось і на сьогодні, західний регіон завжди виділявся своїм аграрним сектором…» [8, с.191-192].

Організаційно економічно-господарськими одиницями в Галичині були поміщицькі маєтки з прилеглими сферами та фільварками, а також містечками і містами, з ремісничими майстернями, дрібними підприємствами, млинами, корчмами, ярмарками, торговицями, базарами.

Вивчаючи товарне виробництво, товарний і грошовий обіг, І.Я. Франко вважав їх історичною передумовою виникнення, розвитку та існування капіталу. «Під капіталом – наголошує І.Франко – розуміємо не тільки гроші, що дають проценти але усякі інші достатки, яких власник не вивчає безпосередньо, але які таким або іншим способом мають давати йому прибуток». В своїй роботі «Про працю» І.Франко безперечно вважав, що капіталістичне виробництво як промислове, сільськогосподарське та інші його види і форми базуються на найманій праці. «Робітник, - писав Франко, - мусить затим бути свобідним не лише правно, але й економічно, тобто мусить бути не тільки кріпакам, але й пролетарієм» [9].

Наші українські вчені, в своїй більшості від захоплення тим, що І.Я.Франко пропагував ідеї марксизму. Навіть в молоді роки Каменяр критикував цілий ряд марксистських викладок, категорично заперечував диктатуру пролетаріату, а згодом науково обґрунтував і критикував методологічні засади марксистських економічних постулатів, які вели в «Глухий Кут». Наслідуючи в молоді роки Драгоманова, згодом Маркса і Енгельса, в зрілий період свого життя він став критиком марксизму.

Кооперативи, спілки, засновані на основі приватної власності, на засоби виробництва і розподілі стосовно до вкладеного паю, Франко не сприймав це як соціалізм. Велика заслуга вченого, в проведені ним аналізу методології марксизму, це не тільки українське, але й світове надбання. Будучи великим патріотом, він вважав, що національний інтерес кожного освіченого українця

мати зацікавленість щодо об'єктивності трактування соціально-економічних проблем, пошуку вірного шляху в трактуванні їх суперечливості. Економічні погляди І. Франка – це ціла епоха в історії економіки країни, яка потребує глибокого вивчення і освідомлення через осмислення.

Список використаних інформаційних джерел

1. Басс І.І. Іван Франко: життєвий та творчий шлях / І.І. Басс, А.А. Каспрук. - К.: 1983.- 455 с.
2. Вірник В.Ф. Економічні погляди І.Я.Франка/ В.Ф. Вірник, Є.А. Голубовська. - К.: 1956.
3. Даньків Й.Я. Історичні нариси обліково-правові культури: Європа і Україна (від зародження до наших днів): монографія / Й.Я.Даньків, М.Я.Остап'юк. – Ужгород: вид-во УжНУ «Говерла», 2015. – 160 с.
4. Злупко С.М. Іван Франко – економіст /С.М. Злупко. Львів:МП «Слово», 1992.– 208 с.
5. Корнійчук Л.Я. Історія економічної думки: навчальний посібник / Л.Я. Корнійчук. - К.: КНЕУ, 2004. – 432с.
6. Кравець М.М. Іван Франко – історик України / М.М. Кравець.- Львів: Вид-во Львівського університету, 1971. – 204с.
7. Нестерів В.Т. Упрощене книговодство й податки / В.Т. Нестеров. – Львів: 1935. – 128с.
8. Остап'юк М.Я. Історія бухгалтерського обліку: навчальний посібник / М.Я.Остап'юк, М.Р. Лучко, Й.Я.Даньків // Друге видання, випр.і доп.- К.: Знання, 2009. – 278с.
9. Франко І. Зібрання творів у п'ятдесяти томах. - К.: Наукова думка, 1984. т.44 Кн.І. – 695с.

УДК 657.622

Добрыдень Н.В.
асистент
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ АНАЛИЗА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Каждый субъект хозяйствования в процессе осуществления своей деятельности в условиях многофакторности и динамичности внешней среды вынужден проводить диагностику финансовой состояния с тем, чтобы дать оценку положения субъекта, с тем, чтобы своевременно и оперативно скорректировать намеченную стратегию и тактику развития на перспективу.

В Республике Беларусь, на сегодняшний день, субъекты хозяйствования при проведении анализа финансового состояния должны руководствоваться

Инструкцией о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования от 27.12.2011 г. № 140/260 [1], а также Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 12.12.2011 г. № 1672 ”Об определении критериев оценки платежеспособности субъектов хозяйствования“ [2].

В соответствии с действующими нормативно-правовыми документами для диагностики финансового положения организации в Республике Беларусь применяется ограниченный набор показателей: коэффициент текущей ликвидности, коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами, коэффициент обеспеченности обязательств активами.

В настоящее время в потоке научных исследований, в аналитической работе экономических служб не используется единый методический подход к анализу финансового состояния организации. В частности не существует единого перечня показателей, которые необходимы для такого анализа.

Согласно Национального стандарта от 12.12.2016 г. № 104 «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» в примечаниях к бухгалтерской отчетности организацией в отдельном разделе должны быть представлены показатели, характеризующие ее финансовое состояние.

Считаем целесообразным из многочисленного набора показателей, характеризующих финансовое состояние, отобрать такие, которые наилучшим образом характеризуют отдельные стороны деятельности организации и при этом образуют законченную совокупность, дающую исчерпывающее представление о финансовом положении.

В Республике Беларусь, как уже было отмечено выше, одним из основных показателей, наиболее широко применяемых для оценки платежеспособности является коэффициент текущей ликвидности. Однако, у показателя текущей ликвидности имеются недостатки как практические так и теоретические:

-во-первых, статичность – показатель текущей ликвидности рассчитывается на основе данных бухгалтерского баланса, характеризующих имущественное и финансовое состояние на конкретную дату;

- во-вторых, данный коэффициент может «преукрасить» финансовое состояние организации за счет «неликвидных активов», таких как, безнадежная дебиторская задолженность, неходовых запасов, невостребованной продукции. Следовательно, именно эти статьи баланса завышают стоимость краткосрочных активов, что искажает реальное значение коэффициента текущей ликвидности.

Таким образом, можно сделать вывод, что аналитические возможности коэффициента текущей ликвидности значительно меньше, чем принято считать. Считаем целесообразным, на ряду с коэффициентом текущей ликвидности, отражать в примечаниях к отчетности коэффициент промежуточной ликвидности - более объективный показатель, чем коэффициент текущей ликвидности, поскольку включает только те активы, которые организация способна быстро превратить в наличность, чтобы рассчитаться по своим долговым обязательствам.

Ряд организаций приводят в примечаниях к отчетности коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности. Более того, приводится нормативное значение соотношения дебиторской и кредиторской задолженности – не более 0,5. Считаем, что сам по себе данный показатель не имеет столь значимой ценности, поскольку рост дебиторской задолженности не всегда оценивается отрицательно, а снижение – положительно. Более того, при расчете данного показателя не учитывается качество дебиторской задолженности, под которой следует понимать наличие в ее составе просроченной дебиторской задолженности.

Считаем, в аналитической практике организации необходимо рассчитывать удельный вес непросроченной дебиторской задолженности в общей сумме дебиторской задолженности. Динамика удельного веса непросроченной дебиторской задолженности в общей сумме дебиторской задолженности позволит дать оценку тому, насколько применяемая организацией политика управления дебиторской задолженностью может создать предпосылки для ухудшения финансового положения организации.

Также в примечаниях отечественных субъектов хозяйствования приводится расчет коэффициента финансовой независимости. По нашему мнению, коэффициент финансовой устойчивости имеет большую ценность, нежели коэффициент финансовой независимости, поскольку для аналитика важно знать не только информацию об общей сумме заемных средств, но и информацию об их структуре, то есть удельный вес в них долгосрочных обязательств. Логика здесь такова, что зависимость от долгосрочных заемных источников – это не то же самое, что зависимость от краткосрочных обязательств, необоснованно большие суммы которых могут привести к неплатежеспособности организации. По мнению многих ученых-экономистов, долгосрочные заемные средства по своей сути могут быть приравнены к собственному капиталу.

Важным, по нашему мнению, является величина собственных оборотных средств, поскольку именно данный показатель берется в расчет таких коэффициентов как коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами, коэффициент маневренности собственно капитала. Рост суммы собственных оборотных средств и его доли в формировании краткосрочных активов квалифицируется как положительная тенденция, которая свидетельствует об упрочнении финансового состояния организации. Данному показателю придается большое значение в официальных нормативных документах, научной и учебной литературе. Поэтому считаем правомерным коэффициент обеспеченности собственными средствами оставить в системе показателей диагностирования финансового положения.

Как уже было отмечено выше, одним из показателей, принятых в Республике Беларусь для оценки платежеспособности субъектов хозяйствования, является коэффициент обеспеченности обязательств активами. Однако, как показывает практика, некоторые коммерческие организации, которые арендуют основные средства и умеют быстро оборачивать оборотный

капитал, могут успешно функционировать и при высокой доле заемных средств. Кроме того, аналогично коэффициенту соотношения дебиторской и кредиторской задолженности, при расчете коэффициента обеспеченности активами не учитывается качество заемного капитала. Наличие просроченных долгов, увеличение их доли в валюте баланса – это основной индикатор финансовой напряженности и вероятности несостоятельности предприятия. На практике качество заемного капитала учитывается при расчете коэффициента обеспеченности просроченных обязательств активами организации.

Для комплексной оценки финансово состояния организации необходимо иметь представление о ее деловой активности. Считаем, что наибольшую ценность для изучения финансового состояния имеет коэффициент оборачиваемости совокупных активов. По данному индикатору можно оценивать, насколько быстро используемый организацией капитал оборачивается в процессе ее деятельности.

Использование предложенных показателей для получения наиболее достоверной оценки о финансовом положении организации возможно только в том случае, если они не имеют тесной связи между собой. Наличие в предлагаемом наборе показателей зависящих друг от друга показателей свидетельствует о том, что они характеризуют одну и ту же сторону изучаемого процесса. Использование рассмотренных показателей в совокупности позволит более объективно оценить финансовое состояние организации, не перегружая процесс анализа излишне ненужными и неинформативными показателями.

Список использованных информационных источников

1. Инструкция о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования : утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь от 27.12.2011 г. № 140/206 (в ред. Постановления от 22.02.2016 г. № 9/10) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО ”ЮрСпектр“, Нац. центр правовой информ. Респ.Беларусь. – Минск, 2017.

2. Об определении критериев оценки платежеспособности субъектов хозяйствования: постановление Совета Министров Республики Беларусь от 12.12.2011 г. № 1672 (в ред. Постановления от 22.01.2016 г. № 48) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО ”ЮрСпектр“, Нац. центр правовой информ. Респ.Беларусь. – Минск, 2017.

УДК 657

Жумаева Д.Х.
ассистент кафедры "Менеджмент"
Бухарский инженерно- технологический институт
г.Бухара, Республика Узбекистан

НАЗНАЧЕНИЕ И ЭТАПЫ КОМПЛЕКСНОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

Эффективность функционирования организаций в значительной степени зависит от обоснованности и качества принимаемых решений. Научной основой принятия таких решений, важнейшим элементом системы управления экономикой на микроуровне, т.е. на уровне субъектов хозяйствования, является комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [2, с.3].

Роль комплексного анализа заключается, по существу, в ответе на три конкретных вопроса [1, с. 250].

1. Какова сегодня позиция предприятия?

2. Где, по мнению руководства, должно находиться предприятие в будущем?

3.Что нужно сделать, чтобы предприятие переместилось в то положение, где его хочет видеть руководство?

Перечисленные выше принципы системного и комплексного подходов в экономического анализа реализуются в мероприятиях по улучшению рыночной позиции, т. е. по завоеванию конкурентных преимуществ. Весь комплекс таких мероприятий как основа бизнес-плана инвестиционного проекта, стратегический план развития, план реструктуризации и т.п. разделяется на три этапа. Первый этап — анализ внешней среды и определение позиции предприятия. В этих целях рекомендуется получить следующую информацию [3]:

- о показателях экономического развития отраслей и регионов, направлениях государственной политики, определяющих производство и сбыт выпускаемой предприятием продукции и потребляемых видов сырья;
- о существующем уровне отечественного производства, объемах импорта и экспорта аналогичной выпускаемой продукции и потребляемого сырья, а также производстве и импорте продукции-заменителя;
- о потребителях и сегментации рынка;
- об основных характеристиках рынка для каждого его сегмента;
- о географическом распределении товара, его экспортных рынках:
- о конкурентах (объем продаж в целом и по сегментам рынка, общая доля на рынке, цели, поведение на рынке, самооценка и т.д.), их сильных и слабых сторонах (по качеству выпускаемой продукции, ценовой политике, продвижению товара, сбытовой политике, послепродажному обслуживанию, формам осуществления расчетов «живыми» деньгами, предоплата, в рассрочку

и т.д.);

- об уровне конкуренции в секторе товара выпускаемой продукции (давление через продукцию-заменитель, способность покупателей и поставщиков прийти к соглашению).

Второй этап – оценка возможностей (прежде всего с точки зрения прибыльности, жизнеспособности, степени риска). Цель такой оценки — обеспечить баланс рыночных запросов с реальными возможностями самого предприятия, обосновать производственную программу и поведение на рынке, а также обеспечить принятие грамотных управленческих решений. Для оценки возможностей необходимы следующие исследования:

1. Анализ существующих сетей сбыта продукции, т.е. эффективности существующей стратегии сбыта; эффективности использования различных каналов сбыта товара (прямые связи, розничная продажа, биржевая или аукционная продажа, дистрибьюторская и дилерская схемы сбыта и т.п.); анализ экспорта.
2. Анализ существующей системы снабжения, т.е. эффективности существующей стратегии снабжения; анализ эффективности использования различных каналов снабжения (прямые связи, через биржевую сеть, через посредников и т.п.), в том числе импорта; анализ развития рынка потребляемых видов продукции, выявление более эффективных поставщиков.
3. Анализ ассортимента выпускаемой продукции на предприятии.
4. Анализ финансового состояния предприятия и эффективности финансового управления; анализ кредиторской и дебиторской задолженности предприятия, выявление безнадежных долгов.
5. Анализ эффективности существующей организационной структуры предприятия и ее соответствия направлениям деятельности предприятия с выявлением нарушений взаимодействия между структурными подразделениями.
6. Анализ сильных и слабых сторон предприятия по сравнению с конкурентами по следующим направлениям.
7. Выявление ключевых внутренних и внешних проблем для предприятия.

Весьма важным для реализации стратегии выживания предприятия на конкурентном рынке является непрерывный анализ состояния показателей стратегического бизнес-плана (оперативный мониторинг).

Большинство проблем на предприятиях могут быть в конечном итоге связаны с недостатками кадровой политики. Если предприятие обладает квалифицированными сотрудниками, руководствующимися в своем поведении мотивированными целями, оно в состоянии воплощать в жизнь различные альтернативные стратегии. В противном случае следует добиваться улучшения ситуации, чтобы не подвергать опасности будущую деятельность предприятия. Особенно путём повышение квалификации кадров за рубежом

Третий этап – выбор вариантов развития предприятия. В соответствии с выбранной стратегией поведения предприятия на рынке определяется взаимоувязанная система и рекомендуется изменить организационно-управленческую структуру предприятия с учетом соответствующих принципов показателями.

Исследование деятельности предприятия должно быть комплексным и основываться на методологии системного анализа. В настоящее время для обеспечения выживаемости предприятия, управленческому персоналу необходимо, прежде всего, уметь реально оценивать экономическое состояние как своего предприятия, так и его существующих и потенциальных партнеров. Для этого необходимо: владеть методикой оценки финансово-хозяйственной деятельности предприятия, иметь соответствующее информационное обеспечение, иметь квалифицированный персонал, способный принимать и реализовывать управленческие решения.

Список использованных информационных источников

1. Безруких П.С. Теория бухгалтерского учета, Учебник. М.: Омега -Л, 2007г., 418 с.
2. Герасимов, Б.И. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйст- венной деятельности организации : учеб. пособие / Б.И. Гераси- мов, Т.М. Коновалова, С.П. Спиридонов, Н.И. Саталкина. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. – 160 с.
3. Национальные стандарты бухгалтерского учета, Ташкент, 2004 год

УДК 65.012.122:330.44

Зелинская Г.А.
доцент кафедры «Экономическая безопасность»
ФГБОУ ВО «Астраханский государственный технический университет»
институт экономики
г. Астрахань, Российская Федерация

ОПЕРАЦИОННЫЙ АНАЛИЗ ПРЕДПРИЯТИЯ МЕТОДОМ CVP

На основе изучения рынка и перспектив его развития предприятие получает информацию для решения вопросов, связанных с ассортиментной политикой. Ассортиментная политика - это формирование ассортимента продукции в зависимости от потребностей рынка, финансового состояния предприятия и ограничений на различные виды используемых в производстве ресурсов.

Задачей статьи является обзорное исследование возможностей улучшения ассортимента и финансовых результатов предприятия с помощью метода операционного анализа CVP. Операционный анализ финансовых результатов предприятия широко используется в западных финансово-экономических исследованиях, где он известен как CVP-анализ (Cost - Volume - Profit).

Ключевыми понятиями операционного анализа являются: операционный рычаг, порог рентабельности, запас финансовой прочности предприятия. Названные элементы следует дополнить маржинальным доходом (маржа - разница между ценой продажи и ценой покупки биржевого товара), так как

именно его использование позволяет оценивать операционные прогнозы на основе соотношений постоянных и переменных затрат, которые и определяют силу воздействия операционного рычага. Чем больше доля постоянных издержек, тем больше сила воздействия операционного рычага [1, с. 189].

Важнейшей составляющей операционного анализа является разделение затрат на переменные и постоянные.

Переменные издержки - такие затраты предприятия, которые возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства. Это расходы на закупку сырья и материалов, потребление электроэнергии, транспортные издержки, торгово-комиссионные и другие расходы.

Постоянные издержки - такие, которые не зависят от объемов производства: арендная плата, процент за кредит, амортизационные отчисления, оклады административно-управленческого аппарата, расходы по управлению.

Такое деление издержек во многих случаях оказывается недостаточным, для того, чтобы обеспечить обоснованность выработки ценовой и ассортиментной политики, а именно определить наиболее выгодный ассортимент продукции и оптимальные цены, с максимальной эффективностью использовать производственные мощности.

Деление затрат на прямые и косвенные при определении промежуточной маржи не исключает некоторые неточности. Это связано с тем, что не только переменные и прямые постоянные, но и часть косвенных постоянных затрат может изменяться в связи с изменением выпуска отдельного вида продукции. Поэтому для выполнения задач операционного анализа, целесообразно ввести двухступенчатую оценку затрат и промежуточной маржи, что позволит иметь преимущества перед оперированием как валовой маржой, так и промежуточной маржой с прямыми и косвенными затратами.

Широкое использование маржинального дохода в анализе позволяет формировать оптимальный ассортимент производства, определять цену, объем производства и продаж для получения планируемой прибыли, учитывать ограничения на ресурсы, финансовые возможности при выборе продукции, определять, какие из товаров выгоднее производить, а какие покупать.

Второй составляющей метода CVP является анализ зависимости финансовых результатов от издержек и объема сбыта. В ходе анализа издержки предприятия разделяются на постоянные и переменные. Производится расчет показателей: совокупный операционный рычаг, порог рентабельности, запас финансовой прочности.

В условиях интенсивного развития рыночной экономики хозяйственным субъектам крайне важно тщательно разрабатывать ассортиментную политику предприятия. При практически полном насыщении всех основных сегментов потребительского рынка и постоянно возрастающем уровне конкуренции предприятия должны руководствоваться имеющимся спросом и возможными уровнями объёмов продаж так, чтобы выпускать только тот ассортимент продукции, который возможно реализовать. Реализовать, удовлетворив

основные потребности и достигнув при этом главной цели коммерческой деятельности - получение и, в дальнейшем, максимизацию прибыли [2, с.343].

Наличие достаточного количества разнообразных методик позволяет современным хозяйствующим субъектам проводить тщательный, всесторонний анализ операций производственного процесса и производить корректировки в ассортименте выпускаемой продукции в целях осуществления гибкой политики ведения производственного процесса в постоянно меняющихся рыночных условиях.

Список использованных информационных источников:

1. Стоянова Е. С. Финансовый менеджмент: теория и практика: учебник- 5-е изд. переработано и доп. - М.: Издательство «Перспектива», 2010 – С.656.
2. Ильин А. И. Планирование на предприятии, М., 2002- С.625.

УДК 658.1

Измайлович С.В.
к.э.н., доцент
доцент кафедры финансов и отраслевой экономики
УО «Полоцкий государственный университет»
г.Новополоцк, Республика Беларусь

О НЕОБХОДИМОСТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА РИСК-СИТУАЦИЙ

Анализ и управление рисками – новое направление в науке, требующее объединенных усилий компетентных специалистов в самых различных областях знаний, а также определенных материальных затрат. Особенностью этого направления в настоящее время является разрозненность исследований. Находится в зачаточном состоянии необходимая информационная составляющая.

Методология анализа риска нацелена в конечном итоге на лиц, принимающих решения, и служит важным инструментом, позволяющим проводить аналитические оценки, обеспечивающие достаточную научную базу в процессе принятия решений. К настоящему времени в науке сложилось единое представление о необходимости и назначении анализа риска, которое заключается в сборе и обобщении информации для принятия решений в риск-ситуациях и поиске мер по обеспечению приемлемости риска в деятельности организаций, учреждений.

Арсенал методов анализа и оценки рисков достаточно обширен. Среди наиболее известных количественных методов анализа риска можно назвать статистические методы оценки; методы экспертных оценок; аналитические методы (анализ чувствительности, анализ целесообразности затрат и др.); метод

аналогий; методы анализа сценариев развития; комбинированные методы. В различных литературных источниках и некоторых нормативно-правовых актах содержатся материалы, касающиеся описания методов количественной оценки риска [1, с.206-276; 2, с.74-80; 3, с.255-274; 4].

Мы считаем нецелесообразным их описание, однако приведем выводы, сделанные нами на основе анализа их достоинств, недостатков, а также возможности их использования в практической аналитической работе:

- не налажены сбор и обработка необходимой для анализа рисковой ситуации информации. Эти функции не закреплены за конкретными подразделениями или должностными лицами в организационной структуре управления предприятием. Отсутствуют квалифицированные кадры, обладающие знаниями по методам оценки рисков;
- не учитывается влияние факторов на развитие и результат рисковой ситуации, поэтому игнорируется комплексный подход к оценке степени риска;
- значительная трудоемкость и сложность в практическом использовании;
- сопряженность с высокими затратами на организацию и проведение;
- трудности восприятия некоторых методов, их математическая сложность и громоздкость;
- трудоемкость и дороговизна создания моделей, неточность результата при использовании упрощающих допущений в моделях;
- субъективность некоторых критериев и методов анализа рисковых ситуаций.

В связи с этим считаем целесообразным и необходимым усовершенствовать имеющийся методический аппарат оценки рисков, что позволит сгладить все перечисленные выше недостатки, комплексно оценить риски для выработки стратегии и тактики управления ими.

Итак, математический аппарат многих методов оценки рисков не используется при принятии решений в практике производственно-хозяйственной деятельности. Следовательно, для руководителя особое значение приобретает анализ риск-ситуации с исследованием состояния и возможностей управления производственной, коммерческой и финансовой деятельностью предприятия. Для этого, по нашему мнению, необходим не только количественный, но и качественный – факторный анализ рисков. Поэтому, наиболее приемлемым является использование комбинации нескольких методов, т.е. комплексный подход к процессу анализа и оценки риск-ситуации. Кроме того, многие методы оценки хозяйственных рисков не позволяют сделать однозначных выводов, поэтому в процессе обоснования рискованных решений их необходимо комбинировать, т.е. использовать в комплексе.

Для более полного и глубокого исследования закономерностей развития рисковой ситуации, по нашему мнению, следует оценивать пофакторную вероятность наступления риска и на ее основе оценивать прогнозируемый ущерб от реализации риск-ситуации. Ни один из методов оценки риска в отдельности не дает такой возможности. Однако комбинация нескольких методов вполне

позволяет оценить как вероятность наступления риска, так и его экономические последствия. Следовательно, необходимо разработать комплексную методику анализа и оценки хозяйственных рисков, присущих деятельности организаций.

По нашему мнению стандартные методы анализа рисков не дают однозначных оценок, поэтому в процессе исследований рисковых ситуаций их необходимо совмещать с экспертными процедурами.

Список использованных информационных источников

1. Буянов, В.П. Рискология: управление рисками / В.П. Буянов, К.А. Кирсанов, Л.А. Михайлов. – М. : Экзамен, 2002. – 382 с.
2. Врублевский, В.М. Основы предпринимательской деятельности / В.М. Врублевский ; Гомел. гос. ун-т. – Гомель : [б. и.], 1993. – 252 с.
3. Голубков, Е.П. Маркетинговые исследования: теория, методология и практика / Е.П. Голубков. – М. : Финпресс, 1998. – 416 с.
4. Гранатуров, В.М. Экономический риск: сущность, методы измерения, пути снижения : учеб. пособие / В.М. Гранатуров. – М. : Дело и сервис, 1999. – 112 с.

УДК 658

Муртилова К.М-К.
к.э.н.
старший преподаватель
кафедры «Мировая экономика и международный бизнес»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ И ЛИКВИДНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ

В условиях конкуренции и нестабильной внешней среды необходимо оперативно реагировать на отклонения от нормальной деятельности предприятия. Управление денежными потоками является тем инструментом, при помощи которого можно достичь желаемого результата деятельности предприятия – получения прибыли.

Денежные средства - это наиболее ликвидная категория активов, которая обеспечивает предприятию наибольшую степень ликвидности, а, следовательно, и свободы выбора действий.

Результаты деятельности считаются достигнутыми, когда процесс инкассирования приносит поток денежных средств, на основе которого начинается новый цикл, обеспечивающий получение прибыли.

В России категория "денежные потоки" приобретает важное значение. Одним из методов контроля за состоянием денежной наличности является управление соотношением балансового значения денежной наличности в величине оборотного капитала. Определяют коэффициент (процент) наличных

средств от оборотного капитала делением суммы наличных денежных средств на сумму оборотных средств.

С позиции теории инвестирования денежные средства представляют собой один из частных случаев инвестирования в товароматериальные ценности. Поэтому к ним применимы общие требования [1]:

- ✓ необходим базовый запас денежных средств для выполнения текущих расчетов;
- ✓ необходимы определенные денежные средства для покрытия непредвиденных расходов;
- ✓ целесообразно иметь определенную величину свободных денежных средств для обеспечения возможного или прогнозируемого расширения деятельности.

Таким образом, к денежным средствам могут быть применены модели, разработанные в теории управления запасами и позволяющие оптимизировать величину денежных средств.

Для обеспечения финансовой независимости предприятие должно иметь достаточное количество собственного капитала. Для этого необходимо, чтобы предприятие работало прибыльно. Для обеспечения этой цели важное значение имеет эффективное управление притоком и оттоком денежных средств, оперативное реагирование на отклонения от заданного курса деятельности.

Управление денежными потоками является одним из важнейших направлений деятельности финансового менеджера и включает в себя [2]:

- расчет времени обращения денежных средств (финансовый цикл);
- анализ денежного потока;
- прогнозирование денежного потока.

Ключевым моментом управления ликвидностью бизнеса является цикл денежного потока (финансовый цикл). Финансовый цикл представляет собой время, в течение которого денежные средства отвлечены из оборота.

Финансовый цикл включает в себя [3]:

- инвестирование денежных средств в сырье, материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия и другие активы для производства продукции;
- реализация продукции, оказание услуг и выполнение работ;
- получение выручки от реализации продукции, оказания услуг, выполнения работ.

Ликвидность связана, во-первых, со способностью орудий обращения выполнять свои основные функции, во-вторых, с достаточностью денег, и в-третьих, с надежностью выполнения долговых обязательств в обществе.

Ликвидность – это способность фирмы:

- быстро реагировать на неожиданные финансовые проблемы и возможности;
- увеличивать активы при росте объема продаж;
- возвращать краткосрочные долги путем обычного превращения активов в наличность.

Существует несколько степеней ликвидности определения возможностей управления предприятия, а значит, устойчивость всего проекта. Так, недостаточная ликвидность, как правило, означает, что предприятие не в состоянии воспользоваться преимуществами скидок и возникающими выгодными коммерческими возможностями. На этом уровне недостаток ликвидности означает, что нет свободы выбора, и это ограничивает свободу действий руководства. Более значительный недостаток ликвидности приводит к тому, что предприятие не способно оплатить свои текущие долги и обязательства. В результате - интенсивная продажа долгосрочных вложений и активов, а в самом худшем случае - неплатежеспособность и банкротство.

Для собственников предприятия недостаточная ликвидность может означать уменьшение прибыльности, потерю контроля и частичную или полную потерю вложений капитала. Для кредиторов недостаточная ликвидность у должника может означать задержку в уплате процентов и основной суммы долга или частичную либо полную потерю ссуженных средств. Текущее состояние ликвидности компании может повлиять также на ее отношения с клиентами и поставщиками товаров и услуг. Такое изменение может выразиться в неспособности данного предприятия выполнить условия контрактов и привести к потере связей с поставщиками. Вот почему ликвидности придается такое большое значение.

Список использованных информационных источников

1. Бабаева З.Ш. Бюджет и прогнозирование потока денежных средств для анализа инвестиционной привлекательности предприятия // Сегодня и завтра Российской экономики. 2015. № 69. С. 55-58.
2. Шохина Л.С. Оценка ликвидности и эффективности денежных потоков организации //Финансовый вестник. 2014. № 1 (29). С. 5-9.
3. Мамедова Г.К.// Денежные потоки и ликвидность организации: отечественная и зарубежная практика //Бухгалтерский учет. 2015. № 8. С.

УДК 657

Мусаева Ж.К.
старший преподаватель кафедры “Менеджмент”
Бухарский инженерно- технологический институт
г.Бухара, Республика Узбекистан

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА В РАЗВИТИИ ЭКОНОМИКИ УЗБЕКИСТАНА

В настоящее время социально-экономическое развитие Узбекистана по содержанию и в корне отличается от предыдущих этапов становления и развития рыночных отношений. Произошли структурные преобразования в экономике, обеспечен рост доходов населения, усилена внешняя торговля и

инвестиционные процессы, реформирована сельскохозяйственная сфера, стабильно развиваются сферы малого бизнеса и частного предпринимательства, укрепляется деятельность банковско-финансовой системы.

Необходимо отметить, что неуклонно и в ощутимой степени возрастают авторитет и позиции Узбекистана на международной экономической арене. Тщательная разработка руководителем государства Исламом Каримовым стратегии социально-экономического развития, точное и правильное определение путей реализации целей и задач экономических реформ создали предпосылки для достижения весомых результатов на пути к главной цели. И это продолжается в стратегии действий разработанной Президентом республики Ш.Мирзиёевым. В настоящее время социально-экономическое развитие государств мира по содержанию в корне отличается от предыдущих этапов прогресса.

Главным и важнейшим аспектом этого является усиление интеграции и глобализации национальных экономик. Ныне эти процессы обостряют конкуренцию на международной арене, оказывают воздействие на усиление борьбы каждого государства за укрепление собственных позиций в международном разделении труда. В связи с этим, при определении текущих и перспективных мероприятий по социально-экономическому развитию нашей республики, необходимо всесторонне учитывать воздействия последствий мирового финансового кризиса, именно с точки зрения воздействия этих процессов составлять и реализовывать программы экономического развития.[1]

Формирование рыночной экономики в Республике Узбекистан ведёт к появлению новых проблем в экономическом анализе[2]. Только комплексный анализ ситуации субъекта хозяйствования в рынке, учет всех взаимосвязанных факторов, влияющих на состояние рынка и фирмы и владение специальными аналитическим и математическим аппаратом для анализа и прогноза рыночных позиций, делает возможным успешное функционирование любого предприятия в современных условиях, где старые, традиционные методы анализа могут оказаться малоэффективными из-за недостатка информации о состоянии рынка, и в полной мере проявляется необходимость адаптации к современным условиям традиционных способов анализа и прогнозирования поведения предприятия. Это такие способы, как экономико-математические, экспертные методы и системные оценки, которые приобретают всё большую распространенность.

Деятельность предприятий и бизнес-единиц одного предприятия должна изучаться как часть системы более высокого иерархического уровня с учетом внутренних и внешних связей. При этом следует оценивать деятельность изучаемого объекта не только с точки зрения достижения его локальных целей, но и обязательно с учетом того, насколько эти цели согласуются с целями системы более высокого иерархического уровня и интересами общества в целом. Системный подход подразумевает исследование не только внутренних, но и внешних связей объекта анализа и предполагает рассмотрение итогов его

хозяйственной деятельности как результата взаимодействия всех сторон этой деятельности и всех влияющих на них факторов (внутренних и внешних).

Как мы знаем, анализ – это расчленение предмета или явления на составные части (признаки, свойства). Именно такой подход к производственно-хозяйственной деятельности позволяет исследовать экономические явления и процессы в их взаимосвязи и взаимообусловленности.

Экономический анализ – самостоятельная наука, представляющая собой систему специальных знаний по исследованию хозяйственных процессов предприятий и их объединений, складывающихся под воздействием экономических законов. Инженер-технолог должен овладеть научными методами исследования процессов и явлений производственно-хозяйственной деятельности. Главная задача экономического анализа заключается в выявлении возможностей дальнейшего повышения эффективности производства, достижения производственных целей с наилучшими результатами при минимальных затратах.

Необходимо определить важнейшие принципы технико-экономического анализа – создание единой системы учета, контроля, анализа; использование в качестве источника анализа всей совокупности информации, полученной в системе учета; познание на основе количественных характеристик качественной природы изучаемых процессов и явлений; конкретность, практическая полезность и оперативность анализа.

Технико-экономический анализ на предприятии носит многосторонний характер и охватывает различные стороны деятельности, в связи с чем возникают определенные его виды, различающиеся по объектам, субъектам, назначению, периодичности. Объектом анализа могут быть рабочее место, участок, предприятие, народно-хозяйственный комплекс, субъектом выступают экономические службы предприятий, министерств, плановые и финансовые органы.

Назначение технико-экономического анализа производственно-хозяйственной деятельности весьма широко: его результаты используются для разработки научно обоснованных текущих и перспективных планов и контроля за их выполнением; управления хозяйственной деятельностью и выбора оптимальных управленческих решений; оценки эффективности производственных процессов и выявления внутрипроизводственных резервов и т.д. При этом по степени охвата объекта анализ может быть сплошным или выборочным, что определяется его задачами и содержанием.

Говоря об экономической деятельности субъекта хозяйствования в условиях рыночных отношений, следует принимать во внимание следующие ее особенности.

Во-первых, функционирование предприятия, его деловая активность носит цикличный характер. Анализ рекомендуется проводить на всех фазах экономического цикла.

Во-вторых, на ход хозяйственных процессов оказывают влияние множество факторов объективного и субъективного характера. Все эти факторы в процессе экономического анализа необходимо тщательно изучать.

В-третьих, для отражения полной картины состояния предприятия важны не только количественные, но и качественные характеристики его деловой активности. Их анализ - важная часть экономического анализа.

в-четвертых, анализу на предприятии подвергается не только производственная и финансовая сфера, но и юридические, социальные и экологические аспекты его функционирования.

в-пятых, не следует отождествлять предметы и сферы деятельности бухгалтерского учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности хотя обе науки изучают хозяйственную деятельность экономических субъектов, главная задача первой из них состоит в сплошном и непрерывном учете хозяйственных средств и их источников, причем в денежном измерении. главная же задача экономического анализа – оценка результатов хозяйственной деятельности, выявление факторов, обусловивших успехи и неудачи в анализируемом периоде, а также планирование и прогнозирование деятельности предприятия на будущее.

Базой для проведения любого анализа являются исходные данные, касающиеся деятельности анализируемого субъекта. Просто иметь определенные цифры и сведения совсем не означает «знать, как обстоят дела на самом деле». Данные следует подвергнуть обработке, и лишь тогда они станут управленческой информацией, пригодной для принятия решений.

Таким образом, экономический анализ хозяйственной деятельности является важным элементом в системе управления производством действенным средством выявления внутрихозяйственных резервов, основой разработки научно-обоснованных планов-прогнозов и управленческих решений и контроля за их выполнением с целью повышения эффективности функционирования предприятия. Это даёт возможность определить не только резервы развития производства, но и отрасли, а в итоге в целом национальной экономики. Экономический анализ приводит к определению и оценки деятельности каждого предприятия.

Список использованных информационных источников

1. Гафарова Д.Т. Курс лекций по предмету «Бухгалтерский учет». / Д.Т. Гафарова // Бухара, 2015.
2. Каримов И.А. Модернизация страны и построение сильного гражданского общества – наш главный приоритет // Народное слово, 28 января 2010 г.

УДК 330.336

Павлов К.В.
д.э.н., профессор
заведующий кафедрой экономики и управления
ЧО ВПО «Камский институт
гуманитарных и инженерных технологий»
г. Ижевск, Российская Федерация

ИННОВАЦИИ И ИНВЕСТИЦИИ ИНТЕНСИВНОГО И ЭКСТЕНСИВНОГО ТИПА

В последнее время всё больше внимания уделяется вопросам формирования в России инновационной экономики, что совершенно справедливо, т.к. это позволит уменьшить зависимость уровня и темпов социально-экономического развития страны от получаемых доходов вследствие экспорта сырьевых ресурсов. Важно также и то, что в результате этого улучшится имидж России, которую пока ещё нередко отождествляют с сырьевым придатком капиталистического мира. Таким образом, в целом мировой опыт действительно свидетельствует о том, что рост инвестиций в инновационные сферы экономики способствует ускоренному развитию народнохозяйственного комплекса страны и повышению среднего уровня жизни.

Однако это только в целом, а в каждом конкретном случае вложение инвестиций в инновационные сектора далеко не всегда способствует росту прибыли и доходов – так, в фундаментальной науке известно немало случаев, когда вложение средств не только не окупалось, но и приводило к негативным результатам. Кстати, руководство России в последнее время нередко критикует различные ведомства и организации в связи с тем, что существенные инвестиции в создание нанотехнологий пока ещё не дают ожидаемого результата. В этой связи совершенно справедлива постановка вопроса о том, насколько эффективны те или иные инвестиции и инновации.

Однако, на наш взгляд, в современных условиях этого не достаточно и кроме осуществления социально-экономической оценки эффективности инвестиций и инноваций необходимо осуществлять оценку последствий внедрения инвестиций и инноваций с точки зрения их влияния на усиление процессов интенсификации общественного воспроизводства. В этой связи нами предлагается выделять инвестиции и инновации интенсивного или экстенсивного типов в зависимости от того, способствуют ли результаты их внедрения соответственно интенсификации или, наоборот, процессу экстенсификации. Важно также в общей структуре инвестиций и инноваций выделять удельный вес, долю каждой из этих двух групп. Целесообразность осуществления такого рода классификации инвестиций и инноваций во многом объясняется тем обстоятельством, что в последнее время существенно возросла

актуальность использования интенсивных методов хозяйствования. Прежде всего, это связано с демографическим кризисом последних лет – как известно, на 1000 жителей России умерших сейчас приходится в 1,5 раз больше, чем родившихся (приблизительно 15 человек против 10). В этой связи осуществление мероприятий трудосберегающего направления интенсификации представляется весьма своевременным и эффективным.

В других странах могут быть актуальными и иные направления интенсификации. Так, например, в среднеазиатских странах СНГ – Узбекистане, Туркмении, Таджикистане, Киргизии исключительно важным являются водосберегающее направление интенсификации общественного производства. В Японии, где сравнительно немного крупных месторождений природных ресурсов, весьма актуально материалосберегающее направление интенсификации, здесь же в связи с крайне ограниченным характером земельных ресурсов большое значение имеет также землесберегающее направление интенсификации [1, с. 212]. В большинстве стран мира весьма актуально энерго- и фондосберегающее направления.

Более того, даже в разных регионах одной и той же страны актуальными могут быть разные направления интенсификации: на Дальнем Востоке и на Севере России большое значение по-прежнему (т.е. как и во времена социалистической экономики) имеет трудосберегающее направление, в старопромышленных регионах Урала - в Свердловской области, Удмуртской Республике, Челябинской области – крайне актуально фондосберегающее направление интенсификации. В Белгородской области, где на высоком уровне развиты металлургическая и горнодобывающая отрасли промышленности очень эффективно осуществление мероприятий материалосберегающего направления. Таким образом, кроме выделения двух групп инвестиций и инноваций, способствующих интенсификации или экстенсификации, в первой группе целесообразно выделить несколько подгрупп, соответствующих разным направлениям интенсификации – трудо -, фондо-, материалосберегающему и т.д.в соответствии с региональной, отраслевой и структурной спецификой экономики той или иной страны. Напомним, что говоря о процессах экстенсификации и интенсификации, имеются в виду два принципиально различающихся способа достижения производственной цели. При одном происходит количественное увеличение использования ресурса, при втором на единицу выпуска продукции при решении производственной задачи экономится ресурс. Целесообразно определять поэтому интенсификацию производства как реализацию мероприятий, имеющих своим результатом экономию стоимости совокупности применяемых ресурсов. Ресурсосберегающим направлением интенсификации производства является реализация мероприятий, в результате которых экономится ресурс, например, живой труд. Таким образом, предложенный подход понимания процесса интенсификации позволяет говорить и об интенсификации производства, и об интенсификации использования отдельных факторов производства, не отождествляя эти понятия [2, с. 83].

Таким образом, если существующую функциональную зависимость между экономическим результатом (обозначим его Э) от использования какого-либо ресурса (обозначим Р) представить в виде Э = f (Р), то в случае экстенсивного использования ресурса его увеличение приведёт к пропорциональному росту экономического эффекта, тогда как при интенсивном использовании ресурса его увеличение приведёт к большему росту эффекта. Иначе говоря, если имеем два значения ресурса Р1 и Р2 , причём Р2 = n×Р1 (n – коэффициент пропорциональности), то в случае экстенсивного использования ресурса Э2 = n×Э1, а в случае интенсивного использования Э2 > n×Э1. Как можно видеть, интенсивное использование ресурса (труда, фондов, материалов, воды и пр.) обусловлено ростом ресурсоотдачи (производительности труда, фондоотдачи, материалоотдачи и т.д.), правда в вышеозначенной функциональной зависимости следует учитывать также временной лаг.

Список использованных информационных источников

1. Болотов, А.К. Инновационные процессы в рыночной экономике / А.К. Болотов. – Уфа: Гилем, 2014. - 318с.
2. Павлов, К.В. Интенсификация экономики в условиях неопределенности рыночной среды / К.В. Павлов – М.: Магистр, 2007. - 271с.

УДК 657.6

Пішенін О.С.
студент, група Е-319
спеціальність «Облік та аудит»
Миколаївський національний університет ім. В.О.Сухомлинського
м. Миколаїв, Україна
Соболева І.В.
викладач кафедри обліку та оподаткування
науковий керівник
Миколаївський національний університет ім. В.О.Сухомлинського
м. Миколаїв, Україна

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Розвиток підприємства залежить від здатності керівництва приймати ефективні управлінські рішення, а для цього необхідна міцна інформаційна основа. Такою основою на підприємстві виступає обліково-аналітичне забезпечення, що включає в себе облік, економічний аналіз та аудит. Зв'язок та поєднання цих елементів інформаційними потоками утворює обліково-аналітичну систему, від функціонування якої залежить комплексне управління суб’єктом господарювання. Формування обліково-аналітичної системи є обов’язком кожної установи, що займається господарською діяльністю. Вона

повинна базуватися на інформації зовнішньої та внутрішньої звітності, яка забезпечить виконання аналітичної та контролюючої функції.

Ключовим інструментом системи аналітичного забезпечення, від якого залежить прийняття рішень щодо розвитку господарської діяльності підприємства чи організації, є економічний аналіз. Аналіз є сполучною ланкою між інформаційною та обліково-аналітичною системою. Головним завдання економічного аналізу є пошук резервів підприємства, які підвищують ефективність господарювання [1].

Існують деякі дискусії стосовно трактування дефініції економічного аналізу, оскільки низка вітчизняних вчених, на даному етапі розвитку економіки, розглядає дану категорію. Так, Савицька В.Г. визначає економічний аналіз як функцію управління, що забезпечує обґрунтованість прийняття рішень. Калина А.В. і Ященко В. О. розглядають його крізь призму способів вивчення досягнутих результатів та стану господарської діяльності підприємства, установи чи організації. А Русак Н.А. зазначає, що економічний аналіз – дослідницький процес, метою якого є розробка прогнозів і пропозицій щодо змін функціонування суб’єкта господарської діяльності. Проаналізувавши погляди різних дослідників можна визначити узагальнене визначення даного терміну, так «економічний аналіз» – це науково-дослідницький процес пізнання результатів діяльності підприємства, з метою розробки майбутніх пропозицій стосовно покращення його показників.

Економічний аналіз на підприємстві проводиться у декілька етапів:

- ✓ визначення об’єктів та суб’єктів аналізу;
- ✓ складання програми проведення аналізу, вибір методології;
- ✓ обробка необхідних даних про господарську діяльність підприємства;
- ✓ оформлення та узагальнення даних проведеного аналізу, надання висновків і прогнозів.

Процес економічного аналізу за своєю структурою є складним і багатогранним. Під час нього дані звітності підприємства узагальнюються та групуються за однорідними ознаками; порівнюються між собою за фактичними та плановими показниками, з рекомендованими значеннями та з минулими показниками, порівнюються з іншими підприємствами у цій галузі; виявляються чинники, що впливають на досліджуванні показники, визначається питома вага впливу кожного з них (елімінування) тощо [3].

При проведенні економічного аналізу слід керуватися наступними принципами:

- ✓ відображення достовірних даних, що використовуються під час аналізу;
- ✓ системність та комплексність проведення аналізу;
- ✓ визначення конкретної мети;
- ✓ взаємозв’язок різних видів аналізу;
- ✓ врахування у процесі аналітичної роботи специфіки діяльності підприємства, організації чи установи [2].

Отже, система аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання, зокрема економічний аналіз, грає важливу роль у здійсненні господарської діяльності підприємства чи організації. Діючи безперервно робота аналітиків та бухгалтері підвищує якість використання додаткових резервів, допомагає виявити фактори, що призупиняють розвиток суб'єкта господарювання та дає можливість зробити прогнози на майбутнє стосовно розвитку підприємства. Основою аналітичного забезпечення є облікова підсистема, яка надає інформаційну базу для проведення економічного аналізу. Аналітичне забезпечення підприємства обробляє отримані дані й на основі них робить висновки щодо поточної діяльності та формує планові завдання майбутньої діяльності. Органічна єдність усіх складових обліково-аналітичної системи, чітке та збалансоване виконання економічного аналізу виявляє недоліки у системі управління підприємство та дозволяє побудувати стратегію розвитку суб'єкта господарювання на довгостроковий період.

Список використаних інформаційних джерел

1. Кононенко, Д. С. Моделювання розвитку фінансових показників з урахуванням правил технічного аналізу ринку [Текст] / Д. С. Кононенко // Моделювання та інформаційні системи в економіці. – 2011. – №84. – С. 161-180.
2. Пуцентейло П.Р. Особливості функціонування аналітичного забезпечення підприємств / П.Р. Пуцентейло // Інноваційна економіка. – 2015. – №1. – С. 194-198
3. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа : учебник. – 3-е изд., доп. / А.Д. Шеремет. – М. : ИНФРА-М, 2011. – 352 с.

УДК 336.7

Полторак Т.Ю.
студент
специальность «Финансы и кредит»
УО «Полоцкий государственный университет»
г. Новополоцк, Республика Беларусь
Вериго А.В.
старший преподаватель
научный руководитель
УО «Полоцкий государственный университет»
г. Новополоцк, Республика Беларусь

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОЦЕНКИ БАНКОВСКИХ РИСКОВ

Банковский риск – это ситуация, когда банк или другое небанковское кредитное учреждение в ходе своей деятельности имеют возможность понести потери из-за недостатка той или иной информации. В таких условиях особенная

роль должна отводиться оценке и минимизации наиболее «опасных» для банковской деятельности рисков.

Оценка риска - это количественное определение затрат, связанных с проявлением рисков, на определенном этапе деятельности банка. Целью оценки рисков является определение соответствия результатов деятельности банка рыночным условиям. Когда банк будет знать возможные потери, он будет планировать величину создаваемых резервов для их покрытия, а также другие способы минимизации рисков, что в свою очередь поможет в поддержании стабильности функционирования банка.

Изучив литературу белорусских и зарубежных экономистов касаемо методов оценки банковских рисков, можно выделить наиболее часто встречающиеся методы – это статистический метод, коэффициентный метод, аналитический метод и метод экспертных оценок. М.А. Селина выделяет еще и концепцию рисковой стоимости VaR (Value at Risk). Н.И. Барташевич помимо приведенных выше методов выделяет еще метод исторического моделирования и метод статистических испытаний Монте-Карло.

Кроме того, как зарубежная, так и белорусская экономическая школа отмечают необходимость использования банками такого метода как стресс-тестирование. Стресс-тестирование – оценка потенциального эффекта на финансовое состояние банка при изменениях рисков его деятельности, исходя из вероятностей потенциальных событий. Стресс-тестирование включает количественный и качественный анализ. Количественный анализ направлен на выявление масштаба и последовательности появления неблагоприятных событий и силы их воздействия на различные показатели банковской деятельности. Качественный анализ сконцентрирован на оценке возможностей банков по сокращению потенциальных потерь.

Из зарубежного опыта методов оценки банковских рисков представляет интерес выделение американской методики CAMELS, используемой Федеральной резервной системой США. Аббревиатура CAMELS представляет собой сочетание заглавных букв анализируемых компонентов: C – capital adequacy или достаточность капитала; A – asset quality или качество активов; M – management или качество управления; E – earnings или прибыльность; L – liquidity или ликвидность; S – sensitivity to risk или чувствительность к риску. Каждый из показателей оценивается по 5-балльной шкале, где 1 получает финансово-устойчивый банк, а 5 – банк с критическим уровнем рисков. Затем по результатам оценки каждого компонента выставляется комплексная оценка также по 5-балльной шкале (1 – strong (сильный), 2 – satisfactory (удовлетворительный), 3 – fair (посредственный), 4 – marginal (критический), 5 – unsatisfactory (неудовлетворительный)) [1].

Проанализировав зарубежный опыт и практику отечественных банков в области оценок банковских рисков, было выявлено, наибольшую популярность в этой области получил коэффициентный анализ. В связи с этим необходимо обратить внимание на повышение эффективности и использование иных

методов в области оценки кредитного, валютного и других видов банковских рисков.

В области оценки и управления кредитного риска имеются значительные различия в оценке кредитоспособности заемщика. Существующая отечественная система оценки кредитоспособности значительно различается от аналогичных, используемых в иностранных банках. Необходимо внедрить автоматизированную систему оценки, расчета и анализа кредитоспособности, отвечающую требованиям усовершенствованной системы оценки кредитоспособности. Как один из путей повышения эффективности снижения кредитного риска может выступать существующая лимитная система. Наиболее используемыми в настоящее время лимитами в коммерческих банках являются лимиты суммы выданных кредитов одному инсайдеру или группе взаимосвязанных лиц по обеспеченным и необеспеченным ссудам [2].

Из вышесказанного можно сделать вывод, что возможности лимитной системы используются не в полной мере. Учитывая возможности лимитной системы по ограничению и минимизации кредитных рисков целесообразно значительно расширить и диверсифицировать ее в коммерческих банка Республики Беларусь, внедрив новые виды лимитов. Например, по типам клиентов, по принадлежности клиентов к различным видам собственности и др.

Эффективность оценки валютного риска зависит от действенной валютной политики, объемов проводимых экспортно-импортных операций, наличия единых и унифицированных мер предотвращения валютных рисков.

При оценке процентного риска целесообразно использовать метод анализа как gap-анализ (анализ «разрывов»), расчет дюрации, комплексное моделирование.

В области управления риском ликвидности банкам следует иметь утвержденные процедуры и методики оценки риска ликвидности, основанные на требованиях Национального банка Республики Беларусь. При этом необходимо иметь в виду, что при оценке следует использовать расчет ликвидной позиции банка в режиме реального времени и в перспективе. Банкам следует проводить стресс-тестирование с целью определения чувствительности баланса банка к факторам риска ликвидности в условиях нормальной деловой активности и в кризисных ситуациях. Банкам следует устанавливать систему структурных лимитов ликвидности, структуру лимитов, ограничивающих величину разрыва по срокам.

Таким образом, можно с уверенностью утверждать, что оценочный потенциал в нашей Республике используется не полностью. Теория предлагает множество методов оценки, как общих, коэффициентных, так и более расширенных, глубоких методов, однако на данном этапе развития банками они не используются.

Список использованных информационных источников

1. Шелкунова Т.Г., Тибилова З.В. Критерии и методы оценки финансовой устойчивости коммерческих банков // Экономика и современный менеджмент:

теория и практика: сб. ст. по матер. LXI-LXII междунар. науч.-практ. конф. № 6(60). – Новосибирск: СибАК, 2016. – С. 26-35.

2. Пароминская, О.С. Анализ кредитного риска коммерческого банка с использованием статистических методов // Молодой ученый. – 2016. - №16. – с.248.

УДК 657.42

Рабаданова Ж.Б.
к.э.н., доцент
доцент кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ВОПРОСЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ

Финансовая устойчивость предприятия является неотъемлемым требованием рынка, и в большей мере она зависит от налоговой нагрузки и обязательств, связанных с погашением налогов.

Целью экономической деятельности любой бизнес-единицы является максимизация прибыли. Поэтому и компании, и предприниматели зачастую стремятся уменьшить налоговую нагрузку на бизнес. Однако при определенных обстоятельствах минимизация налогов становится незаконной, в результате налогоплательщику могут грозить серьезные штрафы, пени и даже уголовная ответственность.

В анализе хозяйственной деятельности любой организации важную роль играет оценка налоговых обязательств, которая позволяет определить, насколько обременительна существующая налоговая система для экономического субъекта и какую долю ресурсов привлекают на себя платежи в бюджет, то есть определить налоговую нагрузку предприятия.

Налоговая нагрузка – это совокупность эффектов влияния налогов на экономику в целом и на отдельных их плательщиков, которые связаны с экономическими ограничениями, возникающими в результате уплаты налогов и отвлечении денежных средств от других возможных направлений их использования [1, стр.334]

Наиболее традиционным и соответствующим отечественной методологии финансового анализа является исчисление налоговой нагрузки как отношения налоговых издержек к финансово- результативному показателю.

Налоговые издержки – совокупность начисленных налогов, в отношении которых организация является налогоплательщиком.

Сумма налогов, которая уплачивается организацией, соответственно, и налоговая нагрузка зависят от выбранного организацией налогового режима.

Существует три налогового режима:

1) традиционный;
2) упрощенная система налогообложения;
3) единый налог на вмененный доход.

Традиционный режим налогообложения связан с уплатой всех налогов по законодательству.

Упрощенная система налогообложения предусматривает уплату единого налога, заменяющего ряд налогов. Этот режим нашел значительное применение в малом бизнесе.

Третий режим применяется для определенных видов деятельности, а величина налога зависит от физического показателя. На практике применяются следующие методы определения налоговой нагрузки:

- суммовые;
- мультипликативные.

В рамках суммовых методов определяется налоговая нагрузка по каждому из налогов на соответствующий вид финансового результата.

Мультипликативные модели предусматривают возможность отследить степень взаимного влияния налогов при определении налоговой нагрузки.

Общепринятой методикой определения налогового бремени на организации является порядок расчета, разработанный Минфином России, согласно которому уровень налоговой нагрузки – это отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации. Данный расчет не позволяет определить влияние изменения структуры налогов на показатель налоговой нагрузки и не дает реальной картины [2].

По методике ФНС России налоговая нагрузка равна отношению суммы налогов, уплаченных по данным отчетности в течении года, к сумме бухгалтерской выручки за год без НДС и акцизов.

Налоговую нагрузку также можно оценить через показатели поступления от текущей деятельности, которые отражаются в отчете о движении денежных средств.

Расчет налоговой нагрузки по российским стандартам отличается от расчета налоговой нагрузки по международным стандартам.

В российской практике понятие «налоговая нагрузка» чаще рассматривается в более широком смысле, как общая сумма платежей налогового характера, взимаемых в пользу государства.

По международным стандартам учета в активах должны учитываться все ресурсы, а не только те, на которые организация обладает правом собственности, поэтому при переходе на МСФО налоговая нагрузка возрастает.

Организации должны рассчитывать налоговую нагрузку, чтобы определить, насколько их деятельность и уплата налогов привлекают внимание налоговых органов, которые могут принять решение о проведении выездной налоговой проверки.

На сегодняшний день проблемы экономического анализа организациями налоговой нагрузки остаются нерешенными. Отсутствует единая методика

расчета и анализа налоговой нагрузки, а также оценки влияния различных факторов на уровень налоговой нагрузки и влияние самой налоговой нагрузки на хозяйственную деятельность и финансово-экономические показатели организации.

В целом методики определения налоговой нагрузки налогоплательщика отличаются используемым набором налогов и сборов. В целом для построения модели экономического анализа налоговой нагрузки необходимо использовать ряд методик расчета, которые наиболее полно описывали бы текущую налоговую нагрузку организации и позволяли ее прогнозировать.

Внедрение МСФО должно привлечь инвестиции в российскую экономику. Поэтому расчет налоговой нагрузки по международным стандартам является актуальным в настоящее время. Анализ налоговой нагрузки и сопоставление ее величины по данным российских и международных стандартов требуют дальнейших исследований.

Список использованных информационных источников

1. Майбуров И.А., Соколовская А.М. Теория налогообложения. Продвинутый курс: уч. для магистров. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011
2. Бутов Д.В. Налоговая нагрузка: расчет и законное снижение// Управление предприятием. 2011, №5.

УДК 336

Рахматов Ш.А.
старший преподаватель кафедры менеджмента
Бухарский инженерно-технологический институт
г. Бухара, Республика Узбекистан
Абдуллаев Ж.Ж.
студент
Бухарский инженерно-технологический институт
г. Бухара, Республика Узбекистан

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ БУХАРСКОЙ ОБЛАСТИ: СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЯ СИТУАЦИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА И ЧАСТНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Первый президент Республики Узбекистана Ислам Каримов заложил прочный фундамент национальной государственности и суверенитета, обеспечения безопасности и правопорядка, неприкосновенности государственных границ, верховенства закона, прав и свобод человека, межнационального согласия и религиозной толерантности в обществе, создал достойные условия жизни для населения и реализации созидательного потенциала граждан [1]. Отказ от административно-командного управления экономикой, поэтапная реализация рыночных реформ и взвешенная денежно-

кредитная политика способствовали обеспечению макроэкономической стабильности, высоких темпов роста экономики, удержанию инфляции в прогнозных пределах, созданию широких возможностей и благоприятных условий для развития малого бизнеса и частного предпринимательства, фермерского движения. Непрерывный рост ВВП страны, высокий уровень безопасности для защиты: прав предпринимателей, укрепления международной связи зарубежных стран обеспечивает регулярный интерес мировых инвесторов. Это не секрет, что в течение нескольких лет политика Узбекистана использует идеологию Узбекской модели для обеспечения стабильности. Вместе с тем, всесторонний анализ пройденного этапа развития страны, изменяющаяся конъюнктура мировой экономики в условиях глобализации и усиливающаяся конкуренция требуют выработки и реализации кардинально новых идей и принципов дальнейшего устойчивого и опережающего развития страны. В целях коренного повышения эффективности проводимых реформ, создания условий для обеспечения всестороннего и ускоренного развития государства и общества, реализации приоритетных направлений по модернизации страны и либерализации всех сфер жизни определены 5 приоритетных направлений развития страны:

1. Совершенствование государственного и общественного строительства;
2. Обеспечение верховенства закона и дальнейшее реформирование судебно-правовой системы;
3. Развитие и либерализация экономики;
4. Развитие социальной сферы;
5. Обеспечение безопасности, межнационального согласия и религиозной толерантности, осуществление взвешенной, взаимовыгодной и конструктивной внешней политики.

Исхода из вышеизложенного, мы хотим вам предоставить информацию о текущем состоянии предпринимательства и промышленности в регионе Бухары.

Бухарская область выделяется положительным ростом развития малого бизнеса и частного предпринимательства. Бухара характеризуется своими традициями и трудолюбием. Количество малых предприятий в регионе во всех отраслях промышленного производства стремительно растет. По состоянию на1 января 2017 года:

Число предприятий и организаций в регионе по состоянию 1 января 2017 г. [2], 15855 единиц в 2016 году были созданы: 1914 новых предприятий. В общей сложности в городе Бухары: зарегистрировано 33,1 % (предприятий и организаций от общего числа), в Ромитанском районе (10,5%), Гиждуванском (10,3 %). Экономические показатели в частности: валовый региональный продукт в 2015 году по сравнению с 2016 г. составил 107,9%, промышленное производство составила 107,3%, потребительские товары 116,8%, рост сельскохозяйственной продукции составил 15,2%. В 2016 года, доля сервиса и услуг в валовом региональном продукте увеличился на 39,2 процента (37,9 процента 2015 года). Доля малых предприятий (2016-год) в валовом

региональном продукте составила 67,9 процента. (67,5 процент 2015 года). Этот показатель показывает, что доля малых предприятий в валовом региональном продукте выросла на 0,4%. По состоянию на 1 января 2017 года, общее количество зарегистрированных субъектов малого бизнеса составило 13104.

Таблица 1.

Анализ предприятий и организаций на 1 января 2017 года [3]

По состоянию на 1 января 2017 года, предприятия и организации подразделяются на следующие виды экономической деятельности	**зарегистрированные**		**работающие**	
	Единица	**Процент**	**Единица**	**Процент**
Общий показатель	15855	100,0	14808	100,0
включая:				
сельское, лесное и рыбное хозяйство	1391	8,7	1257	8,5
промышленность	2166	13,7	2036	13,7
строительство	1570	9,9	1421	9,6
торговля	3865	24,4	3520	23,8
транспортировка и хранение	1049	6,6	996	6,
услуги проживания и питания	897	55	832	5,6
информация и связь	209	1,3	192	1,3
здравоохранение и социальные услуги	654	*4,*	648	*4,4*
другие услуги	4054	*25,6*	3906	*26,4*

Таким образом, можно констатировать, что для создания и развития субъектов малого бизнеса в Бухарской области созданы все. В целом кардинального улучшения деятельности субъектов надо:

- ✓ устранить барьеры: на рынке товаров и услуг, а также определить меры развития инфраструктуры;
- ✓ осуществлять мери развития конкурентоспособности среды и создать координацию для управления;
- ✓ определить в регионе конкурентоспособные типы продукции и стимулировать их производство.

Список использованных информационных источников

1. Новый этап развитии страны // Народное слово. – 10 февраля 2017 года. – С.1-2.

2. Социальное развитие – яркое отражение благосостояние // Народное слово. – 14 февраля 2017 года. – С.1-2.

3. Бухоро вилоятининг ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.buxstat.uz/sites/default/files/docs/Doklad_2016_yil_yanvar_dekabr.pdf.pdf

УДК: 94:334.73(477.7)

Репілевська О.Ю.
аспірант
спеціальність 08.00.04. –
«економіка та управління підприємствами
(за видами економічної діяльності)»
напрям підготовки «економіка сільського господарства»
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»
м. Херсон, Україна

НАУКОВА ПЕРІОДИКА: ЕТАПИ СТАНОВЛЕННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ОБСЛУГОВУЮЧОЇ КООПЕРАЦІЇ НА ПІВДНІ УКРАЇНИ

Кооперативний рух зародився у середині XIX ст. в Західній Європі. У 60-х рр. XIX ст. він досяг і території України. Історія розвитку кооперації в Україні відрізняється від процесів кооперативного становлення інших держав тим, що в кожному регіоні нашої країни кооперативний рух мав свої особливості та напрями. Так, перше ощадно-позичкове товариство було засноване у 1869 р. у м. Гадячі Полтавської області, перше кооперативне споживче товариство було засновано на Харківщині 1886 р., а на Херсонщині, перше артільне товариство створене в 1884 р. у с. Федвар Херсонської області. Перше кредитне товариство з'явилося у 1895 р. в с. Іванківцях Полтавської області [7]. Дослідженню історичних аспектів кооперативного руху присвячене наше дослідження, а саме від початку створення та зародження до умов сьогодення в Україні та на Півдні України зокрема.

Питання зародження та становлення кооперативного руху на Півдні України в кінці XIX – на початку XX ст. частково були висвітленні у наукових працях вітчизняних дослідників початку XX ст.: П. Височанського, М.І. Туган-Барановського, М.Х. Хейсіна [2, 9, 11] та інших. За радянських часів дореволюційна кооперація була визнана буржуазною, не вартою наукової уваги. Політичні, соціально-економічні зміни, що мали місце в нашій країні у 80-90-ті рр. XX ст., сприяли зростанню уваги науковців до проблем історії вітчизняної кооперації. За часів незалежності України було видано ряд наукових праць М.В. Алімана, В.І. Марочка, І.А. Фаренія [1, 4, 10]. Проте, на Півдні України у другій половині XIX – на початку XX ст. вчені не займалися спеціальним вивченням розвитку кооперації. Тому дослідимо становлення кооперації в цей період в Україні загалом.

Кооперативні товариства на Півдні України почали відкриватися у другій половині 60-х рр. XIX ст. за ініціативою місцевої інтелігенції та при фінансовій підтримці земств. Так, у 1867 р. було затверджено статут Одеського споживчого товариства «Збереження», у 1868 р. в Катеринославі виник кооператив «Бережливість», а в 1869 р. у Таврійській губернії відкрилося

Севастопольське товариство споживачів [8]. Основним призначенням споживчих кооперативів було забезпечення населення якісним і недорогим товаром. З цією метою засновники товариства вносили гроші (паї), розмір яких визначався статутом кожного кооперативу, для створення загального капіталу. На ці кошти купували або орендували приміщення для крамниці, закуповували товар для продажу.

Першими південноукраїнськими ощадно-позичковими кооперативами доцільно вважати відкриті у 1871 р. Времіївське товариство на Катеринославщині, Обознівське та Петрівське на Херсонщині [5]. Ці товариства займалися наданням населенню кредитів під відсотки, що були значно меншими за лихварські.

З 90-х років XIX ст. почався третій період розвитку кооперативного руху на Півдні України, який продовжувався до 1904 р. Він характеризувався значним збільшенням кооперативних товариств у регіоні, процес їх відкриття став більш інтенсивним. У цей же період, наприкінці XIX ст. на Півдні почали відкриватися сільськогосподарські товариства з метою покращення сільського господарства, запровадження нових технологій і техніки на селі. Ініціаторами їх створення були представники земств, дільничні агрономи, ветеринари, вчителі. Товариства займалися організацією експериментальних полів, садів, виноградників; надавали в оренду сільськогосподарську техніку; займалися посередницькими операціями по закупці зерна, насіння, саджанців для селян. Існували вони за рахунок щорічних внесків членів кооперативів, відрахувань земств, прибутків від продажу продукції зі свого господарства, коштів, отриманих за надання певних послуг. Одним із перших у 1891 р. було відкрито сільськогосподарське товариство у Верхньодніпровську на Катеринославщині. Його засновниками були повітовий предводитель дворянства Бродський, голова земської управи Абазов та інші [6].

Рис. 1. Етапи становлення сільськогосподарської кооперації на Півдні України

На початку XX ст. кооперативний рух стає загальнодержавним, до нього залучаються всі прошарки суспільства. А найбільш важливі кооперативні проблеми виносяться на всеросійський розгляд. У квітні 1908 р. в Москві відбувся І Всеросійський кооперативний з'їзд [3]. Кооперативні з'їзди проводилися і на місцях. Так, 8-9 травня 1911 р. відбувся з'їзд установ дрібного кредиту Катеринославської губернії. На з'їзді були розглянуті питання підготовки фахівців для роботи в кооперативах, створення кооперативного союзу, організації операцій зі збуту хліба [12]. З 21 до 25 жовтня 1915 р. в Одесі проходив регіональний кооперативний з'їзд представників сільськогосподарських товариств Південної Росії, на якому розглядалися актуальні питання сільської кооперації [12].

З кінця XIX ст. у середовищі кооператорів активно обговорювалося, виносилося на розгляд кооперативних з'їздів питання необхідності створення союзних кооперативних установ. Це побажання було викликане потребою у співпраці товариств та координації їх діяльності на містах.

Отже, історія становлення та розвитку кооперативного руху на Півдні України мала велике значення для населення даного регіону. Зародження сільськогосподарської кооперації у 1891 р. пов'язано з метою покращення розвитку сільського господарства, запровадження нових технологій і техніки на селі. Сільськогосподарські товариства зробили значний внесок у поширення нових аграрних знань і сприяли прогресивному розвитку сільського господарства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Аліман М.В. Історія споживчої кооперації / М.В. Аліман, С.Г. Бабенко. – Львів: Інститут українознавства, 1996. – 384 с.
2. Височанський П. Начерк розвитку української споживчої кооперації / П. Височанський. – Катеринослав: Книгоспілка, 1925. – 182 с.
3. Второй Всероссийский съезд кооперации в Киеве 1-7 августа 1913 г. Доклады, резолюции. – Киев: Типография 2-й артели, 1913. – 318 с.
4. Марочко В.І. Українська селянська кооперація. Історико-теоретичний аспект (1861-1929 рр.) / В.І. Марочко. – К.: M.P. Kots Publishing, 1995. – 224 с.;
5. Мандрика Н. Коротенька історія кредитної кооперації на Вкраїні. / Н.Мандрика – Катеринослав: Книгоспілка, 1917. – С. 8.
6. Отчет по экономическому отделу Верхнеднепровского уезда земской управы за 1913 г. – Верхнеднепровск: Типография Любовского и Гинсбурга, 1914. – С. 1-2.
7. Пантелеймоненко А.О. Становлення кооперації в українському селі: історико-економічні аспекти: [монографія] / А.О. Пантелеймоненко. – Полтава: ПУСКУ, 2006. – 227 с.
8. Сборник материалов об артелях в России. Потребительские общества. Вып. 3. – СПб.: Типография Майкова, 1875. – С. 100-109, 138-140, 200-205.
9. Туган-Барановский М.И. Социальные основы кооперации. – М.:

Типография Н.А. Сазановой, 1916. – 248 с.

10. Фареній І.А. З історії становлення кооперативного руху в Наддніпрянській Україні (друга половина XIX – початок XX ст.) / І.А. Фареній. – Черкаси: Національний університет ім. Б. Хмельницького, 2003. – 144 с.

11. Хейсин М.Х. История кооперации в России. Все виды кооперации с начала ее существования до настоящего времени / М.Х. Хейсин. – Л.: Время, 1926. – 387 с.

12. ДАДО, ф. 861, оп. 1, спр. 1, арк. 9. ЦДІАУ, ф. 385, оп. 2, спр. 139, арк. 10.

УДК 336

Сіденко В.В.
студент, група ЕП-15
напрям підготовки «Економіка підприємства»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Кузнецова Н.Б.
к.е.н.
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

НАПРЯМКИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

З початку розвитку економіки як науки проблема ефективної діяльності підприємств перейшла на перший план і залишається актуальною сьогодні. На даний момент оцінка результатів управлінських рішень, виробничої діяльності, вчасності та правильній оптимізації витрат економічних ресурсів, а також засоби та технології підвищення ефективності діяльності підприємств становлять особливий інтерес як для вчених, так і для економістів-практиків.

На всіх етапах розвитку економіки основною її ланкою є підприємство. Як господарюючий суб’єкт, підприємство здійснює виробничу, науково-дослідну, іншу господарську діяльність. Успішна реалізація стратегії розвитку підприємства передбачає здійснення не лише результативної, а й ефективної господарської діяльності. Для того щоб бути успішною протягом тривалого часу, щоб вижити та досягти певних результатів, діяльність підприємства має бути ефективною, і спрямованою на подальший розвиток.

Зміст категорії ефективність дуже складний і не існує єдиного визначення цього поняття. Категорія «ефективність» на рівні підприємства характеризує зв’язок між величиною отриманого результату (ефекту) його діяльності й кількістю інвестованих або витрачених у виробництві ресурсів, витрат. Розкриттю сутності ефективності діяльності підприємства допомагає

розмежування і чітке визначення таких категорій, як ефект; ефективність діяльності підприємства; критерій ефективності.

Як економічна категорія, ефективність має багато різновидів: економічна, соціальна, екологічна, науково-технічна та інші види. Види ефективності діяльності виокремлюються переважно за різноманітністю одержуваних ефектів (результатів) діяльності підприємства. Важливою для підприємства є економічна ефективність його діяльності, адже більшість підприємств працюють для отримання прибутку.

Y сучасних умовах господарювання підвищення ефективності діяльності підприємства є головним стратегічним напрямом розвитку всіх галузей економіки, об'єктивною необхідністю, викликаною вимогами економічних законів. Сутність проблеми підвищення ефективності полягає в тому, щоб на кожну одиницю витрат досягти максимального результату.

Основними факторами підвищення ефективності діяльності підприємства є: підвищення ефективності використання основних засобів, підвищення ефективності роботи персоналу, інноваційна політика, удосконалення маркетингової діяльності, участь підприємства у різного роду об'єднаннях та суспільних організаціях та інші.

Важливим є знайти результативні напрямки підвищення ефективності діяльності підприємства. Серед основних шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства можна виділити три напрямки підвищення: ресурсний, технологічний та організаційний.

Важливою складовою ефективності підприємства, а отже, і значним резервом її зростання, є організація виробничого процесу. Y конкретних умовах підприємства слід проаналізувати всі елементи, що визначають ефективність організації робіт – від рівня робочого місця окремого робітника чи спеціаліста до рівня підприємства в цілому.

Проблема оцінки ефективності діяльності підприємства та пошуку шляхів її підвищення є складною і такою, що важко формалізується. Адже будь-яке підприємство – це складна система, яку важко спростити, не втративши при цьому її суттєвих характеристик.

Насправді ця проблема комплексна, а тому для її вирішення слід застосовувати комплексний, системний підхід, ретельно досліджуючи всі підрозділи, служби підприємства та ті процеси, які в них відбуваються.

УДК 657

Станіславчук В.С.
студент, група ЕП-15
напрям підготовки «Економіка підприємства»
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна
Дернова І.А.
к.е.н.
науковий керівник
Черкаський державний бізнес-коледж
м. Черкаси, Україна

ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ПРОДУКТИВНОСТІ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ (НА МАТЕРІАЛАХ ТОВ "ЧЕРКАСИРИБА")

Підвищення продуктивності праці є одним з найважливіших чинників виходу з економічної кризи, підвищення рівня життя населення, забезпечення стабільного та потужного економічного зростання. В умовах трансформаційних змін та переходу до нової системи господарювання змінюються інструменти та методи управління продуктивністю праці. В такому випадку актуальним є дослідження поняття продуктивності праці, вивчення факторів, резервів її підвищення та застосування цих знань на практиці.

Продуктивність праці є одним з найважливіших якісних показників роботи підприємства, вираженням ефективності витрат праці. Рівень продуктивності праці характеризується співвідношенням обсягу виробленої продукції або виконаних робіт і витрат робочого часу. Від рівня продуктивності праці залежать темпи розвитку промислового виробництва, збільшення заробітної плати і доходів, розміри зниження собівартості продукції. Підвищення продуктивності праці шляхом механізації і автоматизації праці, впровадження нової техніки і технології практично не має меж. Тому метою аналізу продуктивності праці є виявлення можливостей подальшого збільшення випуску продукції за рахунок зростання продуктивності праці, більш раціонального використання працюючих і їх робочого часу [1].

Продуктивність праці одного працівника – це важливий показник, що характеризує ефективність використання людської праці на підприємстві. Для того, щоб правильно визначити підходи щодо поліпшення продуктивності праці персоналу ТОВ «Черкасириба» спочатку було розраховано рівень продуктивності праці існуючий сьогодні на підприємстві.

Впродовж 2012-2014 на ТОВ «Черкасириба», цей показник має нестабільну тенденцію, у 2013 році він у порівняні з 2012 роком зменшився на 27,2 тис.грн., а у 2014 році він у порівняні з 2013 роком збільшився на 16,8 тис.грн. до 176,2 тис.грн, що становить майже 11 %.

Існують такі заходи, які б дозволили підвищити продуктивність праці на підприємстві ТОВ «Черкасириба»:

1. Підвищення технічного рівня виробництва (заміна діючих технічних засобів більш прогресивними). Як свідчать проаналізовані дані, коефіцієнт оновлення у 2012 році основних фондів становить 0,29, а коефіцієнт вибуття основних фондів становить лише 0,001. Це свідчить про те, що оновлення основних фондів на підприємстві відбувається за рахунок придбання основних фондів, а не заміни старих, зношених, що призводять до накопичення застарілого обладнання і стримує зростання економічної ефективності основних фондів. Чим більше коефіцієнт вибуття основних фондів наближається до коефіцієнту оновлення, то нижчим є рівень зносу фондів;

2. Збільшення обсягів виробництва та освоєння нових виробничих об'єктів. На даний момент керівництво підприємства запроваджує перенаправлення своєї діяльності на виробництво м'яса та м'ясних продуктів. Воно має всі наявні для цього матеріально-технічні ресурси: виробничі, холодильні і коптильні приміщення. Ця продукція характеризується високим попитом серед населення, про що свідчать данні обсягу реалізованої промислової продукції. Виробництво м'яса та м'ясних продуктів за січень 2017 року в Україні було реалізовано на 5498,0 млн.грн, а перероблення та консервування риби лише на 315,3 млн.грн., різниця становить 5182,7 млн.грн.. Це рішення допоможе збільшити обсяги реалізації продукції і тим самим збільшити прибуток підприємства.

Використовуючи дані рекомендації керівництво ТОВ «Черкасириба» підвищить рівень продуктивності праці, буде більш ефективно використовувати виробничі потужності, в результаті чого підвищиться прибутковість підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Наукова бібліотека «Буковина» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://buklib.net/ – Назва з екрану.

УДК 657

Чебан Т.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Херсонський національний технічний університет
м. Херсон, Україна

РОЗВИТОК МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД АНАЛІЗУ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Основу державного сектору економіки країни складають бюджетні установи. Для виконання покладеної на них місії - задоволення соціальних,

культурних та інших потреб суспільства, діяльність бюджетних установ фінансується в межах затверджених кошторисів. Наведена теза доводить багатогранну значущість кошторисів: як основи формування бюджетної системи країни, фінансового базису здійснення суспільних функцій держави, інструменту контролю ефективності використання державних ресурсів, складової фінансового механізму функціонування державного сектору економіки; інструменту планування доходів і видатків бюджетних установ і засобу управління рухом майна та бюджетних коштів.

Практична значущість кошторисів бюджетних установ актуалізує проблему наукових досліджень методики їх економічного аналізу. Дослідженню шляхів вирішення цієї проблеми присвячені наукові праці вітчизняних учених Яришко О.В., Ткаченко Є.Ю., Бабенко Л., Шаповал А.С. та інш. Віддаючи належне їх науковому доробку, вважаємо, що традиційна методика аналізу виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ не в повній мірі враховують зміни сучасного конкурентного середовища функціонування бюджетних установ, трансформації фінансового механізму, що забезпечують їх адаптацію до ринкової економіки. Проведене дослідження свідчить про відсутність єдиного підходу аналітиків до основних напрямів та завдань аналізу виконання кошторису бюджетних установ. Узагальнюючі підходи А.С.Шаповал, О.В.Яришко та враховуючі напрацювання Харчук Ю.Ю., Рак Г.В. пропонуємо такі основні напрями аналізу виконання кошторису:

- структурно-динамічний аналіз загального і спеціального фонду за показниками залишків, надходжень і видатків ;
- аналіз виконання плану асигнувань загального фонду та надходжень спеціального фонду;
- оцінка виконання плану видатків загального і спеціального фонду;
- аналіз руху коштів загального і спеціального фонду;
- факторний аналіз доходів і видатків загального і спеціального фонду;
- параметричний аналіз кошторису;
- оцінка впливу виконання кошторису загального і спеціального фонду на фінансову стійкість установи та якість управління її фінансовими ресурсами [1; 2; 3; 4].

Зважаючи на недостатній рівень висвітлення у фаховій літературі вивчення зупинимося на останньому напряму більш детально. На нашу думку, найбільший вплив на фінансову стійкість і рівень управління фінансовими ресурсами установи спричиняє виконання кошторису спеціального фонду, який в умовах незабезпеченості бюджетних установ достатньою кількістю фінансових ресурсів, спричиненою неповним бюджетним фінансуванням їх поточної діяльності, є основним додатковим джерелом фінансових ресурсів. А отже, результати виконання кошторису спецфонду як чинник забезпечення фінансової стійкості бюджетної установи свідчить про якість менеджменту, що забезпечує вміле маневрування її фінансовими ресурсами. Описану залежність

результату виконання кошторису спеціального фонду, зміни величини власного капіталу та показників фінансової стійкості установи можна представити у вигляді моделі взаємозв'язків, поданої на рис. 1.

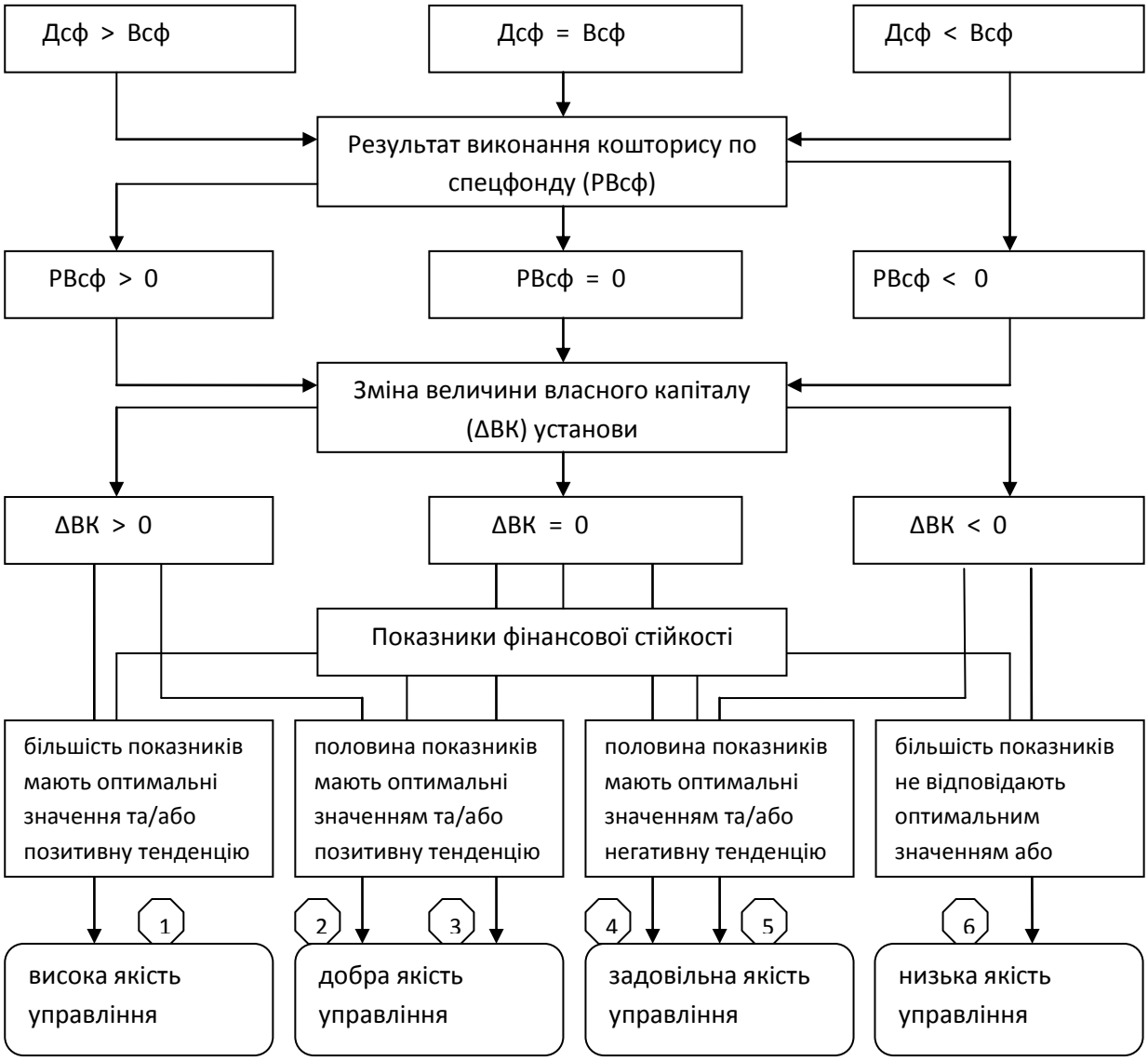


Рис. 1. Оцінка впливу виконання кошторису спеціального фонду на якість управління бюджетної установи

Умовні позначення: Дсф, Всф – доходи і видатки спеціального фонду.

Складність та опосередкованість зв'язків між наведеними факторами обумовлюють існування декількох варіантів. Найбільш високої оцінки заслуговує система управління фінансовими ресурсами установи за умови переважання доходів над видатками спецфонду, що обумовлює позитивне виконання його кошторису, внаслідок чого зростає величина власного капіталу та забезпечуються оптимальні значення показників фінансової стійкості установи (варіант 1). Якщо при позитивному виконанні кошторису спецфонду

і зростанні величини власного капіталу, половина показників фінансової стійкості не відповідають оптимальним значенням, це свідчить про те, що величина власного капіталу не в повній мірі забезпечує незалежність установи від зовнішніх джерел фінансування (варіант 2). Третій варіант характеризує збалансованість доходів і видатків спецфонду та достатність власного капіталу в цілому для забезпечення фінансування діяльності установи. Відмінність четвертого варіанту від попередньому в тому, що за інших рівних умов величина власного капіталу установи протягом декількох періодів не в змозі забезпечити достатній рівень незалежності установи від зовнішніх джерел фінансування. За п'ятого варіанту задовільної оцінки заслуговують дії працівників управління установи щодо пошуку додаткових джерел власних надходжень спецфонду, проте ефективність їх використання недостатня для збільшення власного капіталу та забезпечення фінансової незалежності установи. Шостий варіант відбиває негативний плин заходів щодо залучення додаткових надходжень протягом певного часу, що свідчить про сталу тенденцію недофінансування установи, зменшення її незалежності від зовнішніх джерел. Розглянуті варіанти не є вичерпно повним переліком можливих подій, проте засвідчують наявний зв'язок між формуванням спецфонду, виконанням його кошторису та якістю управління фінансовими ресурсами.

Отже, запропонований напрямок аналізу виконання кошторису бюджетних установ як складова його методики відповідає основній меті аналізу, адаптований до сучасного фінансового механізму діяльності бюджетних установ і може бути використаний в практиці аналізу їх фінансового стану.

Список використаних інформаційних джерел

1. Яришко О.В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних організацій / О.В. Яришко, Є.Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету. – 2008. – № 1(3). – С. 174-180.
2. Шаповал А.С. Методика економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ./ «Молодий вчений» - № 3 (30).-березень, 2016 р. - С.234-238.
3. Харчук Ю.Ю. Управлінський облік фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю.Ю. Харчук // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2012, вип. 22, ч.ІІ. – С.1-7.
4. Рак Г. В. Кошторисне фінансування бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету./ Г.В.Рак // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет;– Тернопіль: «Економічна думка», 2014. – Том 17. – № 1. – С. 160-166.

УДК 336.71

Щука А.А.
магистрант
специальность «Финансы, денежное обращение и кредит»
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь
Давыдова Н.Л.
к.э.н., доцент
доцент кафедри банковского дела
научный руководитель
УО «Полесский государственный университет»
г. Пинск, Республика Беларусь

ОЦЕНКА СТОИМОСТИ БАНКА МЕТОДОМ ДИСКОНТИРОВАНИЯ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ В РАМКАХ ДОХОДНОГО ПОДХОДА

Согласно развивающейся в последнее время концепции Value Based Management, успех банка во многом определяется его стоимостью, т.е. внутренним потенциалом оцениваемого банка, его подразделений или активов с точки зрения возможности генерировать доход или прибыль с учетом факторов времени и риска. Соответственно, чем она выше, тем выше показатели результативности деятельности. Оценка стоимости банка также является хорошим инструментом для менеджмента, поскольку позволяет дать оценку эффективности управления банком, показывает, имеются ли у банка возможности для привлечения дополнительных ресурсов, и выступает в качестве критерия финансовой устойчивости банка. Результаты оценки стоимости банка необходимы не только для проведения переговоров о купле-продаже, они также играют существенную роль при выборе стратегии развития, принятии управленческих решений.

Исследуя вопрос оценки стоимости банка можно столкнуться с такой проблемой, как отсутствие единого подхода и методологии. Так, существует большое количество методов оценки, каждый из которых имеет свои характерные преимущества и недостатки. На наш взгляд, в качестве метода оценки наиболее предпочтительным является метод дисконтирования денежных потоков в рамках доходного подхода, поскольку оценка происходит на основе будущих доходов, в то же время, учитывая риск и динамику развития бизнеса. Применение данного метода будет представлено путем оценки стоимости одного из лидирующих банков банковского сектора Республики Беларусь – ОАО «Белагропромбанк».

Традиционно, процесс оценки стоимости любого банка с использованием метода дисконтированных денежных потоков в рамках доходного подхода осуществляется в несколько этапов, в рамках которых производится ретроспективный анализ доходов и расходов, прогнозирование необходимых

показателей, а также производится расчет величины денежного потока, постпрогнозной стоимости и стоимости в постпрогнозный период.

На основании имеющихся данных был проведен ретроспективный анализ доходов и расходов ОАО «Белагропромбанк». На этом же этапе оценки стоимости произведено прогнозирование значений прибыли и других показателей на период 2016-2017 гг. на основе методов аналитического выравнивания путем построения уравнения тренда. Также был произведен расчет величины денежного потока (FCFEi) для каждого года прогнозного периода в отдельности, что представлено в таблице 1.

Таблица 1

Расчет денежного потока ОАО «Белагропромбанк» в 2012-2017 гг.

Показатели	Год					
	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Чистая прибыль, млрд. руб.	1060,8	1040,6	1168,8	422,1	476,4	297,7
Амортизация, млрд. руб.	604,3	895,6	1119,2	1278,9	1536,4	1761,1
Капитальные затраты, млрд. руб.	351,5	200,7	418,0	385,3	418,6	450,5
Прирост доходных активов, млрд. руб.	10868,4	5600,5	10936,7	16363,6	8268,6	10963,9
Прирост обязательств, млрд. руб.	7930,5	5255,8	12161,1	11585,0	8708,5	9916,7
Денежный поток на собственный капитал, млрд. руб.	-1624,2	1390,6	3094,4	-3462,9	2034,0	561,1

На следующем этапе оценки стоимости ОАО «Белагропромбанк» методом дисконтирования денежных потоков производится расчет ставки дисконтирования и текущей стоимости денежных потоков прогнозного периода. С учетом вышеуказанных показателей, итоговая стоимость ОАО «Белагропромбанк» по методу дисконтированных денежных потоков рассчитывается по формуле 1.

$$P = \sum_{i=1}^{n} \frac{FCFEi}{(1+r)^{(n-0,5)}} + \frac{TV_{n+1}}{(1+r)^{n}}, \quad (1)$$

Результаты расчета стоимости представлены в таблице 2.

Таким образом, рассчитанная с использованием доходного подхода стоимость ОАО «Белагропромбанк» по итогам 2015 года составила 6,24 трлн. руб. При использовании аналогичного метода расчета по итогам 2014 г. стоимость составила 5,69 трлн. руб., а по итогам 2013 г. – 4,27 трлн. руб.

Как мы можем видеть ОАО «Белагропромбанк» обладает целым рядом преимуществ перед другими банками страны, которые были выявлены в ходе проведения оценки: увеличение стоимости банка, сохранение показателей ликвидности за счет регулирования прибыли, расширение деятельности банка и др. Данные положительные стороны позволяют ОАО «Белагропромбанк» поддерживать статус одного из ведущих банков Республики Беларусь, при этом сохраняя стоимость бизнеса на должном уровне. Вместе с тем, у банка имеются

также некоторые негативные черты деятельности: сокращение прибыли за счет увеличения отчислений в резервы, повышение рисков банковской деятельности из-за изменения конъюнктуры рынка, несоответствие роста активов и обязательств и др.

Таблица 2

Расчет стоимости ОАО ”Белагропромбанк“ методом дисконтирования денежных потоков

Показатели	Прогнозный период					Постпрог-нозный период
	2012	2013	2014	2015	2016	
Денежный поток на собственный капитал, млрд. руб.	-1624,2	1390,6	3094,4	-3462,9	2034,0	561,1
Ставка дисконтирования, %	24	24	24	24	24	24
Период начисления, лет	1	2	3	4	5	6
Коэффициент дисконтирования	0,8980	0,7242	0,5840	0,4710	0,3798	0,2751
Текущая стоимость денежных потоков прогнозного периода, млрд. руб.	-1162,2	796,0	1417,1	-1631,0	772,6	154,4
Темп роста собственных средств в постпрогнозном периоде						1,31664
Итого стоимость банка, млрд. руб.	**6 239,4**					

Итак, расчет стоимости ОАО «Белагропромбанк» и ее последующий анализ показал, что ОАО «Белагропромбанк» является крупным банковским холдингом, который по стоимости может конкурировать со многими иностранными банками. Однако следует отметить, что принятие соответствующих управленческих решений со стороны органов управления банка окажет положительное влияние на изменение его стоимости и на его конкурентоспособность на мировом рынке банковских услуг.

Список использованных источников

1. Белагропромбанк – ведущий банк Беларуси, кредиты банка и вклады [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.belapb.by. – Дата доступа: 01.03.2016 г.

2. Головина, Г. П. Оценка стоимости коммерческого банка на основе доходного подхода / Вестник Самарского государственного университета. – 2010 г. – № 7(69). – 45 с.

3. Об оценке стоимости объектов гражданских прав в Республике Беларусь / Положение к Указу от 13.10.2006 г. (с изм. и доп.): текст по состоянию на 01.03.2016 г. – Минск, 2012 г. – 8 с.

4. Щука, А.А., Горщарук, Р.И. Рыночный подход в оценке стоимости банка / Материалы IX международной научно-практической конференции ”Научный потенциал молодежи – будущему Беларуси“. – Пинск. – 2015 г. – С. 89-90.

СЕКЦІЯ 4
ПРОБЛЕМИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

УДК 657.1

Гарасим П.М.
д.е.н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Національний лісотехнічний університет України»
м. Львів, Україна
Новак У.П.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Національний лісотехнічний університет України»
м. Львів, Україна

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Розвиток ринкових відносин та інтеграція України у світову економічну систему обумовлює потребу забезпечення користувачів адекватною економічною інформацією про діяльність суб'єктів господарювання через систему бухгалтерського обліку, яка заснована на Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) [3, С 60]. В Україні законодавчою основою впровадження МСФЗ є Закон «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1], який передбачає застосування МСФЗ:

- ✓ публічними акціонерними товариствами, банками, страховими компаніями складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами з 2012 року;
- ✓ підприємства, які надають фінансові послуги, крім страхування та пенсійного забезпечення з 2013 року;
- ✓ підприємства, що здійснюють допоміжну діяльність у сферах фінансових послуг і страхування з 2014 року;
- ✓ усі інші підприємства самостійно визначають доцільність використання міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

Для складання фінансової звітності використовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать Закону і офіційно опубліковані на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

У 2013 р. в Україні запроваджена Програма Сприяння розвитку аудиту та звітності у країнах Східного партнерства (STAREP – Strengthening Auditing and Reporting in the Countries of the Eastern Partnership), яка фінансується Австрійським агентством розвитку (AAP) і Міністерством фінансів Австрії і призначена для надання допомоги країнам, що входять до складу Східного партнерства Європейського Союзу (Азербайджан, Вірменія, Білорусь, Грузія, Молдова і Україна) у створенні ефективної і сталої бази бухгалтерського обліку та аудиту, що відповідає вимогам міжнародних стандартів. STAREP втілюється Центром реформ фінансової звітності (Centre for Financial Reporting Reform (CFRR)), який є навчальним центром Світового банку у Відні з надання консультаційних послуг у впровадженні реформ у сфері фінансової звітності.

Програма STAREP залучає широке коло зацікавлених осіб, включаючи міністерства фінансів, професійну спільноту, викладачів обліку, і націлена на покращення освіти у сфері обліку; розвиток інституційних засад фінансової звітності; сприяння переходу на стандарти, сумісні з вимогами ЄС; зміцнення міжнародних зв’язків [2]. Водночас, варто зауважити, що хоча програма спрямована на підтримку країн в їх зусиллях, успіх реформ залежить від конкретних дій, які реалізуються у кожній країні.

У цьому контексті цікавим є проведене дослідження стосовно використання МСФЗ підприємствами України, яке проводилося на підставі даних статистичної інформації щодо кількості суб’єктів господарювання у розрізі організаційно-правових формам за 2012-2014 рр. в Україні, які надають фінансову звітність, складену відповідно до вимог МСФЗ або П(с)БО України до органів державної статистики, отриманих за запитом до Державної служби статистики дослідником Яцунською О.С. [5]. Він свідчить, що процес впровадження МСФЗ суб’єктами господарювання зазнав широкого розповсюдження. Адже питома вага великих і середніх підприємств, які використовують МСФЗ для складання фінансової звітності, значно перевищує частку підприємств, які використовують національні стандарти, а саме – 6,9 % та 0,5 % у 2012 р., 5,9 % та 0,9 % у 2013 р. і 5,7 % та 1,1 % у 2014 р. відповідно.

Проаналізувавши існуючий на сьогодні стан запровадження МСФЗ на вітчизняних підприємствах в Україні, а також праці науковців, можна зробити висновки, що проблемними аспектами є:

- ✓ недостатня мотивація керівництва підприємств; яка посилюється витратами на оплату послуг консультантів, навчанням або пошуком нових співробітників, а також заміною чи модернізацією програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за МСФЗ;
- ✓ нестача кваліфікованих фахівців, які вміють застосовувати МСФЗ, що не сприяє поширенню розуміння ролі, яку може відігравати фінансова звітність, складена відповідно до МСФЗ;
- ✓ низький рівень організаційно-методичного забезпечення запровадження МСФЗ, зокрема низька якість облікової

інформації та неузгодженість методик обліку фінансових інструментів;

- ✓ обмеженість доступу до інформації щодо вимог МСФЗ, тлумачень та останніх змін до них, що ускладнює правильне розуміння їх вимог, а також уповільнює процес їх впровадження.

Не можна не погодитись з Чудовцем В. [4], що проблемами запровадження МСФЗ на вітчизняних підприємствах також є:

- ✓ невизначеність інституційних органів, що забезпечують впровадження МСФЗ та здійснюють контроль за їх дотриманням;
- ✓ недієвість та декларативність прийнятих нормативних актів і роз'яснень офіційних органів щодо впровадження та застосування МСФЗ, які мають переважно інформативний характер;
- ✓ відсутність методичних розробок щодо переходу на міжнародні стандарти та навчальних програм практичного спрямування;
- ✓ висока вартість переходу на МСФЗ, у т.ч. зміни програмного забезпечення обліку та його обслуговування;
- ✓ низький рівень розвитку професійних недержавних інститутів з бухгалтерського обліку, що здійснювали б допомогу та координацію заходів із реформування облікової системи, неефективна співпраця з відповідними міжнародними організаціями;
- ✓ недостатнє державне фінансування програми реформування системи бухгалтерського обліку.

Отже, проблеми запровадження МСФЗ на вітчизняних підприємствах потребують здійснення відповідними державними органами низки невідкладних заходів, внаслідок успішної реалізації яких має сприяти ширшому використанню суб'єктами господарювання МСФЗ. Це, своєю, чергою, дасть змогу забезпечити прозорість і зрозумілість інформації, адекватніше відображати реальний майновий стан підприємств, зменшити ризики для інвесторів, поглибити міжнародну кооперацію у сфері бухгалтерського обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – Електронний ресурс. – режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14

2. Effective and Transparent Financial Reporting is Good for Business. – Електронний ресурс. – Режим доступу: http://www.worldbank.org/en/news/feature/2013/10/01/effective-and-transparent-financial-reporting-is-good-for-business

3. Кузіна Р. В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку: Монографія / Р. В. Кузіна. – Херсон: Грінь Д. С., 2015. – 416 с.

4. Чудовець В. Науково-практичні проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні / Чудовець В. // Економіст. – 2012. – №12. – С. 61-63.

5. Яцунська О.С. Процес упровадження МСФЗ в Україні / Яцунська О.С. // Бізнесінформ. – 2016. – №3. – С. 173-182.

УДК 657.37:655

Грицан І.В.
бакалавр
напрям підготовки «Фінанси і кредит»
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Львів, Україна
Коваль В.М.
бакалавр
напрям підготовки «Фінанси і кредит»
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Львів, Україна
Старух А.І.
ст. викладач кафедри обліку
науковий керівник
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Львів, Україна

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ В КОНТЕКСТІ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

Будь-яке підприємство в ході своєї діяльності має на цілі досягнення найвищого результату від своєї діяльності, а це неможливо без ефективного управління ним. Останнім часом впровадження МСФЗ в практику діяльності господарюючих суб’єктів трактується не тільки необхідністю міжнародної спільноти, але й їх прийняттям при складанні фінансової звітності. Як результат, процес підготовки та складання фінансових звітів повинен бути організований відповідно до законодавства та забезпечувати користувачів повною, правдивою, неупередженою інформацією про фінансові результати діяльності і фінансовий стан підприємства. Питання щодо ведення бухгалтерського обліку і розроблення фінансової звітності настільки широкі і глибинні, що вони були і залишаються актуальними для багатьох наукових пошуків, адже, фінансова звітність є основним джерелом фінансової інформації під час прийняття економічних рішень. У зв’язку з перечисленням, а також з процесом гармонізації міжнародних стандартів фінансової звітності та

трансформації нових стандартів фінансової звітності в Україні, дослідження питань, пов'язаних з методикою відображення і розкриття інформації у фінансовій звітності, напрямків їх удосконалення обумовило актуальність теми дослідження.

Питанням відображення і розкриття інформації у фінансовій звітності приділяли достатньо уваги як вітчизняні, так і зарубіжні вчені, а також практики (податківці, бухгалтери та ін.) такі, як Голов С.Ф., Корягін М., Бутинець Ф.Ф., Кислиця О., Маяковський А.І., Пархоменко В.М., Сопко В.В. , Чижевська Л.В., Дж. Блейк, Я. Вільямс, Д. Мітчел та інші. Слід зазначити, що по даній тематиці випущено достатньо підручників, монографій та наукових статей у періодичних виданнях. Однак, полягає питання вирішення комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності України в контексті гармонізації з міжнародними стандартами. Адже запровадження єдиних світових стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності дасть змогу усунути економічні й торговельні бар'єри, активізувати надходження іноземних інвестицій, мати вихід на світові ринки капіталу, формувати конкурентоспроможне ринкове середовище.

МСФЗ, на відміну від деяких національних правил складання звітності, засновані на принципах, а не на правилах, тобто головним є економічна суть процесу. Основними принципами складання та використання МСФЗ є: принцип нарахування, принцип безперервності діяльності, принцип обережності, принцип доцільності та ін. У більшості країн звітність відповідно до МСФЗ зобов'язані надавати компанії, що представляють свої цінні папери для лістингу на біржах, виходять на ринки зовнішніх запозичень тощо [2].

Розглянувши дані питання можна сказати, що найбільш відмінною рисою МСФЗ від національної системи бухгалтерського обліку в Україні є те, що звітність за МСФЗ формується, не ґрунтуючись на законодавчих нормах, а виходячи з конкретних фінансових реалій. Отже, пріоритет віддається економічному змісту, а не формі, що входить у протиріччя з деякими нормами Податкового кодексу України [1].

Проведене дослідження наукових джерел дає можливість стверджувати, що теперішній етап впровадження міжнародних стандартів заклав фундамент нової системи, яка зумовлює у перспективі вдосконалення і гармонізацію національних систем обліку до міжнародних, що дозволить забезпечити користувачів якісною фінансовою інформацією, а також оптимізувати ефективність системи внутрішнього та зовнішнього контролю по розподілу коштів підприємства в системі бухгалтерського обліку. Впроваджуючи Міжнародні стандарти фінансової звітності компанії стають прозорішими. Зокрема, звітність таких підприємств, складена за міжнародними стандартами, дає змогу об'єктивно оцінювати стан фінансовий стан підприємства і ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення, а також сприяє росту довіри потенційних інвесторів до облікових даних звітних форм. Підприємство, яке веде облік за міжнародними стандартами, економить кошти та час на трансформацію фінансової звітності у відповідності до вимог МСФЗ.

Список використаних інформаційних джерел

1. Іващишина К. Фінансова звітність в контексті міжнародних стандартів [Електронний ресурс]. / К. Іващина // Відкрита Міжнародна інтернет-конференція "МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація – Режим доступу: http://konf.amsfo.com.ua/finansova-zvitnist-v-konteksti-mizhnarodnix-standartiv/
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Т. 1 [Текст] : текст Міжнар. Стандартів фін. звітності (МСФЗ), включаючи Міжнар. стандарти бух. обліку (МСБО) та Тлумачення із змінами та доповненнями, разом із документами що до них додаються, виданий станом на 1 січня 2009 р. – London : International Accounting Standards Committee Foundation, 2009. – 1592 с.

УДК 657

Дунаєва М.В.
старший викладач кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана
м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ЗАПАСІВ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ ТА НП(С)БО

В умовах інтеграції економіки України до міжнародних процесів все більшої актуальності набувають питання адаптації вітчизняного обліку до міжнародних стандартів. Виробничі запаси є основним оборотним активом більшості підприємств. Облікова інформація про стан запасів підприємства є складовою частиною інформаційних джерел при визначенні результатів господарської діяльності і висвітленні інформації про його фінансовий стан. Достовірний облік виробничих запасів на сільськогосподарському підприємстві є невід'ємною частиною управління, без якого неможливе досягнення короткострокових та довгострокових цілей управління.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» публічні акціонерні товариства та інші підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається КМУ, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами (котрі офіційно оприлюднені на веб-сайті Мінфіну України), а всі інші підприємства самостійно визначають доцільність застосування міжнародних чи національних стандартів. Незважаючи на те, що всі національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України ґрунтуються на Міжнародних стандартах фінансової звітності, вони не тотожні. Разом із цим усі підприємства України незалежно від того, за міжнародними чи за національними нормами вони складають фінансову звітність, мають використовувати норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затвердження у додатку 1 до НП(С)БО 1 нових форм фінансової звітності

значно змінило подання показників фінансових звітів за статями. Так, оскільки згідно з МСБО 1 у звіті про фінансовий стан інформацію про запаси достатньо відображати загальною сумою, то й в оновленій формі Балансу запаси відображають єдиною статтею.

У міжнародних стандартах методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності визначають МСБО 1 «Подання фінансових звітів» та МСБО 2 «Запаси», а в національних стандартах – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати».

Згідно з МСБО 2, запаси – це активи, які:

а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;

б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу;

в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

У МСБО 2 зазначено, що у фінансовій звітності слід розкривати загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання. При цьому надається така загальна класифікація запасів з п'яти груп, з якої не зрозуміло, в чому полягає сутність виробничих запасів, якщо матеріали відображають окремим показником (табл.1).

Таблиця 1

Загальна класифікація запасів згідно з МСБО 2

№ п/п	IAS 2 «Inventories»	МСБО 2 «Запаси»
1	Merchandise	Товари
2	Production supplies	Виробничі запаси
3	Materials	Матеріали
4	Work in progress	Незавершене виробництво
5	Finished goods	Готова продукція

Визначення поняття запасів, що містить П(С)БО 9, є майже тотожним міжнародному: запаси – активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Утім надається номенклатура із шести складових запасів (табл. 2).

Згідно з НП(С)БО 1 у Балансі (звіті про фінансовий стан) відтепер запаси відображаються єдиною статтею «Запаси». Але у Примітках до річної фінансової звітності, у VIII розділі, застосовується більш детальна класифікація запасів уже з 12-ти груп. При цьому, якщо у Балансі поточні біологічні активи відображаються окремою статтею, у Примітках до фінансової звітності їх включено як складову запасів. У Плані рахунків бухгалтерського обліку для

запасів призначено 9 рахунків класу 2, які за групуванням інформації про запаси не узгоджені з розділом «Запаси» у Примітках до фінансової звітності й фактично являють собою ще одну класифікацію запасів.

Таблиця 2.

Групування запасів згідно з П(С)БО 9 «Запаси» [1]

№ п/п	Групи запасів
1	*2*
1	Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб
2	Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів
3	Готова продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно- правовим актом
4	Товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу
5	Малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він триває більше одного року
6	Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання

Отже, у міжнародних і національних нормативно-правових актах фактично існують чотири класифікації запасів. При цьому практичне значення для підприємств України переважно мають класифікації, що використовуються у Примітках до фінансової звітності та у Плані рахунків бухгалтерського обліку, які між собою не узгоджені. Так, щоб заповнити Примітки до фінансової звітності інформації синтетичних рахунків недостатньо, оскільки для заповнення рядків 800 – 860 необхідно скористатися субрахунками до рахунку 20 «Виробничі запаси», які надає Інструкція про застосування Плану рахунків. Утім дія Інструкції про застосування Плану рахунків не поширюється на підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ.

Таким чином, основними відмінностями вітчизняної класифікації запасів у Примітках від загальної класифікації запасів у міжнародних стандартах є:

а) більш деталізоване відображення виробничих запасів;

б) існування статті «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;

в) включення до складу запасів статті «Поточні біологічні активи».

Враховуючи, що підприємства, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, мають керуватися МСБО 2 та інформацією з Плану рахунків, у Примітках до фінансової звітності виробничі запаси більш доцільно було б відображати єдиною статтею «Виробничі запаси». У цьому аспекті слід зазначити, що у вітчизняних документах, як і в міжнародних стандартах, відсутнє визначення терміну «Виробничі запаси». Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків, рахунок 20 «Виробничі запаси»

призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів [2]. Підходи до відображення інформації у фінансовій звітності про виробничі запаси за НП(С)БО близькі до вимог МСФЗ. Але незначні відмінності, незважаючи на спільність підходів до обліку запасів, їх показники в звітності, складеної за національними і міжнародними стандартами, будуть відрізнятися.

Список використаних інформаційних джерел

1. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99
2. Дубовая В.В. Відображення запасів у фінансовій звітності підприємств України за міжнародними стандартами [Електронний ресурс]. / О.О. Шовкопляс, В.В. Дубовая // Науковий вісник ПНТУ імені Юрія Кондратюка «Економіка і регіон». – № 4. – 2013. – Режим доступу: file:///C:/Users/User/Downloads/econrig_2013_4_25.pdf

УДК 657

Жадан О.В.
аспірант
напрям підготовки «Гроші, фінанси і кредит»
Науково-дослідний фінансовий
інститут Державної навчально-наукової установи
«Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

ВІДПОВІДНІСТЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПРО ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ МІЖНАРОДНИМ СТАНДАРТАМ

На сьогоднішній день становлення та розвиток системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності відбувається в рамках Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки [1], завданнями якої у даному напрямі є: актуалізація стратегії реформування бухгалтерського обліку у державному секторі; підготовка бази для подальшого впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку; забезпечення повного висвітлення у фінансовій звітності інформації про використання бюджетних коштів. Національні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності приведено у відповідність із міжнародними стандартами, проте при їх порівнянні мають місце деякі розбіжності, які необхідно усувати задля того, щоб наблизити національні вимоги складання фінансової звітності до міжнародних.

Аналіз наукових розробок свідчить про інтерес учених, зокрема, Атамаса П. Й., Джоги Р. Т., Калюги Є. В., Ловінської Л. Г., Єфименко Т. І., Свірко С. В., Чечуліної О. О. й інших, до проблеми виявлення й усунення

розбіжностей між національними стандартами бухгалтерського обліку та звітності й міжнародними. Проте, незважаючи на суттєвий внесок учених у розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектора, питання гармонізації фінансової звітності про виконання місцевих бюджетів є недостатньо дослідженими. Фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів України відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів бюджетів. Форми фінансової та бюджетної звітності про виконання бюджету місцевих бюджетів затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.01.2012 р. № 60 «Про організацію роботи зі складання Державною казначейською службою України звітності про виконання місцевих бюджетів» (надалі – наказ № 60) [2], а Інструкцію про складання органами Державної казначейської служби України фінансової та бюджетної звітності про виконання місцевих бюджетів – наказом Державної казначейської служби України від 08.02.2012 р. № 49 (надалі – наказ № 49) [3]. Одночасно із наказом № 60 [2] у державному секторі діє Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 101 «Подання фінансової звітності» (надалі – Н(П)СБО 101) [4], відповідно до вимог якого розпорядники бюджетних коштів складають фінансову звітність по своїй установі. Натомість дані їх звітів не включаються до даних фінансової звітності про виконання місцевих бюджетів органів Державної казначейської служби України відповідно до наказу № 60.

Для приведення методики складання фінансової звітності в державному секторі до єдиних вимог зробимо порівняння структури Звіту про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1мб), що складається відповідно до наказу № 60, і Балансу (форма № 1-дс), що складається згідно з Н(П)СБО 101 [4] (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння структури Звіту про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1мб) і Балансу (форма № 1-дс)

Найменування показника	Наказ № 60	Н(П)СБО 101	Запропоновано автором
Актив	+	+	Класифікувати активи та пасив у Балансі відповідно до вимог Н(П)СБО 101
Нефінансові активи		+	
Фінансові активи		+	
Витрати майбутніх періодів		+	
Активи	+		
Розрахунки	+		
Пасив	+	+	
Власний капітал та фінансовий результат		+	
Зобов’язання		+	
Забезпечення		+	
Доходи майбутніх періодів		+	
Зобов’язання	+		
Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів	+		
Розрахунки	+		

Примітка: складено на підставі даних [2] і [4]

Із таблиці 1 видно, що структура Балансу (форма № 1-дс) відповідно до Н(П)СБО 101 [4] значно відрізняється від структури Звіту про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1мб) за наказом № 60 [2].

Для заповнення активу Балансу за формою № 1-дс із Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [5] використовуються клас 1 «Нефінансові активи» та клас 2 «Фінансові активи»; для заповнення пасиву цієї ж форми – клас 5 «Капітал та фінансовий результат» і клас 6 «Зобов'язання».

Розділ «Актив» Звіту про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1мб) містить такі підрозділи: активи та розрахунки. Розділ «Актив» Балансу (форма № 1-дс) поділяється на нефінансові, фінансові активи та витрати майбутніх періодів.

Розділ «Пасив» Звіту про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1мб) складається з трьох основних розділів: зобов'язання, кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів і розрахунки. Пасив Балансу (форма № 1-дс) поділяється на: власний капітал та фінансовий результат; зобов'язання; забезпечення; доходи майбутніх періодів.

Тобто, структура Звіту про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1мб) суттєво відрізняється від Балансу (форма № 1-дс).

Вважаємо за необхідне запропонувати для складання розпорядниками бюджетних коштів та органами Державної казначейської служби України фінансової звітності про виконання місцевих бюджетів, зокрема Звіту про фінансовий стан (баланс), використання єдиних форм звітності, визначених Н(П)СБО 101 [4]. Це дасть змогу систематизувати й усунути розбіжності між методиками складання звітності про виконання місцевих бюджетів відповідно до національних і міжнародних стандартів, а також підвищить якість звітних даних.

Список використаних інформаційних джерел

1. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки : схвал. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80/page.

2. Про організацію роботи зі складання Державною казначейською службою України звітності про виконання місцевих бюджетів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.01.2012 р. № 60 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/215068.

3. Щодо організації роботи органів Державної казначейської служби України з складання звітності про виконання місцевих бюджетів : затв. наказом Державної казначейської служби України від 08.02.2012 р. № 49 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/215068.

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541, зареєстрованим у

Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 р. за № 103/17398 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10.

5. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 р. за № 161/24938 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori/.

УДК 330

Коваль І.Ф.
аспірант
Напрям підготовки «Проблеми гармонізації
фінансової звітності в Україні
з Міжнародними стандартами»
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна
Гайдай М.Г.
к.е.н., доцент
завідувач відділу методології бухгалтерського обліку
науковий керівник
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ В УКРАЇНІ

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФО) - це правила, встановлюють вимоги до визнання, оцінки якості та розкриття фінансово-господарських операцій упорядкування фінансових звітів компаній в усьому світі. Стандарти фінансової звітності забезпечують порівнянність бухгалтерської документації між компаніями в загальносвітовому масштабі, і навіть є умовою доступності звітної інформації для зовнішніх користувачів.

Історично в кожній країні складались власні стандарти обліку та звітності, які відповідали в першу чергу вимогам, що висувалися до звітності її основними користувачами. Однак, з розвитком міжнародної торгівлі, появою багатонаціональних компаній і глобалізацією ринку капіталу, виникла потреба в гармонізації фінансової звітності компаній різних країн. Тому було необхідно, щоб всі компанії незалежно від національної приналежності однаково формували та розкривали: поточний фінансовий стан (баланс); фінансові результати (звіт про прибутки та витрати); динаміку фінансового стану (звіт про рух капіталу і грошових коштів). Така стандартизація сприяє підвищенню ефективності світового ринку, зниженню витрат на фінансування діяльності компаній на зовнішніх ринках, спрощенню процесу розміщення акцій та випуску боргових зобов'язань.

В кожній країні сформована своя власна система обліку, але ці національні системи орієнтовані на певні загальні принципи. Розробка загальних принципів обліку і звітності пов'язана передусім з глобалізацією економічних процесів та інформаційних технологій, а також з розвитком всесвітнього ринку інвестицій. Міжнародне регулювання бухгалтерського обліку включає в себе такі основні міжнародні документи: а) Директиви ЄС; б) Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку/фінансової звітності МСБО/МСФЗ; в) Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (англ. Generally Accepted Accounting Principles – GAAP).

Зусилля ЄС в напрямку упорядкування обліку та звітності фірм привели до прийняття директив, обов'язкових для всіх країн-учасниць.

Ставлячи за мету створення єдиного європейського ринку, ЄС приділяє велику увагу уніфікації і зіставності фінансової звітності. Удосконалення, узгодженість показників фінансової звітності в усьому світі з метою задоволення потреб різних її користувачів є центральною проблемою, на вирішення якої передусім спрямована діяльність міжнародних організацій зі стандартизації бухгалтерського обліку.

Якщо порівняти МСФЗ зі національними стандартами, то зрозуміло, що вимоги до бухгалтерського обліку в них досить схожі, а в окремих випадках – взагалі ідентичні. Складнощі в переході на МСФЗ можуть виникнути у тих компаній, які при веденні бухгалтерського обліку не дотримуються вимог П(С)БО, а також ті, у яких перевага віддається веденню податкового обліку. Такі складнощі, в свою чергу, можна легко усунути наступним чином:

- навчанням персоналу;
- написанням чітких облікових політик, що підвищить дисциплінованість співробітників в процесі ведення бухгалтерського обліку;
- чітким розмежуванням податкового та фінансового облік в системі управління підприємством.

Проблеми адаптації фінансової звітності до МСФЗ на рівні суб’єкта господарювання можна вирішити шляхом залучення спеціалізованих аудиторських чи консалтингових фірм; працевлаштування персоналу з відповідними знаннями, кваліфікацією чи сертифікатами; проведення додаткового навчання для вже працюючих спеціалістів підприємства.

При переході на міжнародні стандарти суттєву увагу слід звернути на можливі фінансові витрати підприємства та шляхи їх мінімізації. Так, середня вартість переходу на МСФЗ за допомогою найвідоміших аудиторських чи консалтингових фірм (PWC, Ernst&Young, Deloitte і KPMG) становитиме орієнтовно 10-15 тис. дол. США, в той час як вартість послуг компаній нижчого ешелону (Baker Tilly Grant, Thornton, BDO) складатиме 4-9 тис. дол. США. Утримання сертифікованого працівника з трьохрічним досвідом роботи обійдеться підприємству 1-2 тис. дол. США на місяць, а навчання власного бухгалтера складатиме приблизно 1 тис. дол. США.

Отже, МСФЗ – це нова фінансова мова, якою спілкуються компанії провідних країн світу. Вивчення цієї мови допоможе Україні активніше 29

брати участь в процесах інтеграції та глобалізації і дозволить наблизитися до могутніх світових фінансових інституцій.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гевлич І. Г., Л. Л. Облікова політика в рамках системи регулювання бухгалтерського обліку сучасного будівельного підприємства / І. Г. Гевлич , Л. Л. Гевлич // Економіка будівництва і міського господарства. – 2012. – Т. 8, № 2. – С. 145–152.
2. Жук В.М. Розвиток регулювання бухгалтерського обліку в Україні / В.М. Жук // Агросвіт. – 2010. - № 16. - С.29-32.
3. Картузова Т.В. Необхідність переходу України на міжнародні стандарти фінансової звітності/ Т.В. Картузова //Науковий вісник НЛТУ України. – 2010.– №20.9. – С.176-179.
4. Трачова Д. М. Перехід на міжнародні стандарти обліку та звітності: проблеми на перспективи. / Д. М. Трачова, Л. А. Сахно // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – Мелітополь: Вид-во Мелітопольська типографія «Люкс», 2012. - № 2 (18), том 6. – С. 560.
5. Щербина В.С. Господарське право :підручник / В.С.Щербина. - 5-те вид., перероб. і допов. - К.: Юрінком Інтер, 2012. - 600 с.

УДК 657

Коротаев С.Л.
д.э.н., профессор
профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
Белорусский государственный экономический университет
г. Минск, Республика Беларусь

МСФО В БЕЛАРУСИ: ПРОБЛЕМЫ ДОСТОВЕРНОСТИ

Несмотря на то, что в Беларуси сделаны серьезные шаги по гармонизации национальной системы учета с принципами и нормами Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) [1], в целом следует признать, что по отдельным концептуальным моментам переход на МСФО в значительной степени по-прежнему носит декларативный характер. Более того, по уже ранее принятым решениям, соответствующим нормам и принципам МСФО, в ряде случаев произошел возврат к ранее действовавшим механизмам учета, не обеспечивающим прозрачность финансовой отчетности. Так, например, с введением в действие с 01.01.2015 г. нового Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности № 69 «Влияние изменений курсов иностранных валют» [2] в Беларуси отменена практиковавшаяся ранее переоценка полученных и выданных валютных авансов, предварительной

оплаты, задатков и аккредитивов, т.е. произошло определенное сближение с МСФО в части учета валютных операций. Вместе с тем, как и ранее, в Беларуси действует особый порядок учета и списания курсовых разниц, обусловленных девальвационными процессами.

Впервые такой порядок был установлен постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.06.2011 г. № 704 [3]. Согласно постановлению суммы курсовых разниц, обусловленные переоценкой валютных задолженностей, а также валюты на счетах на даты девальвации национальной валюты (23 мая и 20 октября 2011 г.), должны были относиться на счета учета доходов и расходов будущих периодов с последующим их списанием – до 31 декабря 2014 года – на финансовые результаты организаций. Понятно, что предложенный механизм учета, допускающий временн***ы***е сдвижки сумм списываемых разниц, существенно искажает достоверность финансовой отчетности.

В силу того, что экономика Беларуси характеризуется превалированием импорта над экспортом и, как показывает анализ, превалированием валютной кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью, у многих предприятий по состоянию на 31.12.2014 г. на счетах учета расходов будущих периодов накопились отложенные в виде курсовых разниц затраты, которые при их списании привели бы к значительному ухудшению результативности работы предприятий республики.

В соответствии с Указом от 19.12.2014 г. № 599 «О списании курсовых разниц» [4] организациям, работающим с валютой, предоставили право списать суммы курсовых разниц, числящихся по состоянию на 31.12.2014 г. в составе расходов будущих периодов, в уменьшение доходов будущих периодов по курсовым разницам, а в недостающей части – за счет добавочного капитала (в части фонда переоценки) и – при его нехватке – за счет нераспределенной прибыли. С учетом того, что фонд переоценки, как правило, составляет значимую величину, курсовые разницы в составе расходов будущих периодов были списаны за счет фонда переоценки, а не на финансовые результаты, как это предусмотрено МСФО, что, без сомнения, повлияло на достоверность финансовой отчетности организаций.

Практика приукрашивания результативности работы хозяйствующих субъектов особенно проявляется в периоды «экономической депрессии». Так, Указом от 27.02.2015 г. № 103 «О пересчете стоимости активов и обязательств» [5] курсовые разницы по валютным задолженностям за основные средства, образующиеся в 2015-2017 годах, разрешено относить на увеличение стоимости основных средств уже после принятия их к бухгалтерскому учету, что изначально противоречит принципам МСФО.

Этим же Указом разрешено курсовые разницы, обусловленные девальвационными процессами в январе 2015 года (за декабрь 2014 года – январь 2015 года девальвация национальной валюты по отношению к доллару США составила около 40 %), как и ранее, отнести на доходы (расходы) будущих периодов с последующим их списанием (до 31.12.2016 г.) на финансовые

результаты. Аналогичное решение было принято и в отношении курсовых разниц, образовавшихся за период с 01.08.2015 г. по 31.08.2015 г. [6], а также в отношении курсовых разниц, образующихся в 2016 году, которые разрешили списывать на финансовые результаты до 31.12.2017 г. [7].

Еще несколько примеров директивного изменения методологии бухгалтерского учета отдельных хозяйственных операций и даже некоторых экономических постулатов в условиях хозяйствования, характеризующихся высокой девальвацией и инфляцией.

Так, постановлениями Совета Министров Республики Беларусь от 16.02.2015 г. № 102 [8] и от 09.02.2016 г. № 110 [9] субъектам хозяйствования предоставили право не начислять амортизацию по объектам основных средств и нематериальных активов, используемых ими в предпринимательской деятельности, с продлением нормативных сроков службы и сроков полезного использования таких объектов на срок, равный периоду, в котором начисление амортизации не производилось.

Неначисление амортизации, которая является источником возмещения прошлых расходов, связанных с осуществлением капитальных вложений, ведет, во-первых, к сокрытию реальных затрат организации, которые ранее возмещались путем включения в себестоимость продукции по статье «Амортизация» и, во-вторых, как следствие, - к уменьшению источника для возмещения этих прошлых затрат. Более того, получение за счет уменьшения начисляемой амортизации прибыли ведет к ее налогообложению налогом на прибыль и дополнительному отвлечению оборотных средств предприятия на уплату этого налога. Очевидно, что данная мера, создающая видимость финансового благополучия организаций, в полной мере противоречит не только принципам МСФО, но и основополагающим экономическим постулатам.

Противоречит принципам МСФО и постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 11 марта 2013 г. № 16 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета» [10]. Согласно названному постановлению, действующему с 2013 года и продленному до 1 января 2017 года, «проценты по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств, начисленные после принятия к бухгалтерскому учету основных средств, организации вправе учитывать в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце отчетного года включать в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств».

Очевидно, что действие постановления также направлено на то, чтобы уменьшить затратную часть предприятий и приукрасить их финансовое состояние. И это при том, что после ввода объектов основных средств в эксплуатацию их стоимость применительно к рассматриваемым затратам с учетом норм МСФО меняться не должна.

В целом следует признать, что в Беларуси до настоящего времени не разработаны механизмы оценки активов и обязательств организаций с учетом инфляционных процессов. Как результат, занижается стоимость активов, вымываются оборотные средства на уплату налогов по «бумажной» прибыли,

завышаются финансовые результаты хозяйствующих субъектов и, соответственно, искажается их финансовая отчетность, что, без сомнения, вводит в заблуждение пользователей этой отчетности относительно реального финансового состояния хозяйствующих субъектов.

Список использованных информационных источников

1. О введении в действие на территории Республики Беларусь международных стандартов финансовой отчетности и их разъяснений, принимаемых Фондом международных стандартов финансовой отчетности : постановление Совета Министров и Национального банка Респ. Беларусь, 19.08.2016 г., №657/20.
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 29 окт., № 69.
3. О некоторых вопросах переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 3 июня 2011 г., № 704 (в ред. от 07.02.2012 г.) (утратил силу с 01.01.2015 г.).
4. О списании курсовых разниц: Указ Президента Респ. Беларусь, 19 дек. 2014 г., № 599.
5. О пересчете стоимости активов и обязательств : Указ Президента Респ. Беларусь, 27 февр. 2015 г., № 103.
6. О внесении дополнения в Указ Президента Республики Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 26 окт. 2015 г., № 441.
7. О внесении изменений в Указ Президента Республики Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 30 марта 2016 г., № 114.
8. О внесении дополнения в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 16 ноября 2001 г. № 1668 и вопросах начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в 2015 году : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 16.02.2015 г., № 102.
9. О вопросах начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в 2016 году : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 9 февр. 2016 г., № 110.
10. О некоторых вопросах бухгалтерского учета : постановление Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 11 марта 2013 г., № 16 (в ред. от 16.12.2014 г. № 82).

УДК 657

Кучерява М.В.
науковий співробітник
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Якість фінансової звітності – комплексний показник, вимірювання якого повинно базуватись на багатьох кількісних, якісних показниках та оціночних судженнях експертів.

Так, одним із основних показників якісної фінансової звітності виступає дотримання вимог стандартів із підготовки та оприлюднення фінансової звітності (національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) для визначених згідно законодавства суб'єктів господарської діяльності (Розділ IV «Фінансова звітність» стаття 12-1 «Застосування міжнародних стандартів» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1])).

Діяльність багатьох політичних та професійних міжнародних організацій, національних регуляторів присвячена, безпосередньо, питанням регулювання розбудови та ефективного функціонування системи моніторингу дотримання та забезпечення застосування вимог до високоякісної корпоративної звітності.

Виокремлюючи таку складову корпоративної інформації як фінансова звітність, слід відмітити, що основними «еталонними» вимогами до підготовки високоякісної фінансової звітності виступають саме МСФЗ.

Оскільки якість фінансової звітності є комплексним показником, як було зазначено вище, то необхідно також виділити основні фактори впливу, до яких відносяться: звітність (дотримання вимог МСФЗ), організація та ведення бухгалтерського обліку (дотримання правил ведення, професійна кваліфікація укладачів інформації), аудит фінансової звітності (відповідність вимогам міжнародних стандартів, суспільний нагляд за якістю аудиторських послуг).

Як свідчить міжнародна практика (таблиця 1), систему моніторингу дотримання та забезпечення застосування вимог до корпоративної звітності (фінансової як складової корпоративної звітності) слід розглядати в розрізі:

–об'єктів, на які спрямований моніторинг та заходи із забезпечення застосування вимог до інформації (такими об'єктами виступають суб'єкти суспільного інтересу, склад та перелік яких визначається національним законодавством);

–регуляторних органів, які реалізують заходи із моніторингу та забезпечення застосування вимог (державні органи, професійні організації);

–заходів забезпечення, що застосовуються до порушників (заходи покарання: дисциплінарні, кримінальні, цивільні провадження (штрафи,

призупинення дії ліцензії, суспільний осуд (розміщення інформації стосовно порушень у офіційному джерелі) тощо); заходи із попередження порушень: надання рекомендацій на наступні періоди, здійснення запитів інформації у суб'єктів господарської діяльності з метою попередження порушень; організація та проведення семінарів із членами управлінських та наглядових рад суб'єктів господарської діяльності та інші).

Таблиця 1

Краща практика із побудови та функціонування системи моніторингу та забезпечення застосування вимог до високоякісної корпоративної звітності в країнах Європейського Союзу

	За сферами функціонування системи моніторингу та забезпечення застосування вимог до корпоративної звітності		
	Корпоративна звітність (у т.ч. фінансова звітність)	***Організація та ведення бухгалтерського обліку***	***Аудиторська діяльність***
Об'єкти	Лістингові компанії, суб'єкти суспільного інтересу (public interest entities, PIEs) (Великобританія, Данія)	Професійні бухгалтери-укладачі фінансової звітності (здебільшого ті, що ведуть облік суб'єктів суспільного інтересу)	Аудитори та аудиторські фірми (ті, що, здебільшого, здійснюють обов'язковий аудит суб'єктів суспільного інтересу) (Великобританія, Німеччина)
Регуляторні органи	Органи влади або органи, що їх представляють (Німеччина, Данія)	Національний професійний орган або професійні організації бухгалтерів (Великобританія, Данія)	Професійні організації аудиторів та державні органи (Великобританія)
Заходи	Ряд дисциплінарних, кримінальних та цивільних проваджень (Німеччина)	Штрафи, відкликання ліцензії, призупинення діяльності (Великобританія)	Штрафи, відкликання ліцензії тощо (Великобританія)

Складено автором за даними [2].

Таким чином, вищенаведена інформація свідчить про те, що якісна фінансова звітність у складі корпоративної є результатом ефективного функціонування системи моніторингу та забезпечення застосування вимог до подібної інформації. Ця система є комплексним, багатокомпонентним процесом, основна мета якого – забезпечення високоякісної корпоративної звітності шляхом здійснення моніторингу дотримання суб'єктами господарської діяльності загальновизнаних вимог до звітності та організації заходів із підвищення рівня застосовності цих вимог.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

2. The UN Conference on Trade and Development [Electronic resource]. – Access mode: http://unctad.org/en/Pages/DIAE/ISAR/ISAR-Corporate-Transparency-Accounting.aspx.

УДК: 657.1

Лежненко Л.І.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
ім. Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна
Івченко Л.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
ім. Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

СУТТЄВІ РОЗБІЖНОСТІ МІЖ ВИМОГАМИ МСФЗ (IFRS) 8 ТА П(С)БО 29 ЩОДО ВИЗНАННЯ СЕГМЕНТІВ ЗВІТНИМИ

Фінансова звітність повинна відповідати вимогам законодавчо-нормативної бази України та задовольняти потреби як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів. Оскільки зовнішні користувачі не мають змоги вимагати від суб'єктів господарювання фінансових звітів, складених з урахуванням їх конкретних проблем, а отримання деталізованої інформації за видами діяльності, видами продукції та показниками регіональних місць розташування виробництва та збуту продукції, виникає потреба в формуванні відповідних показників діяльності суб'єктів господарювання. Форма № 6 «Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» відповідає не тільки задоволенню потреб користувачів, а й є основою дотримання принципу фінансової звітності – принципу повного висвітлення. Крім того, інформація, яка відображається у формі № 6 фінансової звітності відображає формування достовірної, якісної і деталізованої інформації, що і відповідає вимогам складання фінансовій звітності господарюючих суб'єктів України.

Вимоги складання форми № 6 «Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» та визнання звітних сегментів визначено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами». П(С)БО 29 визначає, що звітним сегментом є – господарський або географічний сегмент, інформація про який повинна розкриватися у річній фінансовій звітності, визначений суб'єктом господарювання за критеріями 6-9 пунктів цього положення. Зазначимо господарюючи суб'єкти, що мають подавати форму № 6, це підприємства які:

1) складають фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності;

2) зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність;

3) займають монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг);

4) приймають рішення про державне регулювання цін [1].

Оскільки, згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» ст.12-1, п.2 публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності [1], а П(С)БО 29 зазначає ці підприємства в обов'язкових до складання та подання форми № 6 звернемо увагу на МСФЗ (IFRS) 8 «Операційні сегменти».

МСФЗ (IFRS) 8 поширюється на публічні компанії, інструменти яких вільно обертаються на відкритому ринку та визначає поняття операційного сегменту, як компонента суб'єкту господарювання, не розмежовуючи сегменти за географічною чи господарською ознакою. До операційних сегментів належить компанія:

1) що бере участь у економічній діяльності, з якої вона може одержувати доходи та, відповідно, здійснені витрати;

2) результати операційної діяльності, якої постійно переглядаються вищим операційним керівником для прийняття рішення про ресурси, які необхідно розподілити на сегмент та здійснити аналіз результатів його діяльності;

3) про яку доступна дискретна фінансова інформація [1].

Відповідно до Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» господарським та географічним сегментом є основна частина діяльності по відношенню до:

1) виду продукції, характером виробничого процесу, його ризиками, отриманням доходу і категоріями покупців;

2) географічним розташуванням виробництва та збуту продукції, взаємозв'язком між діяльністю регіонів, валютних ризиків і контрою та ризиків діяльності географічного регіону [1].

Крім того, у стандарті передбачено поділ сегментів на пріоритетні та допоміжні, що не зазначено у МСФЗ (IFRS) 8.

Отже, П(С)БО 29 на відміну від МСФЗ (IFRS) 8 охоплює більшу кількість господарюючих суб'єктів щодо застосування стандарту. Крім того, міжнародний стандарт ґрунтує належність сегментів не наявністю різних видів продукції чи регіональним виробництвом та збутом, а інформацією «вищого керівника з операційної діяльності» на підставі внутрішніх даних управлінської інформації.

З економічної точки зору П(С)БО 29 та МСФЗ (IFRS) 8 мають подібні вимоги щодо:

1) критеріїв визнання сегментів та дозволу їх угруповання;

2) кількісних порогів для визначення сегментів звітними.

Але, щодо об'єднання сегментів міжнародний стандарт дозволяє групування двох і більше операційних сегментів, висуваючи до них подібні

економічні характеристики, а національний стандарт право групування та виділення допоміжних та пріоритетних сегментів надає підприємству, залежно від його організаційної структури. По відношенню до кількісних порогів, необхідно зазначити суттєву різницю в шляхах отримання доходу звітними сегментами. МСФЗ (IFRS) 8 зазначає, що операційний сегмент може заробляти доходи від операцій з іншими компонентами компанії, що є неможливим за П(С)БО 29, оскільки національний стандарт розглядає сегмент звітним, якщо питома вага доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) від зовнішніх покупців більша, ніж за внутрішніми розрахунками.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» вимагає від суб'єктів господарювання визначати види сегментів, пріоритетність та шляхи ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках в обліковій політиці, яка є обов'язковою для представлення користувачам фінансової звітності. Також, у фінансовій звітності є обов'язковим розкриття детальних показників доходів, витрат, фінансових результатів, активів та зобов'язань звітних сегментів. Міжнародний стандарт вимагає від компанії інформацію конкретних показників, які впливають на визначення показника прибутку чи збитку, оцінку активів та зобов'язань кожного звітного сегмента та надаються «вищому керівнику з операційної діяльності» для прийняття рішень[1].

Крім того, П(С)БО 29 наголошує, що оцінка об'єктів бухгалтерського обліку звітного сегменту повинна відповідати обліковій політиці підприємства і здійснюватись за такими ж методами облікової політики і облікової оцінки, які застосовує суб'єкт господарювання при веденні обліку та підготовки фінансової звітності. На відміну від цього, МСФЗ (IFRS) 8 надає право здійснювати оцінку звітних сегментів «вищому керівнику з операційної діяльності», навіть якщо така оцінка не відповідає обліковій політиці компанії, але не суперечить МСФЗ [1] .

Таким чином, виявлені розбіжності між П(С)БО 29 та МСФЗ (IFRS) 8 свідчать про необхідність уточнення національного стандарту, з метою усунення проблем:

1) в розумінні фінансової звітності користувачами;
2) трансформації фінансової звітності;
3) розширення та виходу на міжнародний ринок суб'єктів господарювання України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Офіційний сайт Верховної Ради України.-[Електронний ресурс].-Режим доступу.-http://zakon3.rada.gov.ua.

УДК 657.47.01

Любов М.В.
магистр
Санкт-Петербургский государственный экономический университет
г. Санкт-Петербург, Российская Федерация
Пименова А.Л.
д.э.н., профессор
профессор кафедры бухгалтерского учёта и анализа
научный руководитель
Санкт-Петербургский государственный экономический университет
г. Санкт-Петербург, Российская Федерация

АКТУАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К УЛУЧШЕНИЮ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЁТНОСТИ, ПОДГОТОВЛЕННОЙ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

В современных условиях стремительного развития бизнеса, сопровождающегося возрастанием роли международной интеграции в сфере экономики, всё более возрастает потребность в единообразии и понятности, применяемых в различных странах принципов формирования и исчисления прибыли, налогооблагаемой базы, условий для инвестирования капиталов. Для совершенствования организации бухгалтерского учета необходимо ориентировать его на Международные стандарты учета и финансовой отчетности.

Одна из проблем, стоящих перед компанией, такова, что целый ряд различных групп пользователей может быть заинтересован в финансовых отчетах компании, и, скорее всего, невозможно точно удовлетворить все их потребности. В большинстве стран требуется, чтобы финансовые отчеты отвечали потребностям членов или акционеров компании. Эта группа наиболее вероятно заинтересована в непосредственных результатах деятельности организации и имеет наиболее широкие требования. Обычно считается, что если их потребности будут удовлетворены, то в значительной степени будут удовлетворены и потребности других пользователей. Области, в которых пользователям требуется информация для принятия решений, включают следующие проблемы:

- ✓ принятие решений о сохранении, увеличении или продаже своих инвестиций;
- ✓ утверждение прежнего или смена руководства;
- ✓ предоставление ссуды компании;
- ✓ перспективы развития торговли с компанией.

Кроме учредителей, инвесторов и кредиторов, пользователями учетной информации также являются:

- ➢ служащие, заинтересованные в гарантиях занятости, возможностях роста карьеры и т.д.;

- поставщики, весьма заинтересованные в кредитоспособности предприятия, но значительно менее заинтересованные в его прибыльности, если только предприятие не является их постоянным клиентом, когда имеет значение непрерывная покупательная способность;
- постоянные клиенты, заинтересованные в постоянном стимулировании деятельности, особенно если отношения строятся на долгосрочной основе;
- правительственные и государственные учреждения, которые заинтересованы в налоговых поступлениях, а что касается более крупных компаний – в информации для экономического прогнозирования;
- общественность, которая может ознакомиться с вкладом предприятия в местную экономику, включая перспективу занятости.

Таким образом, существенно возрастает потребность в методах улучшения показателей отчётности с учётом требований МСФО в отношении уместности, надежности и сопоставимости финансовой отчетности во времени и с финансовой отчетностью других компаний.

В данной статье рассмотрены основные методы улучшения показателей отчётности в части следующих статей:

1. Основные средства и капитализируемые ремонты;
2. Проценты к уплате и курсовые разницы;
3. Долгосрочные затраты;
4. Оценочные обязательства.

Основные средства и капитализируемые ремонты

Согласно нормам стандарта МСФО 16 организация обязана пересматривать сроки полезного использования по основным средствам ежегодно, при этом изменения вносятся на перспективной основе. Несмотря на то, что в большинстве случаев пересмотр сроков производится, как правило, в сторону их продления, что способствует улучшению показателей операционной прибыли, на практике данную опцию используют далеко не все организации. Зачастую техника, машины, оборудование и здания могут служить намного дольше при необходимом обслуживании и своевременном ремонте. Пересмотр сроков полезного использования позволяет также отразить правильную картину объектов основных средств на балансе, а также корректно трактовать износ объектов для планирования ремонтов и последующей инвестиционной программы.

Изменение СПИ является обычно вопросом изменения бухгалтерских оценок. В редких случаях организация может пойти по пути ретроспективного пересчета амортизационных отчислений и трактовать изменение как исправление ошибок, если в отношении сроков полезного использования объектов основных средств в прошлом были допущены грубые ошибки, существенно искажающие отчетность.

Согласно п. 13 МСФО (IAS) 16 капитализироваться могут не только затраты, качественно меняющие характеристики основных средств, но и капитальный ремонт основных средств, который носит регулярный характер, то есть данные затраты могут быть интерпретированы как затраты на замену (компонента). Тем более что, как правило, проводимые капитальные ремонты подразумевают замену частей объекта. Соответственно, организация может предусмотреть данный пункт в учетной политике – обосновать подход к капитализации ремонтов – и улучшить показатели отчетности, в случае если основные средства и проводимые капитальные ремонты существенны и проводятся с определенной периодичностью.

Проценты к уплате и курсовые разницы

МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям» предусматривает возможность капитализации процентных затрат и курсовых разниц, даже если у организации нет целевого займа по инвестиционным проектам. Несмотря на то что такая норма действует для всех компаний по умолчанию и не является предметом выбора учетной политики, эту опцию используют далеко не все. В частности, потому, что определить уровень затрат, которые возможно капитализировать, не так просто. Для этого у организации должны быть реализуемые инвестиционные проекты (например, проектные или строительные работы) и заемные средства, проценты по которым можно капитализировать.

Смысл данного метода заключается в следующем: организация не погашает заемные обязательства в связи с наличием таких проектов, то есть финансовые затраты здесь можно трактовать как альтернативные издержки. При этом капитализировать все имеющиеся финансовые затраты, скорее всего, не получится, поскольку составителям отчетности по МСФО необходимо будет определить ту пропорцию финансовых затрат, которую можно соотнести с инвестиционными вложениями, сопоставив величину инвестиционных затрат за период с суммой заемного капитала, и только в этой пропорции произвести капитализацию затрат.

Долгосрочные затраты

Некоторые затраты по своей природе носят долгосрочный, инвестиционный характер, хотя в учете по РСБУ они зачастую признаются единовременно как расходы. Для того чтобы определить, как правильнее учитывать те или иные затраты, необходимо понять, под регулирование какого стандарта они подпадают. Так, зачастую компании единовременно списывают на расход комиссии и прочие затраты (например, затраты на оценку залогового имущества), связанные с привлечением долгосрочного финансирования. Однако согласно нормам МСФО 23 данные затраты можно отражать как предоплату и списывать в финансовый расход равномерно в течение срока действия полученного кредита – учитывать, как финансовые расходы по эффективной ставке.

Оценочные обязательства

Организация не может отказаться от создания оценочных обязательств, если они вытекают из ее финансово-хозяйственной деятельности. Вопросы признания оценочных и условных обязательств регулируются стандартом МСФО 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». На решение о создании оценочного обязательства, связанного с судебными разбирательствами, большое влияние оказывает величина риска, который с ним ассоциирован. Оценочное обязательство не признается, но раскрывается в отчетности, если риск средний, и признается, если риск оценивается как высокий. Чтобы обосновать уровень риска перед аудиторами, компания должна иметь весомые аргументы.

Таким образом, чтобы не завысить сумму оценочных обязательств в отчетности, организации следует прилагать больше усилий в условиях финансово-экономической неопределенности. При этом требуется вовлечение не только сотрудников отдела МСФО, но и юристов компании. Улучшение показателей отчетности неизменно связанно с увеличением активов (капитализация), уменьшением оценочных обязательств, анализом различных затрат на предмет получения долгосрочных экономических выгод.

Таким образом, нами были рассмотрены основные методы улучшения показателей отчётности, подготовленной в соответствии МСФО, в части основных средств, оценочных обязательств и некоторых видов расходов.

Применение данных методов позволяет улучшить показатели отчётности с учётом требований МСФО в отношении уместности, надежности и сопоставимости финансовой отчетности во времени и с финансовой отчетностью других компаний.

Список использованных информационных источников

1. Барабанов, А. Международные стандарты финансовой отчётности / А. Барабанов. – Режим доступа: http:/www.cfin.ru/ias/overview-3.shtml.

2. Каспарьянц Н. М., Мирзоян К. Г. Роль и значение международных стандартов финансовой отчетности в стандартизации и гармонизации системы бухгалтерского учета // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2016. – С. 122–127.

УДК 657

Макарович В.К.
к. е. н.
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ВЕРИФІКАЦІЯ ПОКАЗНИКІВ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

В останні роки все більшої популярності набуває тенденція формування інтегрованої звітності у суб'єктів господарювання. В рамках реалізації концепції інтегрованої звітності та процесу впровадження організаційно-методичних підходів в процесі збору, оцінки, формування релевантної облікової інформації фінансового і нефінансового характеру актуальним постає питання верифікації даних, представлених в єдиній системі звітності.

Інтегрована звітність являє собою цілісне і комплексне представлення результатів діяльності компанії в контексті її фінансів та забезпечення стійкості [5, с.54]. Ми погоджуємось з М.В. Корягіним, що інтегровану звітність не слід розглядати як якийсь новий феномен, що не має свого теоретико-методичного фундаменту, вона тісно взаємопов'язана із фінансовою та нефінансовою звітністю, хоча і розвивається на основі використання власних принципів і методології побудови. Виникнення інтегрованої звітності є результатом еволюції облікової системи в напрямі забезпечення зростаючих вимог користувачів та покращання прозорості та релевантності облікової інформації. На відміну від інших форм звітності, порядок складання яких регулюється нормативно, інтегрована звітність виникла внаслідок поступового накопичення досвіду корпоративного звітування під впливом вимог ринку [1, с.147].

Фактично інформація, що міститься в нефінансових звітах, рідко впливає на висновки і прийняття рішень не тільки зацікавленими сторонами, але навіть і керівництвом самих компаній. Як зазначає С.В. Левичева [2, с. 839], це пов'язано з тим, що у користувачів інтегрованої звітності відсутня впевненість в тому, що інформація, що міститься в звітності, є достовірною, суттєвою, збалансованої і порівнянною.

Незважаючи на позитивну динаміку надання компаніями інтегрованої звітності, довіра до такого роду інформації залишається досить низька. Дефіцит довіри до якості відомостей, що подаються в інтегрованій звітності, став одним з факторів, введення в ділову практику верифікації цієї звітності.

Верифікація - це метод, який за допомогою ряду конкретних принципів і підходів дозволяє оцінити якість підготовлених організацією матеріалів, наприклад, її звітів, а також існуючих в організації систем, процесів і рівень компетентності, які забезпечують ефективність її роботи. Верифікація передбачає, що результати такої оцінки будуть відкриті для широкої публіки, що послужить для одержувачів звіту гарантією його достовірності [4].

Верифікація покликана зміцнити довіру зацікавлених сторін звіту, особливо безпосередніх користувачів звіту, до інформації, на якій базується звіт.

При цьому звітність, в цілях даного дослідження, розглядається нами як система взаємопов'язаних показників, що характеризує умови та результати діяльності господарюючого суб'єкта або складових його елементів (областей бізнесу) за попередні періоди.

Проведення верифікації інтегрованої звітності компаній в Україні супроводжується виникненням наступних проблем: відсутність методологічної бази, недостатня розробленість інформаційних систем з оцінки нефінансових показників, зростання внутрішніх координаційних витрат на перевірку інтегрованої звітності, визначення необхідного рівня деталізації даних.

На концептуальному рівні немає єдиного підходу до використання методики верифікації інтегрованої звітності.

Загальні методологічні основи верифікації визначають принципово можливі варіанти відповідей на питання, що верифікувати, звідки отримувати дані для верифікації, як верифікувати, хто може займатися верифікацією, які результати повинні бути отримані в процесі верифікації і як вони можуть бути використані. Основними завданнями верифікації інтегрованої звітності є: пошук помилок і спотворень, виявлення резервів оптимізації, отримання результатів формування, визначення ступеня повноти, достовірності і точності.

Основні постулати здійснення верифікації звітності сформовані та викладені в Стандарті верифікації звітів AA1000 [4].

Опираючись на постулати Стандарту верифікації звітів AA1000 та враховуючи власні дослідження пропонуємо процедуру верифікації інтегрованої звітності здійснювати за наступними етапами (рис.1):

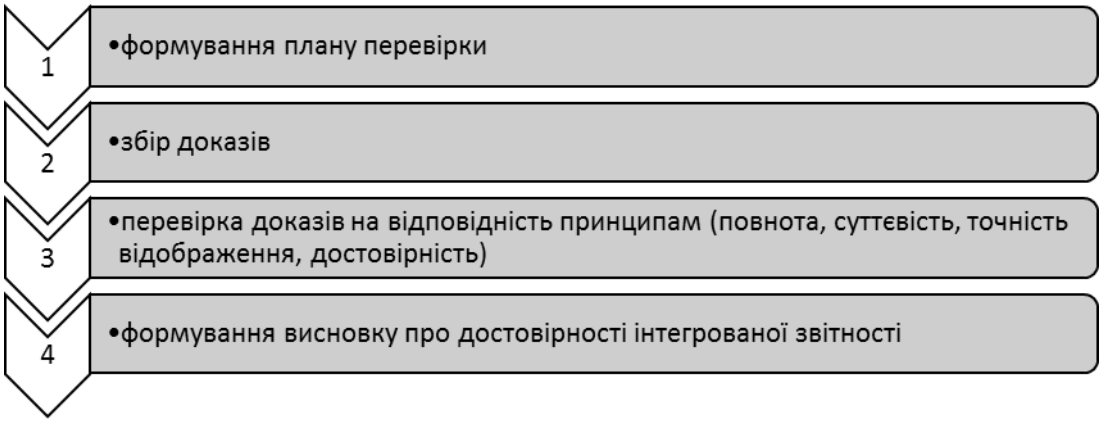


Рис. 1. Етапи верифікації інтегрованої звітності*

**Авторська розробка*

Верифікацію інтегрованої звітності пропонуємо здійснювати використовуючи джерела даних та інформацію щодо інвентаризації окремих об'єктів і їх характеристик, а також абстрактних показників; мікро-інвентаризації (вибіркової); документування в процесі поточного обліку і

спостереження; бази даних реєстраторів; довідкові матеріали; непрямі оцінки та розрахунки від агрегованих або аналогічних показників, а також з використанням історичних даних.

При цьому об'єкти верифікації з метою аналізу доцільно розділити на три категорії [3, с. 90]: вихідні дані для формування; власне процес формування з нормативно закріпленими процедурами і константами; проміжні та кінцеві результати. Залежно від напрямку верифікації на певну категорію об'єктів може застосовуватися та чи інша група специфічних методів, що визначають джерела вихідних даних для верифікації.

Верифікація вихідних даних здійснюється за допомогою методів зустрічної перевірки, спостереження, запитів тощо.

Верифікація процесу формування показників організовується в режимах: пошуку помилки або неточності методами контрольних точок; перевірки правильності значень констант і легітимності прийнятих варіантів обчислення шляхом порівняння зі значеннями і методиками, встановленими нормативами; перевірки правильності віднесення вихідних даних, проміжних і кінцевих результатів до відповідного розрахункового періоду; перевірки правильності віднесення компонентів, які формують показники; перевірки протоколів отримання вихідних даних і обчислення проміжних і остаточних результатів шляхом зіставлення із застосовуваними методиками.

Верифікація проміжних і кінцевих результатів процесу формування показників може бути проведена за допомогою часткового або повного прямого дублюючого перерахунку.

В цілому, дослідивши верифікацію як метод підтвердження достовірності інформації в інтегрованій звітності, вважаємо, що запропонований матеріал буде сприяти розширенню знань про інтегровану звітність, її верифікацію. Для забезпечення якісного процесу верифікації інтегрованої звітності ми пропонуємо, враховуючи постулати здійснення верифікації звітності сформовані та викладені в Стандарті верифікації звітів AA1000, об'єкти верифікації розділити на категорії: вихідні дані для верифікації показників звітності; процес верифікації з нормативно закріпленими процедурами і константами; проміжні та кінцеві результати. Залежно від напрямку верифікації, до певної категорію об'єктів, може застосовуватися та чи інша група специфічних методів, що визначають джерела вихідних даних для верифікації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Корягін М. В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. - Київ : Інтерсервіс, 2016. – 276 с.

2. Левичева С.В. Верификация как инструмент повышения доверия стейкхолдеров к корпоративной социальной отчетности и валидации их интересов / С.В. Левичева, Н.В. Пислегина // Экономика и предпринимательство. – 2014. – 839-842.

3. Поздняев А.С. Методологические основы формирования и верификации налогооблагаемых показателей с позиций системного подхода / А.С. Поздняев А.С. // Управленческий учет. – 2011. – №1. – С.84-92.

4. AA 1000 AccountAbility Principles Standard 2008 // AccountAbility [Електронний ресурс]. – Режим доступа: http://www.accountability.org

5. King Code of Governance for South Africa 2009. – Institute of Directors in Southern Africa, 2009. – 66 p.

УДК 657

Панкова Е.Д.
студент
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь
Пашковская Л.В.
к.э.н., доцент
доцент кафедры учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
научный руководитель
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь

НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ ПРИБЫЛИ АПТЕЧНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

При формирующихся рыночных отношениях ориентация предприятий на получение прибыли является непременным условием успешной предпринимательской деятельности, критерием выбора оптимальных направлений и методов этой деятельности. Прибыль – основа экономического развития, важнейший показатель эффективности работы предприятия. Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников.

Торговля медицинскими товарами является одним из доходных и быстроразвивающихся видов экономической деятельности национальной экономики Республики Беларусь. Прибыль любого предприятия формируется только в процессе реализации, когда товары попадают в сферу обращения.

Сфера обращения лекарственных средств регулируется Законом Республики Беларусь от 20 июля 2006 г. N 161-З «О лекарственных средствах» (в ред. Законов Республики Беларусь от 05.08.2008 N 428-З, от 15.06.2009 N 27-З, от 22.12.2011 N 326-З, от 17.11.2014 N 203-З) [1].

Настоящий Закон направлен на совершенствование правовых и организационных основ государственного регулирования в сфере обращения лекарственных средств в целях обеспечения населения Республики Беларусь

безопасными, эффективными и качественными лекарственными средствами [1].

В соответствии с данным законом, аптека – комплекс специализированных помещений (специализированного помещения) и оборудования, предназначенный для аптечного изготовления и (или) реализации лекарственных средств и других товаров аптечного ассортимента и принадлежащий на праве собственности или на ином законном основании юридическому лицу Республики Беларусь или индивидуальному предпринимателю, зарегистрированному в Республике Беларусь, иностранному юридическому лицу и иностранной организации, созданным в соответствии с законодательством иностранных государств, при наличии открытого в установленном порядке представительства на территории Республики Беларусь (далее, если иное не определено настоящим Законом, – юридические лица и индивидуальные предприниматели), имеющим специальное разрешение (лицензию) на осуществление фармацевтической деятельности [1].

Важное место среди различных рычагов экономического механизма хозяйственной политики предприятия принадлежит ценам и ценообразованию, в которых отражаются все стороны его экономической деятельности. Цена оказывает непосредственное воздействие на прибыль.

В соответствии с данным Законом, заявленная цена лекарственного средства – указанная заявителем в документах, составляющих регистрационное досье, предельная отпускная цена лекарственного средства заявителя, сопоставимая с отпускными ценами в стране производства лекарственного средства, государствах – членах Евразийского экономического союза, а также в других сопредельных с Республикой Беларусь государствах – в случае, если лекарственное средство зарегистрировано в этих государствах [1].

Определение финансового результата предприятия торговли медицинскими товарами во многом зависит от того, насколько правильно установлены суммы торговых надбавок, наценок, скидок, налогов.

В соответствии с Положением о Министерстве торговли Республики Беларусь, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 29 июля 2006 г. N 961, в целях обеспечения единого порядка документального оформления и отражения в бухгалтерском учете товарных операций в розничной торговле, пунктом 1.3.1 определен порядок оценки товаров в розничной торговле. В частности:

а) ценой приобретения товара для предприятия розничной торговли является: свободная отпускная цена поставщика; свободная отпускная цена поставщика плюс торговая надбавка оптового звена;

б) ценой приобретения товара, реализуемого по фиксированным (регулируемым) розничным ценам, является фиксированная (регулируемая) розничная цена минус предоставленная поставщиком торговая скидка;

в) продажной ценой товара в розничной торговле является стоимость его по ценам приобретения плюс торговая надбавка плюс налог на добавленную стоимость (исключение - фиксированная (регулируемая) розничная цена) [2].

Порядок формирования цен на медицинские товары, в т.ч. иностранного

производства, установлен Указом Президента Республики Беларусь от 11.08.2005 N 366 «О формировании цен на лекарственные средства, изделия медицинского назначения и медицинскую технику» [3].

В соответствии с п. 8 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 N 133, организации, осуществляющие розничную торговлю, могут оценивать приобретенные товары по розничным ценам [4].

Согласно подп. 1.4 Указа N 366 при формировании розничных цен на медицинские товары к цене, сформированной в соответствии с подпунктом 1.2 Указа N 366, добавляется торговая надбавка, размер которой не должен превышать установленного предельного уровня, определяемого исходя из расчетной отпускной цены, пересчитанной в доллары США, за единицу медицинского товара согласно приложениям 1 - 3 к Указу N 366 [3].

При реализации товаров прибыль (убыток) определяется как разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, и затратами по производству и реализации, учитываемыми при налогообложении (п. 1 ст. 127 НК). Затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, определяются на основании документов бухгалтерского учета (при необходимости посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета) (п. 2 ст. 130 НК) [5].

Порядок формирования бухгалтерской (финансовой) прибыли в Республике Беларусь определен в форме отчета о прибылях и убытках, утвержденной постановлением Минфина Республики Беларусь от 31.10.2011 г. № 111. Организации формируют показатели прибыли в соответствии с утвержденными типовыми формами бухгалтерской отчетности и Инструкцией по заполнению и представлению форм бухгалтерской отчетности, в том числе отчета о прибылях и убытках [6].

Предприятия также обязаны проводить анализ прибыли. В частности, в соответствии с п.15 Инструкции 140/206 при анализе финансового состояния организации необходимо также провести анализ финансовых результатов деятельности организации, изучить изменения в составе и структуре полученной прибыли (по видам деятельности), используя данные отчета о прибылях и убытках и отчета об изменении собственного капитала. При получении организацией прибыли необходимо провести анализ формирования, распределения и использования прибыли, а также выявить резервы ее роста [7].

Таким образом, организация торговой деятельности вообще, и торговли медицинскими товарами, в частности, регламентирована серьезной нормативно-законодательной базой. Данная база, с одной стороны, регулирует взаимоотношения торговых организаций с государством, юридическими и физическими лицами, а с другой стороны позволяет создать систему серьезного учета, с высокой степью контроля и достоверности отражения хозяйственных операций.

Список использованных информационных источников

1. Закон Республики Беларусь от 20 июля 2006 г. N 161-З «О лекарственных средствах» (в ред. Законов Республики Беларусь от 05.08.2008 N 428-З, от 15.06.2009 N 27-З, от 22.12.2011 N 326-З, от 17.11.2014 N 203-З) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

2. Об утверждении методических рекомендаций по документальному оформлению и учету товарных операций в розничной торговле и общественном питании: Приказ Министерства торговли Республики Беларусь 9 апреля 2007 г. N 74 (в ред. приказов Минторга от 08.12.2009 N 175,от 29.09.2010 N 144) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

3. Указ Президента Республики Беларусь от 11.08.2005 N 366 «О формировании цен на лекарственные средства, изделия медицинского назначения и медицинскую технику» (в ред. Указов Президента Республики Беларусь от 16.11.2006 N 679 от 31.03.2009 N 160, от 11.12.2009 N 621, от 28.07.2014 N 380)// КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

4. Инструкция по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 N 133// КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 г., № 71-З в ред. от 30.12.2015 г., № 343-З // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – 2017. – 2/2343.

6. Об установлении форм отчетности, утверждении инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности, о признании утратившими силу Постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 г. № 19 и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 11.12.2008 г. № 187: постановление Минфина Республики Беларусь от 31.10.2011 г. № 111 (в редакции от 10.12.2013г.).// КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

7. Инструкция о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования», утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь от 27.12.2011 №140/206 (в редакции от 09.12.2013г.) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.

УДК 657.37

Пішенін О.С.
студент, група Е-319
спеціальність «Облік та аудит»
Миколаївський національний університет ім. В.О.Сухомлинського
м. Миколаїв, Україна
Млінцова О.С.
викладач кафедри обліку та оподаткування
науковий керівник
Миколаївський національний університет ім. В.О.Сухомлинського
м. Миколаїв, Україна

ПРОБЛЕМИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Питання гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні набуває актуальності з огляду на підписання законопроекту «Про ратифікацію Протоколу про вступ України до Світової організації торгівлі» у 2008 році та підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом у 2014 році. Ці угоди відкривають українській економічній системі шлях до ефективного розвитку та стабільності. Зокрема, вступ до СОТ надає Україні право на безпосередню участь у формуванні новітніх правил торгівлі на світовому ринку. А Угода про асоціацію з ЄС завдяки створенню зони вільної торгівлі налагоджує секторну співпрацю в більш ніж 30 сферах господарювання.

Міжнародна економічна інтеграція передбачає досягнення гармонізації у сфері ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Тому, постають проблеми переходу раніше існуючої системи на міжнародні стандарти. Так, у 2013 році Радою Європейського союзу та Європейським парламентом було прийнято Директиву про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов’язані з ними звіти певних типів підприємств, яка затверджує нові умови складання та подання фінансової звітності. Для гармонізації фінансової звітності, положення Директиви були включені до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Суттєвою проблемою гармонізації на цьому постає невідповідність положень Директиви з міжнародними стандартами фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). Для вирішення цього питання було прийнято рішення, що українські підприємства, які формують фінансову звітність згідно з МСФЗ, застосовуватимуть міжнародні стандарти, а всі інші підприємства керуватимуться національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку скоригованими згідно з Директивою [1].

Слід зазначити, що таке рішення не повністю вирішує проблему гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

Розходження між МСФЗ та П(с)БО не є суттєвими, проте породжує достатню кількість проблем під час формування звітності, що безумовно відображається на усій економічній системі країни.

По-перше, міжнародні стандарти, на відміну від національних, при складанні фінансової звітності дають змогу суб'єктам господарювання відступати від установлених норм, звертаючи увагу на фінансовий стан підприємства, ніж на норми законодавства, як це передбачено П(с)БО. Ці ж норми визначають жорсткий порядок статей у бланках фінансової звітності, у той час як МСФЗ цього не регламентує.

По-друге, розбіжності між П(с)БО та МСФЗ виникають і унаслідок використання в Україні Плану рахунків бухгалтерського обліку, що зумовлює відмінності у веденні обліку деяких видів активів та зобов'язань господарських суб'єктів. Міжнародні стандарти фінансової звітності передбачають ширший інструментарій обліку інвестицій та розрахунку резервів. Також прийнято ілюстрований перелік груп основних засобів.

По-третє, деталізація даних фінансової звітності, на відміну від МСФЗ, не передбачена національними стандартами. Це, мабуть, є найсуттєвішою проблемою гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Міжнародні стандарти мають безліч приміток, які надають змогу чітко визначити суть господарських операцій, передбачені, навіть, ілюстративні приклади. Зокрема, МСФЗ включає більш жорстокі вимоги до детального розкриття інформації про облікову політику підприємства, рух грошових коштів, використання кредитних коштів, розрахунки з іншими суб'єктами господарювання. Навіть функціонує Комітет з роз'яснення міжнародної фінансової звітності. П(с)БО не передбачають такої деталізації, що, безумовно, не може позитивно відобразитися на стані економічної системи [2].

Отже, стає зрозумілим, що процес гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності є вкрай необхідним для розвитку вітчизняної економіки. Міжнародна економічна інтеграція передбачає повний перехід на використання міжнародних стандартів фінансової звітності, що безумовно зміцнить та покращить стан ведення бухгалтерського обліку. Вчені-економісти виділяють декілька позитивних наслідків гармонізації для економічної системи [3]:

1. Уніфікація бухгалтерського обліку. У разі використання міжнародних стандартів інформація надана у фінансових звітах буде чіткою та зрозумілою як для вітчизняних, так і для іноземних інвесторів та підприємців.

2. Деталізація даних бухгалтерського обліку. Інформація подана у фінансових звітах, при складанні яких використані МСФЗ, прозора і зрозуміла. Є примітки для всіх господарських операцій.

3. Контроль з боку держави. Деталізована фінансова інформація про стан господарської діяльності підприємств доступна всім користувачам, в тому числі державним контролюючим органам.

Список використаних інформаційних джерел

1. International Financial Reporting Standards and other International Accounting Standards Board publications. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.iasb.org
2. Алєксєєва В.О., Клименко С.О. Проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://oia.lntu.edu.ua/files/1037_Oblik_i_finansy_Ch_3.pdf
3. Кузіна Р.В. Гармонізація фінансової звітності: міжнародний досвід та українська практика / Р.В. Кузіна [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12695/1/23_119-131_Vis721 menegment.pdf

УДК 657

Яблонько О.О.
аспірант
спеціальність «Облік і оподаткування»
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна
Сушко Н.І.
к. е. н., доцент
науковий керівник
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ В ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

У процесі впровадження норм міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності у практику діяльності бюджетних установ, особливого значення набуває питання звітування за не фінансовими показниками та їх зв’язок з системою фінансових показників. Саме розкриття такої взаємопов’язаної інформації є важливою складовою аналізу результатів діяльності установи, а отже і напрямів використання бюджетних коштів. Тому, питання перегляду змісту та структури звітності, яка б здійснювала взаємопов’язане відображення як фінансової, так і не фінансової інформації стосовно діяльності бюджетних установ в Україні потребує детального дослідження.

Звітність розглядається як система показників, що характеризує стан та результати діяльності установи за певний період. Проте, існуюча система звітності бюджетних установ не в повній мірі розкриває аспекти соціального, екологічного, правового контекстів її діяльності. Такий стан справ впливає на можливість здійснення аналізу ефективності діяльності бюджетної установи та

обумовлює створення системи інтегрованої звітності, яка передбачає взаємозв'язок між фінансовими та не фінансовими показниками.

Основним документом, що визначає зміст та принципи формування інтегрованої звітності є «Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності» (Стандарт), прийнятий Міжнародною радою з інтегрованої звітності у 2013 році [9]. За положеннями Стандарту інтегрований звіт має відображати інформацію про діяльність підприємств у розрізі таких видів капіталу як: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний та природний. Проте, не всі види капіталів мають безпосереднє відношення до всіх підприємств. Склад та структура інтегрованого звіту буде залежати від виду діяльності організацій та ступеня її взаємодії з видами капіталів. Незважаючи на те, що Стандарт призначений для застосування у приватному секторі комерційними компаніями будь-якого масштабу, визначені підходи щодо розкриття не фінансової інформації можуть застосовуватися в адаптованому вигляді суб'єктами державного сектору.

Інтегрований звіт має розкривати інформацію щодо:

- діяльності установи та умов її роботи;
- ризиків, які пов'язані із діяльністю установи, та напрямів управління ними;
- напрями розвитку установи;
- ступеня досягнення цілей розвитку установи;
- результати діяльності установи з точки зору капіталів (фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний та природний).

На основі існуючих міжнародних положень із застосування інтегрованої звітності, в більшості європейських країн здійснюється адаптація законодавчих вимог щодо відображення нефінансової інформації державними підприємствами. Для прикладу, в Швеції нові закони щодо звітування, ухвалені наприкінці 2009 року, зобов'язали усі компанії державної власності оприлюднити звіти щодо їх екологічної, економічної та соціальної діяльності. У Данії, найбільші приватні і державні підприємства повинні включати інформацію про соціальну відповідальність в річний фінансовий звіт [2, с. 32].

Важливість складання інтегрованого звіту, в якому відображається фінансова та нефінансова інформація, підкреслюється в публікації голови громадського сектору зі спеціальних звітів міжнародної організації Інституту присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу Адріана Берна. Він вважає, що у державному секторі, нефінансова інформація незмінно займає центральне місце в діяльності організації. Проте, може виникнути ситуація, коли нефінансовій інформації буде приділятись недостатньо уваги і вона буде сприйматись як додатковий тягар для установи, а не як ключовий елемент управління ефективністю її діяльності [1, с. 8].

У вітчизняній науковій літературі існують різні підходи до характеристики та мети складання інтегрованої звітності. Так, Єфименко Т. І. зазначає, що інтегрована звітність базується на інформації, яка включає широкий спектр

взаємопов'язаних елементів, що виходить за межі існуючого фінансового аналізу [2, с. 8].

Костирко Р. О., Ліснича Т. В. вважають, що інтегрована звітність в повній мірі відображає не фінансові показники, які цікавлять інвесторів, що прагнуть до здійснення соціального інвестування [3, с. 191].

У науковій статті Костирко Р. О. визначено, що ключова мета інтегрованої звітності полягає у відображенні детальної інформації про діяльність підприємства, згрупованої у відповідності зі стратегічними завданнями організації, моделями бізнесу та системами управління [4, с. 307].

Костюченко В. М. зазначає, інтегрована звітність є поєднанням вагомої інформації щодо стратегії діяльності підприємства, системи управління, результатів діяльності та перспектив розвитку підприємства у майбутньому, що розкриває економічний, політичний, соціальний та екологічний аспекти його діяльності [5, с. 1128].

Куцик П. вважає, що основною ідеєю формування інтегрованої звітності є групування у єдиному звіті інформації, необхідної для прийняття стратегічних управлінських рішень, в тому числі, в частині створення і збереження вартості та управління стійкістю підприємства [6, с. 13].

На думку Проданчука М., «інтегрована звітність – гармонізація фінансової та нефінансової звітності, де узагальнено інформацію про фінансовий стан та результати фінансово-господарської, соціальної та екологічної діяльності підприємств, що дає можливість оцінити ефективність прийнятих управлінських рішень та визначити стратегічні аспекти розвитку» [7, с. 25].

Тобто, інтегрована звітність є новою моделлю звітності суб'єктів економічної діяльності, що поєднує в собі інформацію стосовно фінансового та не фінансового аспектів діяльності підприємства, допомагає в повній мірі провести оцінку ефективності та стратегії його діяльності.

В Україні інтегровані звіти складають та опубліковують такі великі компанії як «ВОЛЯ», «Фокстрот», «АСТАРТА-КИЇВ», «Nemiroff», «ДТЕК», «UniCredit Bank» та інші. Проте, формат відображення даних у звітах названих компаній відрізняється, що свідчить про відсутність єдиної, чітко регламентованої структури звітності та про необхідність її уніфікації.

Питання використання інтегрованої звітності бюджетними установами в Україні залишається недослідженим.

Прикладом інтегрованого звіту бюджетної установи є Звіт про виконання паспорту бюджетної програми, затверджений Наказом Мінфіну №1098 від 29.12.2002 р. Формування названого звіту було започатковано у зв'язку із запровадженням програмно-цільового в бюджетному процесі державного бюджету. Крім інформації про видатки за бюджетною програмою державного бюджету та напрямів використання бюджетних коштів у звіті наводиться інформація про якісні показники бюджетної програми, які згруповані у розділі «Результативні показники бюджетної програми та аналіз їх виконання». Проте, звіт не містить інформації, зокрема, щодо напрямів розвитку, ризиків діяльності установи.

Таким чином, запровадження інтегрованої звітності, розглядається як спосіб отримання повної, розширеної, взаємопов'язаної інформації щодо діяльності бюджетної установи.

На етапі становлення інтегрованого звітування бюджетних установ в Україні існує ряд невирішених питань, які потребують подальших досліджень: визначення структури та формату інтегрованого звіту, регламентація процесу його подання та оприлюднення, виокремлення критеріїв оцінки не фінансової інформації. Вирішення даних проблемних завдань, а, отже, і подальший розвиток концепції формування інтегрованої звітності потребує значної уваги з боку державних органів й громадськості, які повинні співпрацювати між собою спираючись на міжнародний досвід.

Список використаних інформаційних джерел

1. Byrne A. Reporting on public sector performance. Assurance on non - financial information in the public sector [Електронний ресурс] / Adrian Byrne // ICAEW. – 2012. – Режим доступу до ресурсу: http://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/public-sector/central-government/5726-icaew-reporting-on-public-sector-performance-web.ashx

2. Воробей В. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу / В. Воробей, І. Журавська; за заг. ред. Ю. Щербініної. – К.: Представництво ООН в Україні, 2010. – 84 с.

3. Єфименко Т. І. Запровадження інтегрованої звітності та реформування бухгалтерського обліку в умовах євроінтеграції / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2014. – №10. – С. 8 – 11.

4. Костирко Р. О. Інтегрована звітність – інструмент забезпечення сталого розвитку суспільства / Р. О. Костирко, Т. В. Ліснича // Економіка. Менеджмент. Підприємництво. – 2012. - №24 (І). – С. 189 – 195.

5. Костирко Р. О. Інтегрована звітність у забезпеченні корпоративної соціальної відповідальності компаній / Р. О. Костирко // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». – 2015. – № 1 (45). – С. 306 – 309.

6. Костюченко В. М. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України / В. М. Костюченко, Н. В. Богатир // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2015. - № 8. - С. 1128- 1130.

7. Куцик П. Інтегрована звітність як нова парадигма розвитку бухгалтерської звітності / П. Куцик, М. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. - №5. – С. 11 – 18.

8. Проданчук М. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством / М. Проданчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. - №2. – С. 24 – 31.

9. The International Integrated Reporting Framework [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf.

СЕКЦІЯ 5
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У КОНТЕКСТІ ПЕРСПЕКТИВ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

УДК 657

Арпентьева М.Р.
доктор психологических наук, доцент
професор кафедры психологии развития и образования
старший научный сотрудник
ФГБОУ ВО «Калужский государственный университет
им. К.Э. Циолковского»
г. Калуга, Российская Федерация

ПОДГОТОВКА СПЕЦИАЛИСТОВ В СФЕРЕ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РЕАЛИЗАЦИИ КОНЦЕПЦИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

Подготовка современных специалистов в сфере учета и налогообложения играет важную роль в реализации концепции устойчивого развития: трансформации отношений государства и обществ, общества и личности приводят к трансформациям систем бухгалтерского учета и налогообложения. К традиционной сложности деятельности специалистов добавляются проблемы, связанные с государственными и общецивилизационными экономическими кризисами и переходами, сменой социально-экономических циклов, коллапсами устаревших идеологий и систем отношений, возникновением новых систем и даже государств и принципов налогообложения, бухгалтерского учета и т.д.

Одной из ведущих проблем являются аспекты, связанные с регуляцией и учетом культурной жизни сообществ, в том числе искусства и науки, перераспределением финансовых, материальных и человеческих потоков и ресурсов. В решении этих проблем особое значение приобретает разносторонне и глубокое понимание обучающимися сути своей работы, формирования и развитие преподавателями контекстного подхода, который существенно шире внедряемого сейчас компетентностного и обращает внимание на идеологические аспекты образования и квалификации специалиста, а также на аспекты, связанные с развитием профессиональных технологий и практики налогообложения и учета и целом [1; 6; 7; 9; 13; 15].

Особую роль в процессе совершенствования экономического образования играют запросы практики и, в том числе, культуры. Сейчас образование ориентировано на форсайт-прогнозы образовательных траекторий России с

точки зрения бизнеса и государства, политики и экономики, но мало внимания уделяет культуре и общественным интересам. Отмечается, что современный бизнес начинает определять свои потребности в кадрах, исходя из прогнозирования будущего и собственных стратегических намерений, а не на основе текущих нужд, продиктованных запросами прошлого и сиюминутными опасениями и кризисом. Исследователи, проводя «форсайт компетенций» , которые будут необходимы специалистам в будущем, выделяют несколько этапов трансформации образовательных систем и готовящихся в них специалистов: описывают переход от «интеграторов» и «трансляторов» через «стандартизаторов» к «системным архитекторам» и специалистам, поддерживающим развитие предприятий и обеспечение безопасности данного развития, формированию метапредметных и «ключевых надпредметных компетенций», связанных с умением работать в системе растущей международной и межотраслевой кооперации и конкуренции, ускорения смены технологий и роста «цифровизации», клиенто-ориентированности и распространения гибких кастомизированных производств, автоматизации простейшего интеллектуального труда [2, с.10-11]. От специалистов будет требоваться мультидисциплинарность, кросс-культурные компетенции и понимание правил «глобальной игры», компетенции коллективной творческой работы (co-creation), системное и рефлексивное понимание себя и мира, умения саморазвития специалиста, в том числе в контексте взаимодействия с большими объемами информации и т.д., компетенции по трансформации («re-use») и утилизации и экологизации производства и т.д. Однако, мало внимания уделяется собственно форсайт-компетенциям специалистов: умению осмыслять будущие перемены. В развитии данного умения особую роль играет «чувствительность к переменам» и умение выделять и осмыслять «маркеры перемен»: перемен позитивных, способствующих росту организации, общества и человека, и перемен негативных, угрожающих благополучию и жизни системе. Детекция и осмысление этих маркеров, а также понимание того, что перемены неизбежны и, даже самые «опасные» несут функцию развития, - если они правильно осмыслены, если их потенциал использован организацией и ее членами в продуктивных целях, целях развития, - основа работы специалиста в сфере форсайта, форсайт-компетентности. Кроме того, мало внимания уделяется и культурным запросам : современные форсайт-сценарии развития образования игнорируют культуру, переводя ее в разряд «компетенций». Такое упрощение и технологизация культуры продемонстрировали свою абсурдность уже на уровне ЕГЭ и иных форм стандартизированного обучения. Задача же развития личности, индивидуальности, человеческого достоинства, порядочности и нравственной чистоты, в России не ставится. Пока еще сохраняется тенденция поддерживать мифы о наличии нравственной основы социальных, и, в том числе, образовательных отношений в России, используя морально-нравственное давление на граждан в дополнение к давлению правовому и экономическому. Однако, такое давление ведет к десакрализации и девальвации ценностей, разрушению образования - воспитания и обучения, а

не их развитию. Образование заменяется разновидностью поверхностного, внеконтекстного «социально ангажированного» образования: становясь либо ступенькой к гарантированному экономическим статусом родителей, социальному статусу студентов, либо рудиментом «общества всеобщего благосостояния», поддерживающего всеобщее образование как рудиментарное доказательство своего существования. На самом деле, ни образование, ни культура обществу потребления не нужны: индивидуализируя понимание человеком себя и мира, развивая это понимание, они лишают государственные и бизнес-структуры неограниченной власти над жизнями «маленьких людей», создавая конкуренцию не только внутри «элиты», но и со стороны представителей низших классов.

Важно также отметить, что присвоение содержания образования напрямую зависит от способа его формальной организации [12; 13; 14; 16; 17; 18; 19; 20]. Трансляция содержания требует экспликации заложенной в нем ценностно-смысловой позиции. Попытки передавать эти знания в «свернутом» виде, только лишь в традиционном обучении приводит к непониманию и отторжению. Более продуктивны поэтому интегративные, включающие и традиционные, и нетрадиционные, активные формы обучения, которые делают обучающегося субъектом самоизменения и субъектом изменения профессиональной деятельности, и, шире, субъектом культуры [3; 4; 5; 6; 7; 8]. К ним относятся, например, учебные игры, тренинги, выполнение групповых проектов, дискуссии, исследовательская работа. Ведущий тренинг вовлекает в опыт самоисследования и взаимного исследования всех членов группы. Вместе с тем, наряду и вместе с тренингом и иными формами аудиторных занятий может и должна быть использована еще одна традиционная и, в тоже время, нетрадиционная форма – домашние задания.

Список использованных информационных источников

1. Андреев А. Л. Компетентностная парадигма в образовании: опыт философско-методологического анализа // Педагогика. 2005. –№ 4. –С. 19—27.
2. Арпентьева М.Р. Мифы европейской интеграции и перспективы развития в российском высшем образовании // Высшая школа в России и за рубежом: проблемы и их решения. – Ульяновск: Зебра, 2017. – 482 с. – *С. 6-20.*
3. Арпентьева М.Р. Одаренность и проблема качества образования // Инновационные технологии в образовании и воспитании одаренных детей, – Ульяновск: Зебра, 2017. – 94 с. – С.5-22.
4. Арпентьева М.Р. Современный педагог как психолог: консультативная модель преподавания // Профессиональное мастерство современного педагога: коллективная научная монография / Отв. ред. А.Ю. Нагорнова. – Ульяновск: Зебра, 2016. – – 442 с. – С.27-42.
5. Минигалиева М.Р. Изучение психологии и самопознание студентов. Психотерапевтическая модель педагогического общения Л.А. Петровской. – Saarbrucken, 2012. – 632с.

6. Минигалиева М.Р. Образовательно-воспитательные взаимодействие: умение учиться и умение учить. Методическое пособие для студентов, учащихся и родителей, а также преподавателей высших и средних школ. – 7.Калуга, КГУ им. К.Э, Циолковского, 2014. – 32 с.

7. Ничипоренко Н. П. Развитие представлений студентов-педагогов об умении учиться. Дисс. ... канд. психол. наук. – Калуга: КГУ, 2000. – 190 с.

8. Олейникова Е.В. Влияние подхода к учению у школьников на понимание учебных текстов. Автореф. дисс. кандидата психологических наук. – М.: МГУ им. М.В. Ломоносова, 2012. – 20с.

9. Современные образовательные технологии / Под ред. Н. В. Бордовской. – М.: КНОРУС, 2013. – 432 с.

10. Хуторской А.В. Метапредметный подход в обучении. – М.: Эйдос; Издательство Института образования человека, 2012. – 73 с.

11. Biggs J. B. What do inventories of student learning processes really measure: a theoretical review and clarification // British Journal of Educational Psychology. – 1993. – V.63. P. 3-19.

12. Entwistle N. J. Teaching for Understanding at University: Deep Approaches and Distinctive Ways of Thinking. Basingstoke, Hampshire: Palgrave Macmillan, 2009. – 208p.

13. Facilitating effective student learning through teacher research and Innovation / Ed. by M. Zuljan and J. Vogrinc. – Slovenia, Ljubljana: University of Ljubljana, 2010. – 495p.

14. Kolb D.A., Fry R. Toward an applied theory of experiential learning // Theories of Group Process / C. Cooper (ed.). – London: John Wiley, 1975.

15. Marton F. & Säljö R. Approaches to learning// The Experience of Learning / F. Marton, D. Hounsell, N.J. Entwistle (Eds.). – Edinburgh: Scottish Academic Press, 1997. – P.39-58.

16. Marton F., Säljö R. On qualitative differences in learning // British journal of educational psychology, 1976. – V. 46(1). P. 4–11.

17. Rogers C.R. Freedom to learn for the 80's. – Columbus-Toronto-London-Sydney: Ch.E. Merrill Comp., 1983. – 312 p.

18. Rogers C.R. Freedom to learn. – N.-Y.: Oxford – Singapore – Sydney: Maxwell Macmillan International, 1994. – 406 p.

19. Shaules J. Deep culture. – Clevedon, UK: Multilingual Matters, 2007.

20. Tochon F.V. Deep education // Journal for Educators Teachers and Trainers. – 2010. – V.1. – P. 1–12.

УДК 657

Бенько М.М.
д.е.н., професор
професор кафедри обліку та оподаткування
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ, Україна
Жарнікова В.В.
аспірант кафедри обліку та оподаткування, магістр
напрям підготовки «Облік і оподаткування»
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ, Україна

ОБЛІК ВИТРАТ НА ВПРОВАДЖЕННЯ ІНТЕРНЕТ ТОРГІВЛІ ЯК ЕФЕКТИВНОГО МЕТОДУ КОМЕРЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Останніми роками в Україні особливої актуальності набуває інтернет-торгівля, вона дозволяє швидко організувати збут продукції з відносно невеликими витратами. Вибух інформаційних технологій і стрімкий розвиток електронної комерції, труднощі в отриманні стійкої конкурентної переваги, необхідність скорочення витрат на збут продукції призводять до пошуку більш ефективних каналів збуту.

Всесвітня мережа є невід’ємно частиною здійснення комерційної діяльності, а інтернет-торгівля визначається як вид електронної комерції, що являє собою операції з купівлі/продажу товарів за допомогою мережі.

У працях Апопія В.В. [1, с.25] та Кравець В.М. [2, с.9] розглядалися питання організації та методи інтернет-торгівлі в Україні. Основним недоліком розвитку інтернет-торгівлі вважається відсутність будь-якої діяльності з боку підприємств у всесвітній мережі. Так дослідження Дубовик Т.В. [3, с.22] показують низьку активність інтернет-торгівлі в Україні в порівнянні з країнами Європи. Проте Україна знаходиться на шляху розвитку і з кожним роком збільшує активність в інтернет-торгівлі.

За даними групи компаній EVO товарообіг ринку електронної комерції за 2015 рік збільшився на 32%- с 19 до 25 млрд грн., а за 2016 рік виріс на 52% - до 38.5 млрд грн., прогноз на 2017 рік до 50 млрд грн. Частка інтернет-торгівлі складає 3% за 2016 рік. [4, с.1]

Розвиток електронної комерції в сегменті B2B демонструє інтенсивне зростання у зв’язку з швидким переходом виробників і оптовиків с застарілих систем на відкриті онлайн-площадки. [5, с.1] Вони об’єднують компанії з різних сфер бізнесу і організовують зв'язок з покупцями, для кращого розуміння потреб споживачів та швидкого продажу, та торгівельної взаємодії між компаніями для розвитку спільної комерції.

Стрімких змін в інтернет-торгівлі вдалося отримати за рахунок впливу загальносвітової тенденції, а саме:

- зростання кількості інтернет-користувачів;
- збільшення кількості он-лайн покупок;
- освоєння потреб користувачів і важливість швидкої поставки;
- пошук нових стратегій для зменшення ціни на товари, для підтримки конкурентоспроможності.

За даними дослідження Інтернет-асоціації України у рейтинг найчастіше відвідуваних сайтів потрапило чотири українські торгові-площадки: OLX, Rozetka, Prom.ua, Aukro. [6, с.1]

Тому для ефективної торгівлі найкращім рішенням є багатоканальна структура збуту, коли одна із структур каналу включає електронну комерцію через інтернет-продажі на додаток до звичайних каналів збуту.

Компоненти інтернет-торгівлі, які являють собою додаткові канали збуту:

- інтернет-магазин;
- торгові-площадки;
- соціальні мережі;
- дошки оголошень.

Розміри поставок та стійкість оптових підприємств дозволяє обмежитись використанням інтернет-магазину та участі в інтернет-площадках. Далі доречно буде розглянути основи бухгалтерського обліку та складу витрат на функціонування інтернет-магазину та інтернет-площадки.

Умовою для співпраці з торговими-площадками є укладання договорів, які можна класифікувати за основними принципами розрахунків:

- одноразовий платіж;
- регулярний платіж;
- процент від об’єму виручки;
- безкоштовні оголошення;
- інші нематеріальні розрахунки.

Торгові-площадки мають ряд недоліків у порівнянні з власним сайтом, постійна орендна плата, шаблонний дизайн, право власності, але спрощують збут продукції, автоматизують роботу з клієнтами, охоплюють широке коло споживачів та займають лідируючи позиції в пошукових системах.

Залежно від обраного шляху впровадження інтернет-магазину змінюється облік понесених витрат (табл.1).

В бухгалтерському обліку інтернет-магазин визнається нематеріальним активом, незалежно від способів створення.

Таблиця 1

Формування витрат на впровадження інтернет-магазину

№	Способи впровадження	Склад витрат	Рахунки бухгалтерського обліку
1	Створення сайту інтернет-магазину	- прямі матеріальні витрати на розробку сайту; - прямі витрати на оплату праці, пов'язані з розробкою сайту; - інші витрати (оплата реєстрації юридичного права, домену, амортизація патентів, ліцензій).	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» Запущено сайт (ф № НА-1) 125 «Авторське право та суміжні з ним права»
2	Покупка послуги з розробки сайту	- ціна придбання, відповідно до акту виповнених робіт; - непрямі податки, які не відшкодовуються підприємству; - інші витрати прямо пов'язані з доведенням сайту до робочого стану.	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» 641 «Розрахунки за податками» Запущено сайт (ф № НА-1) 125 «Авторське право та суміжні з ним права»
3	Співпраця з торговими-площадками	- орендні платежі згідно договору; - роялті, уключаються безпосередньо до витрат періоду в якому були понесені	93 «Витрати на збут»

Джерело: [7, с.4]

Отже, інтернет-торгівля перспективний додатковий ринок збуту, з рядом можливостей для просування свого магазину, розвитку порівняно з конкурентами, залученням нових моделей бізнесу та сервісу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Апопій, В. В. Інтернет-торгівля: проблеми і перспективи розвитку [Текст] / В. В. Апопій // Регіональна економіка. – 2003. – № 1. – С. 25.

2. Кравець, В. М. Інтернет-комерція в Україні [Текст] / В. М. Кравець // Вісник НБУ. – 2004. – № 3. – С. 9.

3. Дубовик, Т. В. Інтернет-торгівля в Україні / Т. В. Дубовик // Вісник Київського національного торгівельно-економічного університету. – 2013. – № 1(87). – Режим доступу: http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2013/01/2.pdf

4. Блащук О. Что ожидает украинский рынок e-commerce в 2017 году - прогнозы EVO /О. Блащук // ain.ua : інтернет журнал 2016 Режим доступу: https://ain.ua/2016/12/16/e-commerce-v-2017-evo

5. Frost & Sullivan: объем мирового рынка электронной коммерции B2B к 2020 г. достигнет 6,7 трлн долл США 2015 Режим доступу: https://ww2.frost.com/news/press-releases/frost-sullivan-obem-mirovogo-rynka-elektronnoj-kommercii-b2b-k-2020-g-dostignet-67-trln-doll-ssha

6. Інтернет асоціація України: Показатели интернет-аудитории в феврале 2017 года 2017 Режим доступу: http://inau.ua/news/pokazately-ynternet-audytoryy-v-fevrale-2017-goda

7. Нестеренко М. Створюємо сайт для інтернет магазину і обліковуємо витрати / М. Нестеренко // Податки та бухгалтерський облік: журнал 2015 №101 С. 4. Режим доступу: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2015/december/issue-101/article-14161.html

УДК 336.226.11:35.071.5

Верига Ю.А.
к. е. н., професор
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»
м. Полтава, Україна
Прохар Н.В.
к. е. н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»
м. Полтава, Україна

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ВЛАДИ: ОСОБЛИВОСТІ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Обов’язковість оподаткування доходів фізичних осіб, як суб’єктів господарювання, так і громадян - резидентів України та резидентів податком на доходи фізичних осіб визначається Податковим кодексом України, що пов’язане з формуванням матеріальної основи функціонування суспільства, перерозподілом вартісних пропорцій ВВП і національного доходу між платниками податків і державою та контролем діяльності суб’єктів господарювання – юридичних і фізичних осіб. Надходження загальнодержавного податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів є складовою частиною запровадження в Україні децентралізації влади та підвищення самостійності функціонування територіальних громад.

З 2015 року в рамках децентралізації влади в Україні 794 сільських, селищних та міських рад, до складу яких входять 2015 населених пунктів, добровільно об’єдналися у 159 територіальних громад (рис. 1).

Рис. 1. Об'єднані територіальні громади в Україні за 2015- 2017 р. р. в розрізі областей *

** за даними [http://despro.org.ua/despro/Local%20Budgets%20of%20ACs.pdf]*

Найбільша кількість об'єднаних територіальних громад створена в Тернопільській області – 26, Хмельницькій – 22, Львівській та Дніпровській – по 15. У Полтавській області сформовано 12 територіальних громад, у всіх інших областях – менше десяти. При цьому площа Полтавської області складає 28748 км^2 та поступається лише Дніпровській, Житомирській, Одеській та Чернігівській областям. Чисельність населення Полтавської області станом на 01.01.2015 р. складала 1448975 осіб, а щільність населення - 50 осіб на км^2 [2].

На жаль, відсутні статистичні дані відносно кількості працездатного населення Полтавської області у 2016 р., але у структурі доходів загального фонду об'єднаних територіальних громад Полтавської області у 2016 р. податок на доходи фізичних осіб складав 95 млн. грн. або 28 % у структурі доходів, що тотожне освітній субвенції Полтавщині з державного бюджету в сумі 95 млн. грн. (28 %) та майже вдвічі перевищує медичну субвенцію з державного бюджету у розмірі 53 млн. грн. або 16 % у структурі доходів.

Частка інших податків і зборів у структурі доходів загального фонду об'єднаних територіальних громад Полтавської області є значно меншою, а саме: плата за землю – 15 %, акцизний податок – 6 %, єдиний податок – 6 %, інші податки та збори – близько 1 % [2].

Аналіз динаміки власних ресурсів Полтавської області за 2015-2016 р.р. свідчить про їх зростання з 94 млн. грн. у 2015 р. до 190 млн. грн. у 2016 р. або вдвічі за рахунок поповнення місцевого бюджету податком на доходи фізичних осіб. Загалом, наповнення загального фонду об'єднаних територіальних громад Полтавської області податком на доходи фізичних осіб пояснюється ростом мінімальної заробітної плати в Україні та неможливістю застосування до доходів фізичних осіб у 2017 р. переважної більшості податкових соціальних пільг, що узагальнені в табл. 1.

Таблиця 1

Модель обчислення податку на доходи фізичних осіб у 2015-2017 р.р. *

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Мінімальна заробітна плата	1218,00 1378,00	1378,00 1450,00 1600,00	3200,00
Ставки податку на доходи фізичних осіб у відсотках: - заробітна плата та інші подібні виплати; - дивіденди, нараховані платниками податку на прибуток; - інші пасивні доходи	 15,0 20,0 5,0 20,0	 18,0 5,0 18,0	 18,0 5,0 18,0
Гранична межа доходу для надання податкової соціальної пільги	1710,00	1930,00	2240,00
Податкова соціальна пільга: - 100 % - 150 % - 200 %	 609,00 913,50 1218,00	 689,00 1033,50 1378,00	 800,00 1200,00 1600,00

* *складено за даними [1]*

За даними табл. 1 можна дійти висновку про поступове зростання мінімальної заробітної плати в Україні, що впливає на суми надходжень до місцевого бюджету територіальних громад податку на доходи фізичних осіб. Однак, у 2017 р. підвищення мінімальної заробітної плати відбулося лише один раз на рік, що не гарантує поступового зростання платоспроможності населення. Звертає на себе увагу також той факт, що ставки податку на доходи фізичних осіб від заробітної плати у 2016-2017 р. не були прогресивно зростаючими залежно від рівня доходів резидентів та нерезидентів. Крім того, у 2017 р. перший раз за період існування податкових соціальних пільг гранична межа доходів фізичних осіб значно менше за мінімальну заробітну плату, що призводить до незахищеності найбільш вразливих верств населення та вилучення до бюджету більшої частки заробітної плати у вигляді утриманого податку на доходи фізичних осіб. Динаміка податкової соціальної пільги за період 2015-2017 р.р. є зростаючою, однак неможливість її застосування навіть до доходів працівників бюджетної сфери зводить нанівець такий принцип податкового законодавства, як соціальна справедливість.

Отже, проведене дослідження запровадження децентралізації влади в Україні загалом, та на Полтавщині, зокрема, дає підстави для наступних висновків:

- об’єднання громад дозволило збільшити власні доходи місцевих бюджетів об’єднаних територіальних громад на 1 жителя. В Полтавській області цей показник у 2016 р. в порівнянні з 2015 р. зріс в середньому на 600 грн.;

- децентралізація влади забезпечує фінансування капітальних видатків, що є більш необхідними та економічно обґрунтованими на певних територіях;
- запровадження прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб в Україні забезпечить більшу частку надходжень до місцевих бюджетів;
- встановлення економічно обґрунтованої межі заробітної плати для отримання податкової соціальної пільги забезпечить практичну реалізацію принципів податкового законодавства, таких як соціальна справедливість та нейтральність оподаткування.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Спосіб доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page.
2. Децентралізація: місцеві бюджети 159 об'єднаних територіальних громад [Електронний ресурс]. – Спосіб доступу: http://despro.org.ua/despro/Local%20Budgets%20of%20ACs.pdf.

УДК 657

Вжос Н.В.
студентка гр. ОА-41
напрям підготовки «Облік і аудит»
Національний університет "Львівська політехніка"
м. Львів, Україна
Воськало В.І.
к.е.н.
доцент кафедри обліку та аналізу
науковий керівник
Національний університет "Львівська політехніка"
м. Львів, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ТА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТЕПЛОПОСТАЧАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Для забезпечення централізованого теплопостачання міст використовують теплоелектроцентралі (ТЕЦ), що одночасно виробляють тепло і електроенергію (комбіноване виробництво) та центральні котельні. Теплова енергія вимірюється в Гкал і споживається в містах для: технологічних процесів на виробництві, опалення та вентиляції будівель виробничого призначення, побутових потреб. Господарська діяльність з виробництва, транспортування, постачання теплової енергії підлягає ліцензуванню в порядку, встановленому законом. Більшість підприємств теплопостачання відносяться до комунальної форми власності. Лише мала частина генерувальних підприємств знаходиться в приватній власності або орендується приватними структурами. Для

виробництва та постачання теплової енергії використовують такі основні засоби:

1.об'єкти у сфері теплопостачання;
2. магістральна теплова мережа;
3. місцева (розподільча) теплова мережа;
4.охоронна зона теплових мереж;
5.прилади комерційного обліку теплової енергії [1].

Бухгалтерський облік на теплопостачальних підприємствах ведеться за загальними принципами та нормами, облік основних засобів регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби». Для кожного підприємства характерні певні особливості ведення аналітичного обліку. Наприклад ЛМКП «Львівтеплоенерго» використовує відповідну класифікацію основних засобів. Виділяють такі групи основних засобів : район теплових мереж, електричний цех, цех теплової автоматики , автотранспортний цех, цех по ремонту котельного обладнання,теплоцентраль, база відпочинку. Відповідно до визначених груп виділяють певні види основних засобів , які обліковуються на субрахунках: 103 «Будинки та споруди» для обліку передавальних пристроїв (лінії електропередач, трансмісії, теплові мережі, газові мережі та ін.), 104 «Машини та обладнання» (силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, вимірювальні прилади) Також використовують субрахунок 106 «Інструменти, прилади та інвентар» [2].

Для забезпечення державного контролю у сфері теплопостачання центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері нагляду (контролю) у галузі теплопостачання, здійснює відповідні обстеження, перевірки, огляди, інспектування теплових установок і мереж, енергетичного обладнання суб'єктів відносин у сфері теплопостачання [3]. Орган виконавчої влади може зупиняти експлуатацію теплових установок та мереж через їх незадовільний технічний стан або організовувати їх експлуатацію шляхом видання споживачам теплової енергії письмового рішення. Після будівництва та введення в експлуатацію такого об'єкта залучені на його будівництво кошти (банківські кредити, продаж облігацій, фінансовий лізинг, інвестиції, відсотки за користування цими коштами тощо) повертаються шляхом урахування в тарифі на виробництво теплової енергії. Проектування, будівництво, реконструкція основних засобів у сфері теплопостачання здійснюються спеціалізованими організаціями, які мають відповідні дозволи та ліцензії, на основі схем теплопостачання, державних будівельних норм та нормативно-правових актів на проведення будівельних робіт. Оснащення основних засобів може здійснюватись за рахунок бюджетних коштів на тендерних засадах, або проводиться за рахунок замовників. Для надійної та економічної експлуатації джерел теплопостачання використовують Правила технічної експлуатації теплових установок і мереж [4].

Організація експлуатації теплових установок та мереж, їх ремонтів, налагодження і випробувань повинна забезпечувати дотримання встановлених показників (температурних графіків, тиску та витрат теплоносія тощо),

надійність і економічність роботи устаткування, охорону праці відповідно до нормативно-правових актів з охорони праці, пожежну та техногенну безпеку відповідно до чинних НД. Без наявності відповідного, спеціально підготовленого персоналу експлуатація теплових установок і мереж не допускається. Обов'язки, права і відповідальність чергового персоналу визначаються посадовими або виробничими інструкціями. Усі теплові установки та мережі, інше устаткування теплового господарства суб'єкта господарювання має бути забезпечено комплектом документації.

Отже, враховуючи специфіку роботи, сезонність надання послуг та відповідну структуру основних засобів, ведення бухгалтерського обліку на теплопостачальних підприємств досить складний та трудомісткий процес. Тому для нормального функціонування облікової системи необхідна належна її організація, дотримання відповідних положень та законодавчих нормативів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про теплопостачання : Закон України прийнятий Верховною Радою України від 26.11.2016 р. № 2633-IV [Електронний ресурс]: Верховна Рада України - Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua

2. Положення про облікову політику ЛМКП «Львівтеплоенерго» на 2010р. [Електронний ресурс]: - Режим доступу: http://www.lte.lviv.ua/?page=35

3. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності : Закон України прийнятий Верховною Радою України від 05.04.2007 р. № 877-V. [Електронний ресурс]: Верховна Рада України - Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua

4. Про затвердження Правил технічної експлуатації теплових установок і мереж Мінпаливенерго України : Наказ, Правила від 14.02.2007 № 71 [Електронний ресурс]: - Режим доступу: http://zakon5.rada.gov .ua/laws/show/z0197-07

УДК 657

Drozdova O.H.
Associate Professor, Candidate of Sciences (Economics)
Head of the Department of Accounting and Taxation
Odessa Institute of Trade and Economics of Kyiv National University of Trade and Economics

ACCOUNTING ASPECTS OF THE FEATURES OF THE ACTIVITY OF INTERNET STORES IN MODERN CONDITIONS

In the modern conditions with specific development of information technologies, the approach to the trade is essentially changed, because its movement

in the virtual reality brings changes in the sphere of management and it determines the organization of accounting.

The accounting is the source of informational formation about the activity of enterprise with the purpose of further control and using for management decisions.

The importance of formation of such information is determined by the new conditions of current market competition, the predominant choice of the buyer, and the influence of external factors in the market, high-risk conditions of uncertainty in the business. The risk influence may be avoided or minimized with the help of qualitative information, and its main characteristics determine the reliability, timeliness and volume.

It's widely known that information nowadays is the priority productive factor which outstrips classic land, labour and capital. Information and entrepreneurs` abilities as the productive factors form the most powerful competitive potential of the development of economic activity in the modern conditions.

Traditionally the elements of accounting define the primary audit, documentary, inventory, chart of accounts, forms of accounting and reporting.

The accounting of the activity of Internet stores is not the exception and the head of the company is responsible for its organization and legislation; the features of sale volumes and specific of work of Internet stores define the necessity of creation of accounting service or the head does the accounting and outsourcing by himself.

The accounting for Internet stores originally consists of the costs of website creation and its functioning depends on the conditions. Depending on the existence of outstanding rights for web site it is defined as non-material active or expenses of further periods.

By the way, the accounting organization depends on the features of web page functioning.

E-commerce systems in the consumer's sector (B2C) are traditionally the electronic shopping arcades (supermarkets), Internet store windows and Internet stores. The organization of market activity and implementation of certain system depends on the number of daily transactions determining the opportunity of independent business with the help of Internet store windows or automation of all processes and appropriate functioning of the Internet stores.

Internet-store needs the official web-page with online sales function which is possible to be carried out in two ways: the creation of an electronic points of sale or its renting. In the first case salaries for creators, insurance premiums accrued from such salary, payment of a domain name for your site, the cost of hosting are the expenses. In the case when the online store is rented, the rent expenses per month are considered.

In the same time the e-commerce trade supposes the permanent support in adjusted site operation, site tracking systems and individual products on the basis of the principle of personalization and profiling technologies with the purpose of further analysis and possible management decision-making, cooperation with delivery services, online customer counseling.

The differentiation of ways of payments for consumers is the main factor for accounting because it forms the competitive advantages in accordance with the suitableness of purchase payment. In the same time, the using of non-cash payments is the easiest way of payment for Internet store. That's why with the purpose of popularization of such way of payment, some Internet stores use marketing way (the additional bonuses or discounts for customers who prefer this method of payment).

Accounting of Internet store may be carried out by the introduction of their own accountants (accounting service), or by the accounting company (outsourcing). The activity of Internet stores is relatively new and that is why the direction should define the advantages and disadvantages of each method considering the cost of services, the volume of work, qualification of professionals.

V. F. Trunina and V. A. Starodubtseva [1] define the accounting in the following way: the accounting provides the qualitative service with the essential economy of money due to unnecessary costs for equipment of working places, special software and literature, payroll for staff accountant and financing of training. Time-saving and labor resource According to the minimization of costs, there is a time-saving and the economy of labor resource, which allows us to develop more effectively.

The strengthening of concentration of internal corporate focus on the main purpose of the company by delegating responsibilities for accounting outsourcer, which positively encourage business, are viewed in the organization. Such company as a rule has the staff of highly qualified specialists with job experience and it means the essential risk recession in correctness of accounting operations and distortions in reporting.

Small and medium businesses are essentially interested in outsourcing development, because big companies create institutions serving them on different types of consulting, analysis, accounting, etc., as well as sign the agreements with organizations, transferring to outsource not only accounting, but also a number of other non-core functions.

By the way, the work of personal accountant or accounting service of Internet store is often needed the automation and purchases of final product, the use of rented services. Such necessity is defined by the scale of operations and additional tasks in the accounting organization: conducting the book of expenses and incomes, the formation of the amount of taxes, registration of goods in the context of suppliers and buyers, and others.

The organization of functioning of Internet stores has the number of features and first of all it is provided by the web page functioning which originally needs the investments but further progress minimizes the costs and is more efficient and less expensive way of doing business in the modern world.

References

1. Trunina, V.F., Starodubtseva, V.A. (2013). Advantages and disadvantages of accountancy outsourcing in Russia. Young Scientists, № 1: p. 192-194. – Access mode: http://www.moluch.ru/archive/48/5990/

УДК 658.155.2

Кащена Н.Б.
к.е.н., доцент
професор, кафедри фінансів, аналізу та страхування
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків, Україна
Порсюрова І.П.
аспірант
08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВИПЛАТИ ДИВІДЕНДІВ

Домінантою формування ефективної системи корпоративного управління є досягнення балансу інтересів учасників корпоративних відносин та підвищення економічної ефективності діяльності акціонерного товариства. З огляду на це підвищеної уваги потребують процеси формування, доцільності розподілу і раціональності використання прибутку, зокрема на виплату дивідендів акціонерам. Зазначене підтверджує актуальність дослідження питань пов’язаних із дотриманням норм законодавства в частині нарахування дивідендів, порядку їх виплати та оподаткування.

Згідно діючого законодавства дивіденди це:

– платіж, що здійснюється юридичною особою, у тому числі емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників), у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини) (пп. 14.1.49 Податкового Кодексу України (далі ПКУ) [2]).

– частина прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до їх частки у власному капіталі підприємства (п. 4 П(С)БО 15 «Дохід» [1]);

– частина чистого прибутку акціонерного товариства (далі – АТ), що виплачується акціонеру з розрахунку на одну належну йому акцію певного типу та/або класу (ч. 1 ст. 30 Закону України «Про акціонерні товариства» № 514-VI (далі Закон № 514-VI [3]).

Сума дивідендних виплат розраховується виходячи з бухгалтерського прибутку, і відповідно до пп. 57.1.1 ПКУ платник податку на прибуток – емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить

зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними статтею 137 цього Кодексу [2].

В акціонерному товаристві відповідно до п. 2 ст. 30 Закону № 514-VI дивіденди виплачують лише коштами:

– за простими акціями – не пізніше шести місяців із дня прийняття зборами акціонерів такого рішення;

– за привілейованими акціями – не пізніше шести місяців після закінчення звітного року [3].

При цьому операції з виплати дивідендів засновникам, залежно від їх статусу (юридична чи фізична особа), мають певні процедурні особливості.

Так, незалежно від податкового статусу підприємства, що прийняло рішення про виплату дивідендів (чи перебуває воно на загальній системі оподаткування, чи є платником єдиного податку), відповідно до пп. 153.3.2 ПКУ [2] воно зобов'язане до або одночасно з виплатою дивідендів юридичним особам сплатити до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток, так званий «дивідендний аванс».

Винятками є ситуації, передбачені пп. 57.1.3 ПКУ. Зокрема, відповідно до зазначеної норми «дивідендний аванс» не справляється в разі виплати дивідендів:

– на користь власників корпоративних прав материнської компанії, які сплачуються в межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб;

– платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування в період, за який виплачуються дивіденди. Тут варто зауважити, що у 2016 році такого звільнення в платників податку на прибуток не було. У п. 44 підрозділу 4 розділу XX ПКУ (у редакції, чинній із 01.01.2017 р.) передбачено норми щодо застосування нульової ставки податку на прибуток для певного кола осіб, однак установлено, що вони сплачують «дивідендний аванс» за основною ставкою – 18 % [2].

Податок нараховується на суму дивідендів, що фактично виплачуються, без зменшення суми дивідендів на суму податку. У разі якщо платник податку, який прийняв рішення про сплату консолідованого податку, сплачує авансовий внесок при виплаті дивідендів, такий авансовий внесок сплачується за місцезнаходженням юридичної особи та її відокремлених підрозділів пропорційно питомій вазі суми витрат відокремлених підрозділів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування відповідно до положень цього розділу, в загальній сумі таких витрат цього платника податку, визначених у останній податковій звітності, поданій таким платником податку.

Як правило, авансовий внесок розраховується із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашено. У разі наявності

непогашеного грошового зобов'язання авансовий внесок розраховується з усієї суми дивідендів, що підлягають виплаті. Сума дивідендів, яка підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску. Тобто при виплаті дивідендів поквартально (за підсумками звітного кварталу) емітент сплачує «дивідендний аванс» при кожній виплаті (оскільки не сплачено податок на прибуток за результатами звітного року). Якщо дивіденди виплачуються за неповний календарний рік, то для розрахунку суми зазначеного перевищення використовується значення об'єкта оподаткування, обчислене пропорційно кількості місяців, за які виплачуються дивіденди (пп. 57.1.2 ПКУ [2]).

Сума сплачених авансованих внесків:

– підлягає зарахуванню у зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток, задекларованого у податковій декларації за звітний період (тобто прибуток, спрямований на виплату дивідендів, не оподатковується двічі, а лише один раз – під час виплати дивідендів);

– не підлягає зарахуванню в погашення грошових зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів);

– не підлягає поверненню платникові податків.

При виплаті дивідендів фізичним особам (не має значення, резидентам чи нерезидентам)згідно пп. 153.3.5 ПКУ [2] сплачувати авансовий внесок з податку на прибуток не потрібно.

У системі бухгалтерського обліку емітента знаходять відображення наступні господарські операції за нарахованими та виплаченими дивідендами, а також сплаченою сумою авансованого внеску:

– розподілено прибуток для виплати дивідендів (Дт 441 Кт 443);

– нараховано дивіденди засновнику (Дт 443 Кт 671);

– сплачено авансований внесок (Дт 641 Кт 311);

– виплачено дивіденди засновнику (Дт 671 Кт 311).

Отже, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів учасникам товариства, що є юридичними особами, повинен здійснювати розподіл частини прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку та внести до бюджету авансований внесок з податку на прибуток у розмірі діючої ставки (станом на 01.01.2017 року вона складає 18%), який розрахований за правилами податкового обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Дохід. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 від 29.11.1999 № 290 із змінами і доповненнями. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99.

2. Податковий кодекс України від 02. 12. 2010 № 2755-VI із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

3. Про акціонерні товариства. Закон України від 17.09.2008 № 514-VI із змінами і доповненнями. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/514-17.

УДК 657

Панков Д.А.
д.э.н., профессор
заведующий кафедрой учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь
Соловьёва А.В.
магистр экономических наук
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО АНАЛИЗА

В настоящее время существует принципиальное различие в ведении бухгалтерского учёта и налогообложения субъектов хозяйствования. Если бухгалтерский (финансовый) учёт базируется на принципе начисления и не предполагает обязательное изменение денежных активов под влиянием хозяйственных операций по расчётам с контрагентами, то налогообложение фактически строится на кассовом принципе, который предполагает безусловное погашение обязательств перед бюджетом в виде денежных платежей. Такое противоречие приводит к десинхронизации денежных потоков предприятия. В этой связи актуальной проблемой на современном этапе развития бухгалтерского учёта и анализа является то, что в бухгалтерском учёте, а, следовательно, и бухгалтерской отчётности не находят отражение источники, за счет которых были сформированы активы предприятия. Это делает невозможным устанавливать направление возможного нецелевого их использования на погашение обязательств предприятия, в том числе и обязательств по налогам, сборам и отчислениям. В свою очередь это может приводить к нецелевому и нерациональному использованию денежных активов, нарушению последовательности погашения расчетов с контрагентами, и к невозможности контроля над источниками выплат государству по налогам, сборам и отчислениям, кредиторам по обязательствам, учредителям по дивидендам.

Для получения информации, необходимой для проведения качественного анализа налогообложения, предлагается методика бухгалтерского учёта оборота капитала, в рамках которой можно выделить методику бухгалтерского учёта налогов, сборов и отчислений. Предлагаемая методика основана на оценке и отслеживании движения стоимости средств предприятия и предполагает открытие дополнительных субсчетов («Источник образования» и «Средства образования») для регистрации хозяйственных операций в разрезе источников и средств образования активов, собственного капитала и

обязательств предприятия. На каждом субсчёте предусматривается использование определённых компонентов. Основные коды компонентов представлены в табл. 1.

Таблица 1.

Коды компонентов субсчетов бухгалтерского учёта

Код компоненты	Наименование	Код компоненты	Наименование
	Субсчёт – Источник образования		**Субсчёт - Средства образования**
0	Вклады учредителей	**0**	Вклады учредителей
1	Выручка от реализации продукции, товаров работ, услуг	**4**	Платежи в бюджет по подоходному налогу
		5	Платежи в «ФСЗН»
2	Прочие поступления	**6**	Платежи в «Белгосстрах»
3	Авансы, полученные от реализации продукции, товаров, работ, услуг	**8**	Амортизация (вклады учредителей)
		11	Отчисления в резервный капитал
4	Кредиты и займы	**12**	Прибыль

Примечание − Источник: собственная разработка.

На основании сальдо счетов на начало периода и хозяйственных операций за период представим фрагмент формы бухгалтерского баланса, составленный по методике анализа оборота капитала, в том числе методике анализа налогообложения (табл. 2).

Таблица 2.

Бухгалтерский баланс по предлагаемой методике составления отчётности

Статьи	Сальдо на начало периода (Сн)	Увеличение за период (+)	Уменьшение за период (-)	Сальдо на конец периода (Ск)
Запасы, в т.ч.:	**-**	**304,7**	**275,5**	**29,2**
- незавершённое производство (20)	**-**	**146**	**138,7**	**7,3**
20/4 Платежи в бюджет по подоходному налогу		11,7	11,12	0,58
20/5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	-	31,5	29,92	1,58
20/6 Платежи в «Белгосстрах»	-	0,54	0,51	0,03
- готовая продукция (43)	**-**	**138,7**	**116,8**	**21,9**
43/4 Платежи по подоходному налогу	-	11,12	9,36	1,76
43/5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	-	29,92	25,2	4,72
43/6 Платежи в «Белгосстрах»	-	0,51	0,43	0,08
Дебиторская задолженность (62)	**-**	**158,4**	**70**	**88,4**
62-1/4 Платежи в бюджет по подоходному налогу	-	9,36	4,14	5,22
62-1/5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	-	25,2	11,14	14,06
62-1/6 Платежи в «Белгосстрах»	-	0,43	0,19	0,24
Денежные средства и их эквиваленты (51)	**80,15**	**98**	**174,46**	**3,69**
51-1 Выручка от реализации продукции	**30,15**	**70**	**100,15**	**-**
51-1/4 Платежи в бюджет по подоходному налогу	0,97	4,14	5,11	-
51-1/5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	2,62	11,14	13,76	-
51-1/6 Платежи в «Белгосстрах»	0,04	0,19	0,23	-
Краткосрочная кредиторская задолженность:	**13,17**	**213,94**	**191,66**	**35,45**
68/4 Платежи в бюджет по подоходному налогу	0,97	11,7	11,7	0,97
69/5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	2,62	31,5	31,5	2,62
76/6 Платежи в «Белгосстрах»	0,04	0,54	0,54	0,04

Примечание − Источник: собственная разработка.

На основании корреспонденции счетов по формированию финансового результата за отчётный период и корреспонденции счетов по поступлению денежных средств составим фрагмент предлагаемой формы отчёта о прибылях и убытках (табл. 3).

Таблица 3.

Отчёт о прибылях и убытках по предлагаемой методике составления отчётности

Наименование показателей	Полный состав показателя	Обеспеченность денежными средствами		
		Денежные средства	Дебиторская задолженность	Авансы полученные
90-1 Выручка от реализации продукции	**158,4**	**70**	**88,4**	**-**
90-1/4 Платежи в бюджет по подоходному налогу	9,36	4,14	5,22	-
90-1-5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	25,2	11,14	14,06	-
90-1/6 Платежи в «Белгосстрах»	0,43	0,19	0,24	-
90-4 Себестоимость реализованной продукции	**116,8**	**51,61**	**65,19**	**-**
90-4/4 Платежи в бюджет по подоходному налогу	9,36	4,14	5,22	-
90-4/5 Платежи в «Фонд социальной защиты населения»	25,2	11,14	14,06	-
90/4/6 Платежи в «Белгосстрах»	0,43	0,19	0,24	-

Примечание − Источник: собственная разработка.

На основании сальдо по счетам и хозяйственных операций по движению денежных средств составим фрагмент предлагаемой формы отчёта о движении денежных средств за период (табл. 4).

Таблица 4.

Отчёт о движении денежных средств по предлагаемой методике составления отчётности

Поступило денежных средств	Остаток на начало периода	**Источник поступления**			Приход с остатком за период	Расход за период	Остаток на конец периода
		Суммы текущего периода	Суммы предыдущего периода	Суммы будущего периода (авансы)			
Всего:	**30,15**	**70**	**-**	**23**	**123,15**	**123,15**	**-**
51-1 - Выручка от реализации продукции	**30,15**	**70**	-	-	**100,15**	**100,15**	-
51-1/**4** (пн)	0,97	4,14	-	-	5,11	5,11	-
51-1/**5** (фсзн)	2,62	11,14	-	-	13,76	13,76	-
51-1/**6** (бх)	0,04	0,19	-	-	0,23	0,23	-

Направлено денежных средств	**Источники выплат**										**Итого**
	Код счёта	Сумма, млн. руб.	Код счёта	Сумма, млн. руб.	Код счёта	Сумма, млн. руб.	Код счёта	Сумма, млн. руб.	Код счёта	Сумма, млн. руб.	
	сч. 51-**1**/.. **Выручка от реализации**		сч. 51-**2**/.. **Прочие поступления**		сч. 51-**0** **Вклады учредителей**		сч. 51-**3** **Авансы**		сч. 51-**4** **Кредиты и займы**		
- на уплату подоходного налога (68/4)	51-**1/4** 51-**1/12**	5,11 0,18	-	-	51-**0/0**	6,41	-	-	-	-	**11,7**
- на уплату платежей в «ФСЗН» (69/5)	51-**1/4** 51-**1/12** 51-**1/11** 51-**1/8**	13,76 16,48 0,88 0,38	-	-	-	-	-	-	-	-	**31,5**
- на уплату платежей в «Белгосстрах» (76/6)	51-**1/6** 51-**1/8**	0,23 0,31	-	-	-	-	-	-	-	-	**0,54**

Примечание − Источник: собственная разработка.

На основании форм бухгалтерской отчётности, составленных по методике бухгалтерского учёта оборота капитала, возникает возможность проведения всестороннего качественного анализа налогообложения по различным направлениям.

Во-первых, появляется возможность провести анализа обеспеченности кредиторской задолженности по налогам, сборам и отчисления целевыми источниками - денежными и неденежными активами (табл. 5).

Таблица 5.

Анализ обеспеченности кредиторской задолженности по налогам и сборам

Кредиторская задолженность			**Обеспеченность кредиторской задолженности целевыми источниками**							
Вид кредиторской задолженности ($КЗ_i$)	сумма, млн. руб.	уд. вес в сумме КЗ, %	**Денежные средства**		**Дебиторская задолженность**		**Готовая продукция**		**Незавершённое производство**	
			сумма, млн. руб.	% в $КЗ_i$	сумма, млн. руб.	% в $КЗ_i$	сумма, млн. руб.	% в $КЗ_i$	сумма, млн. руб.	% в КЗi
Итого	**44,75**	**59,16**	**19,1**	**40,32**	**19,52**	**41,21**	**6,56**	**13,85**	**2,19**	**4,62**
- Подоходный налог	12,67	15,83	5,11	40,33	5,22	41,2	1,76	13,89	0,58	4,58
- «ФСЗН»	34,12	42,61	13,76	40,33	14,06	41,21	4,72	13,83	1,58	4,63
- «Белгосстрах»	0,58	0,72	0,23	39,66	0,24	41,38	0,08	13,79	0,03	5,17
ВСЕГО	**80,06**	**100**	**35,18**	**43,94**	**35,93**	**44,88**	**6,71**	**8,38**	**2,24**	**2,8**

Примечание − Источник: собственная разработка.

Во-вторых, появляется возможность провести анализа источников выплат кредиторской задолженности по налогам, сборам и отчислениям, подлежащей уплате (табл. 6).

Таблица 6.

Анализ источников выплат кредиторской задолженности по налогам, сборам

Кредиторская задолженность		**Источники выплат кредиторской задолженности по налогам, сборам и отчислениям**						
		Целевой источник	**Нецелевой источник**					
КЗ / Целевой источник	∑ млн. руб.	**Выручка**	**Вклады учре-дителей**	**Выручка от реализации продукции**			**Авансы**	**Кредиты и займы**
				При-быль	**Резервный капитал**	**Аморти-зация**		
		сумма, млн. руб.	сумма, млн. руб.	сумма, млн. руб.	сумма, млн. руб.	сумма, млн. руб.	сумма, млн. руб.	сумма, млн. руб.
		% в КЗ	% в КЗ	% в КЗ	% в КЗ	% в КЗ	% в КЗ	% в КЗ
Итого	**43,74**	**19,1**	**6,41**	**16,66**	**0,88**	**0,69**	-	-
Подоходный налог	11,7	5,11	6,41	0,18	-	-	-	-
«ФСЗН»	31,5	13,76	-	16,48	0,88	0,38	-	-
«Белгосстрах»	0,54	0,23	-	-	-	0,31	-	-
уд. вес в КЗ, %	100%	43,67%	14,65%	38,09%	2,01%	1,58%	-	-
ИТОГО	**69,46**	**35,18**	**6,41**	**16,66**	**0,88**	**5,22**	**3,8**	**1,31**

Примечание − Источник: собственная разработка.

Таким образом, основной проблемой бухгалтерского учёта налогов, сборов и отчислений является отсутствие информации в бухгалтерском учёте, а, следовательно, и в бухгалтерской отчётности для проведения качественного анализа налогообложения. С целью решения данной проблемы была предложена методика бухгалтерского учёта оборота капитала, в рамках которой была выделена методика бухгалтерского учёта налогов, сборов и отчислений. Рекомендуемая методика позволила сформировать аналитические формы бухгалтерской отчётности. На основании информации, представленной в таких формах отчётности, появилась возможность провести анализ налогообложения по различным направлениям. К основным направлениям анализа налогообложения были отнесены такие направления анализа как анализ источников образования активов и источников погашения задолженности по налогам, сборам и отчислениям; анализ обеспеченности кредиторской задолженности по налогам, сборам и отчисления целевыми источниками покрытия; анализ использования нецелевых источников денежных средств.

Список использованных информационных источников

1. Панков Д.А., Соловьёва А.В., «Направления и формы импортозамещающей модели модернизации региональной экономики: коллективная монография под ред. К.В. Павлов, Г.Н. Васильевой, О.В. Котлячкова. — Ижевск: Издательство «Шелест», 2015, 248 с. Глава 30. Бухгалтерский анализ налогообложения в Республике Беларусь, с. 215 – 235.
2. Панков Д.А. Бухгалтерский анализ модернизации предприятия: монография / Д.А. Панков, И.В. Матюш. – Минск: БГАТУ, 2015. – 220 с.
3. Панков Д.А. Бухгалтерский анализ: монография / Д.А. Панков, Ю.Ю. Кухто. – Минск: Издатель А.Н. Вараскин, 2009. – 224 с.
4. Панков Д.А. Бухгалтерский анализ: теория, методология, методики: пособие / Д.А. Панков, Л.С. Воскресенская. – Минск, 2008 – 240 с.

УДК 331.212.22

Піскова А.С.
студент групи ЕО 14-1
напрям підготовки «Облік і аудит»
Університет митної справи та фінансів
м. Дніпро, Україна
Єдинак Т.С.
канд. наук з держ. упр., доцент
доцент кафедри обліку, аудиту
аналізу та оподаткування
науковий керівник
Університет митної справи та фінансів
м. Дніпро, Україна

ВИЗНАЧЕННЯ ЕФЕКТУ ВІД ПІДВИЩЕННЯ СОЦІАЛЬНИХ ГАРАНТІЙ (РОЗМІРУ МІНІМАЛЬНОЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ)

Міністерство соціальної політики України [1] визначає державні соціальні стандарти, як встановлені законами, іншими нормативно-правовими актами соціальні норми і нормативи або їх комплекс, на базі яких визначаються рівні основних державних соціальних гарантій. Державні соціальні гарантії - встановлені законами мінімальні розміри оплати праці, доходів громадян, пенсійного забезпечення, соціальної допомоги, розміри інших видів соціальних виплат, встановлені законами та іншими нормативно-правовими актами, які забезпечують рівень життя не нижчий від прожиткового мінімуму.

Важливим елементом програми соціального захисту населення є регулювання зарплати залежно від сфер діяльності та професій, форм власності тощо. Заробітна плата, як один із видів доходів працездатних осіб, відповідно до норм Податкового кодексу України (далі - ПКУ) [2], оподатковується податком на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО). Для виконання державою соціальних гарантій в податковому законодавстві запроваджено податкову соціальну пільгу, яку ввели для підтримки людей із низьким рівнем доходів. Вона дозволяє зменшити оподатковуваний дохід, а отже і суму ПДФО, що утримується із зарплати працівника. На скільки можна зменшити дохід перед оподаткуванням, залежить від розміру пільги, на яку має право працівник.

Суттєве зростання у 2017 році соціальних гарантій в Україні (збільшення мінімальної заробітної плати до 3200 грн.) змінило і механізм використання на практиці податкової соціальної пільги.

Розглянемо, як вплинуло зростання мінімальної заробітної плати на Державний бюджет України і платників податку на доходи фізичних осіб.

Відповідно до розділу IV ст. 169.4.1 ПКУ [2] податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї

відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

На рис. 1 наведено динаміку граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу, а також змін розміру мінімальної заробітної плати за період існування Податкового кодексу України.

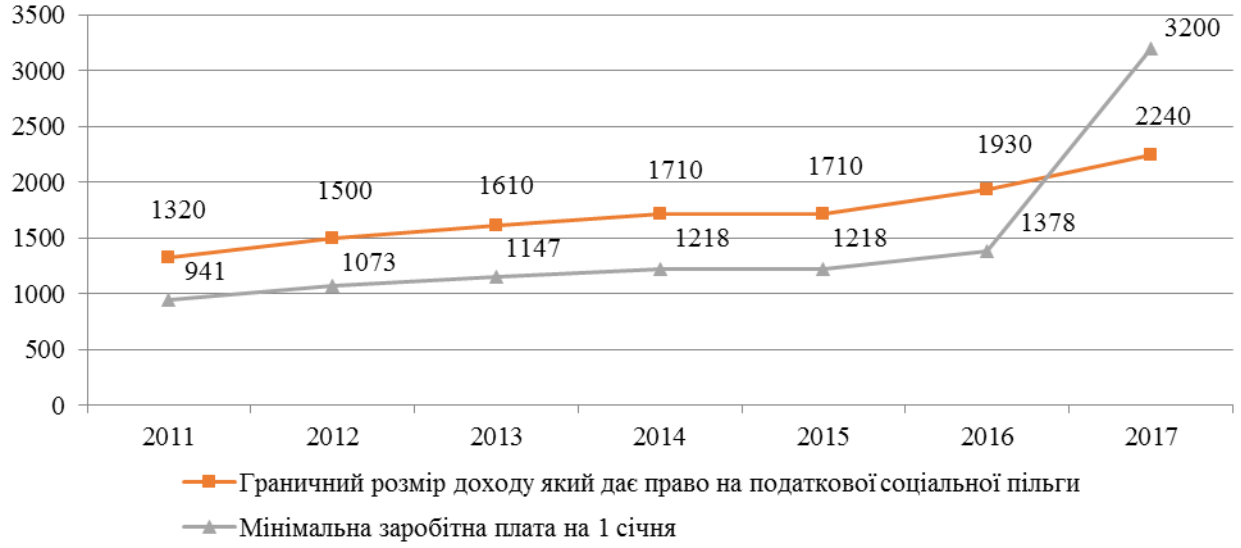


Рис. 1. Динаміка мінімальної заробітної плати та граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу за 2011-2017 рр.,грн.

Здійснюючи аналіз за 2011-2017 рр. можна сказати, що граничний розмір доходу, який надає право на отримання податкової соціальної пільги, був більший ніж мінімальна заробітна плата на 1 січня відповідного року, а у 2017 році ситуація суттєво змінилася.

Протягом 2011-2016 рр. мінімальний прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня дорівнював мінімальній заробітній платі на 1 січня відповідного податкового року. Так як прожитковий мінімум прямо впливає на граничний розмір доходу, який надає право на податкову соціальну пільгу, то у 2017 році він склав: 1600 грн. * 1,4 = 2240 грн., а мінімальна заробітна плата - 3200 грн. Такою дією держава обмежила такі категорії працівників у праві одержання податкової соціальної пільги, як: працівників, які не мають дітей, які мають одну дитину віком до 18 років, і у яких є діти віком більше 18 років. Так, пп. 169.1.1 ст. 169 ПКУ взагалі перестає діяти, так як мінімальна заробітна плата 3200 грн. перевищує граничний розмір доходу у 2240 грн. Тільки у випадках, коли особа утримує не менше двох дітей, які не досягнули 18 річного віку відповідно до пп. 169.1.2, пп. 169.1.3. абз. а), абз. б) ПКУ [2], вона зможе скористатися податковою соціальною пільгою, так як граничний розмір доходу розраховується на кожну таку дитину і буде

становити від 4480 грн. (2240 грн.*2 дітей) і більше при умові, якщо кількість неповнолітніх дітей збільшується.

Таким чином, збільшення соціальних гарантій на макрорівні дали такі соціальні ефекти: збільшився рівень доходів працездатного населення; скоротилася кількість працездатних осіб, які мали право на отримання податкової соціальної пільги; зросли податкові надходження до бюджету від ПДФО.

З точки зору платника податків, якщо припустити, що загальна тенденція відповідності мінімальної заробітної плати і прожиткового мінімуму для працездатних осіб збереглася, то працівник отримував би 89,5% від заробітної плати (при заробітній платі 1600 грн.: ПДФО = (1600-800)*18%=144 грн.; військовий збір = 1600*1,5% = 24 грн. Загальна сума відрахувань дорівнює 168 грн., що складає 10,5% від загальної суми заробітної плати).

У сучасних умовах працівник отримує 80,5% від заробітної плати (при заробітній платі 3200 грн.: ПДФО = 3200*18%=576 грн.; військовий збір = 3200*1,5% = 48 грн. Загальна сума відрахувань дорівнює 624 грн., що складає 19,5% від загальної суми заробітної плати).

Таким чином, збільшення соціальних гарантій на мікрорівні дали такі соціальні ефекти: збільшився рівень доходів працездатного населення; працівники стали сплачувати ПДФО до бюджету на 9% більше.

Список використаних інформаційних джерел

1. Офіційний сайт Міністерства соціальної політики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.msp.gov.ua/content/socialni-standarti.html,
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс].- Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran3914#n3914

УДК 657

Рябчук О.Г.
к.е.н., доцент
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу
ДВНЗ „Університет державної фіскальної служби України”
м. Ірпінь, Україна

НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ СУБ’ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

При здійсненні фінансово-господарської діяльності у будь-якого суб’єкта господарювання з’являються зобов’язання за отримані матеріальні цінності, роботи і послуги перед іншими підприємствами, а також виникає ряд заборгованостей інших суб’єктів господарювання щодо розрахунків за

реалізовані їм товари, продукцію, роботи або послуги. На фінансове становище підприємства, використання грошових коштів в обороті, величину прибутку, фактично отриманого в звітному періоді, відчутно впливає дебіторська заборгованість. Можна мати потенційно хороші фінансові результати від продажу продукції, товарів, послуг, операційних та інших доходів, але багато втратити при істотному зростанні дебіторської заборгованості.

Проблеми організації обліку і аудиту дебіторської заборгованості досліджувалися у працях багатьох науковців, зокрема таких як: Буднік Т.В., Гнатенко Є.П., Ковтуненко В.М., Косата І.А., Костюкін О.В., Подолянюк Р.В., Турова Л.Л. та ін. Проте наявність невирішених проблем свідчить про необхідність подальших досліджень.

Методичні засади формування дебіторської заборгованості в Україні визначено в П(С)БО №10 «Дебіторська заборгованість», згідно з яким дебіторська заборгованість – це заборгованість дебіторів на певну дату [1]. Крім цього нормативного документу облік дебіторської заборгованості в Україні регулюється й іншими нормативними актами, а саме Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [3] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4]. Не дивлячись на наявність ряду нормативних документів, існує ряд проблем щодо обліку та аудиту дебіторської заборгованості, серед яких:

- недостатня розробленість методичних підходів щодо класифікації дебіторської заборгованості;
- неефективність методів розрахунку резерву сумнівних боргів;
- проблема співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості;
- нерозвиненість форм оплати дебіторської заборгованості (рефінансування);
- проблема налагодження системи внутрішнього контролю дебіторської заборгованості на підприємствах.

Сучасні підходи до класифікації дебіторської заборгованості дали змогу виявити певну низку проблем. Згідно з П(С)БО 10 дебіторську заборгованість поділяють на поточну та довгострокову [1]. Даний поділ є неточним і характеризує актив частково. Варто зазначити, що поточна дебіторська заборгованість є оборотним активом, а довгострокова – необоротним, їх облік ведеться на різних рахунках [5]. Тому потрібно розробити методику класифікації дебіторської заборгованості, що в свою чергу дасть змогу проводити порівняльний аналіз варіантів групування розрахунків з дебіторами за класифікаційними ознаками.

Резерв сумнівних боргів варто формувати в розрізі кожного з боржників, за термінами непогашеннями дебіторської заборгованості та залежно від розмірів підприємства та обсягів діяльності. Це дасть змогу отримувати інформацію про суми дебіторської заборгованості, яка визнана сумнівною; про суми списаної дебіторської заборгованості в межах та понад резерву сумнівних боргів; про суми заборгованості, що раніше була визнана безнадійною [6].

Крім того, важливою проблемою є співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості. Для підприємства найоптимальніше відношення дебіторської та кредиторської заборгованості повинно дорівнювати одиниці, оскільки перевищення дебіторської заборгованості зумовлює зниження фінансової стійкості підприємства і потребує залучення додаткових джерел фінансування, а перевищення кредиторської заборгованості зумовлює виникнення неплатоспроможності підприємства. Вирішенням цієї проблеми може бути розробка моделі співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості, яка дозволятиме швидко та якісно виявляти загрози і приймати управлінські рішення щодо найшвидшого їх усунення.

Рефінансування дебіторської заборгованості являє собою форму реструктуризації активів, що полягає в переведенні дебіторської заборгованості в ліквідні форми активів. Факторинг, форфейтинг та облік векселів є основними формами рефінансування дебіторської заборгованості. На жаль, в Україні дуже мало підприємств, які застосовують рефінансування, адже воно сприяло б прискоренню трансформації дебіторської заборгованості у грошові кошти [7].

Внутрішній контроль дебіторської заборгованості на вітчизняних підприємствах є нерозвинутим. Проблемами його є відсутність на підприємстві відділу, обов’язком якого було б здійснення внутрішнього контролю за організацією обліку, в тому числі і дебіторської заборгованості. Без контролю на підприємствах сума дебіторської заборгованості може перевищувати допустимий рівень, тому необхідність створення відділу внутрішнього контролю дебіторської заборгованості підприємства є очевидною [8].

Разом з цим, для поліпшення організації обліку та аудиту дебіторської заборгованості можна запропонувати такі заходи:

- здійснювати безперервний контроль за станом розрахунків з покупцями, особливо з відстроченою заборгованістю;
- повинні бути чітко обумовлені умови і терміни оплати при укладанні договорів, які необхідно регулярно підтверджувати;
- для того, щоб зменшити ризик несплати за рахунками одним або декількома покупцями, необхідно орієнтуватися на більшу кількість покупців. З цією метою підприємствам необхідно удосконалити рекламу продукції в засобах масової інформації.

Таким чином, надані рекомендації допоможуть підприємству ефективно управляти дебіторською заборгованістю. Також варто зазначити, що від того, чи правильно буде організований облік і аудит дебіторської заборгованості, залежить фінансовий результат суб’єкта господарювання.

Список використаних інформаційних джерел:

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства Фінансів України №237 від 08.11.99 р. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу :http://zakon.nau.ua/doc/?code=996

3. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства Фінансів України №559 від 30.11.01 р. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01.

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=366860&cat_id=2851

5. Подолянюк Р.В. Актуальні проблеми обліку дебіторської заборгованості / Р.В. Подолянюк // Управління розвитком. – 2012. – № 4. – с.114-116.

6. Буднік Т.В. Проблеми та шляхи удосконалення дебіторської заборгованості як об’єкта обліку та аналізу / Т.В. Буднік, Є.П. Гнатенко // Вісник Миколаївського національного університету ім. В. О. Сухомлинського. – 2016. – № 9. – с. 740-743.

7. Косата І.А. Деякі проблеми обліку дебіторської заборгованості в Україні / І.А. Косата [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.business-inform.net/pdf/2012/12_0/242_245.pdf

8. Костюкін О.В. Шляхи вдосконалення обліку дебіторської заборгованості / О.В. Костюнік, Л.Л. Турова, В.М. Ковтуненко // Агросвіт. − 2016. − № 6. − с. 29-31.

УДК: 336.225.3:334.012.64

Скрипник С.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»
м. Херсон, Україна

НОВАЦІЇ В ОПОДАТКУВАННІ СУБ’ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

На сьогодні особливе значення для успішного розвитку сільського господарства України має розвиток суб’єктів малого підприємництва, це: фізичні особи, зареєстровані у встановленому законом порядку як суб'єкти підприємницької діяльності, юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат, й представництва іноземних суб’єктів господарської діяльності відповідно до податкового законодавства та національного стандарту П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Дане положення установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу

(форма №1-м) і Звіту про фінансові результати (форма №2-м).

При цьому фінансову звітність в складі Балансу (форма №1-м) і Звіту про фінансові результати (форма №2-м) складають суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи [4]. А спрощену фінансову звітність в складі Балансу (форма №1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма №2-мс) складають юридичні особи, що відповідають критеріям мікропідприємництва. Критерії поділу юридичних осіб на зазначені категорії встановлює ГКУ. Відповідно до ч. 3 ст. 55 ГКУ, суб'єктами малого підприємництва є зокрема: юридичні особи будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ. Такі критерії розмежування встановлює ч. 3 ст. 55 ПКУ [3].

Отже, склад фінансової звітності залежить від того, чи належить підприємство до суб’єктів великого, середнього, малого або мікропідприємництва. Тому важливо розуміти, які підприємства належать до тієї чи іншої категорії. Так, суб'єктами мікропідприємництва є зокрема: юридичні особи будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ. Підприємство, яке належить до суб’єктів мікропідприємництва, має складати та подавати саме спрощену фінансову звітність (за формами №1-мс та №2-мс). Проте, якщо підприємство за результатами діяльності протягом року втратило ознаки відповідності критеріям суб'єкта малого підприємництва, то фінансовий звіт таким підприємством складається за звітний період, у якому це відбулось, і подальші періоди поточного (звітного) року, вже відповідно до НП(С)БО 1 [1].

Щодо обов’язку створювати забезпечення (резерви) на оплату відпусток, у п. 8 П(С)БО 25 зазначено, що суб'єкти малого підприємництва, що відповідають критеріям мікропідприємництва можуть не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення. Норми П(С)БО 11 «Зобов’язання», яким власне і створюються забезпечення для відшкодування майбутніх операційних витрат на виплату відпусток працівникам, поширюються на юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності). Загалом, мета створення забезпечення - це фактично відображення в балансі неминучих витрат, яких підприємство внаслідок минулих подій може зазнати в майбутньому. Водночас резерв відпусток - це рівномірний щомісячний розподіл витрат на оплату майбутніх відпусток працівників. Враховуючи п. 18 П(С)БО 11, залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). Якщо підприємство забезпечення не створює, або якщо для виплати відпусткових суми створеного забезпечення недостатньо, то виплата цих відпусткових працівнику понад суму створеного

забезпечення буде відображена у витратах за фактом нарахування такої суми (Д-т витратного рахунку К-т 661).

Цікавою для малого бізнесу, але разом з тим такою, що важко реалізується може бути норма про податкові канікули по сплаті податку на прибуток. Так, з метою стимулювання виведення з тіні заробітної плати, що виплачується суб'єктами малого підприємництва, передбачається запровадження на період до 31 грудня 2021 р. податкових канікул (застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств) для підприємств, у яких річний дохід не перевищує 3-х млн. грн. та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати (з 1 січня 2017 р. – 7200 грн.). Скористатись правом на податкові канікули підприємства зможуть тільки за умови відповідності критеріям (рис.1) [2].

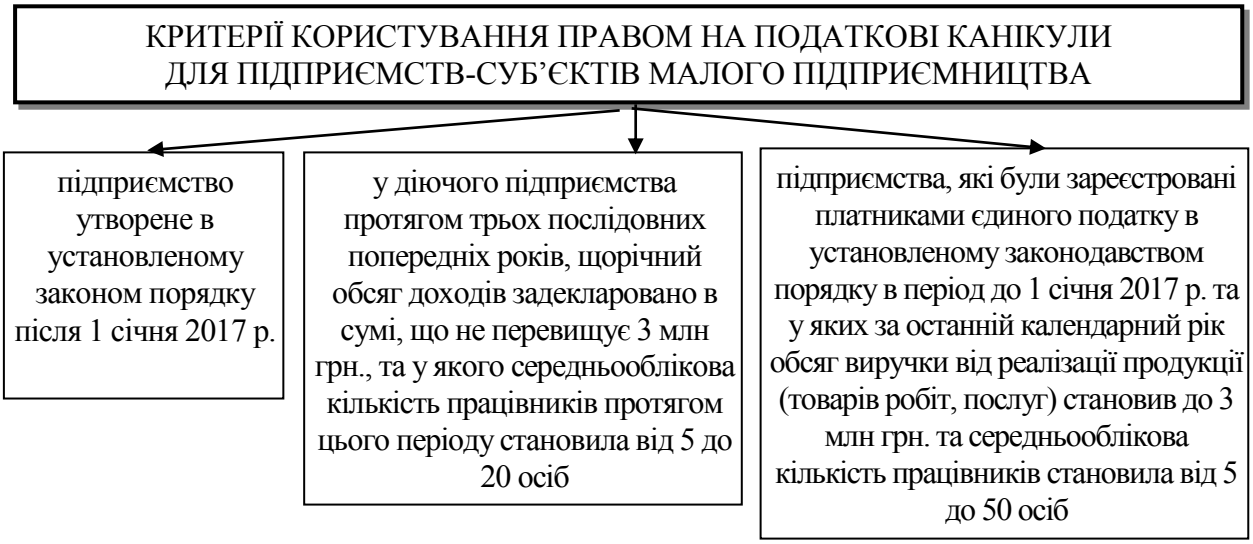


Рис. 1. Критерії користування правом на податкові канікули для підприємств-суб'єктів малого підприємництва

Проте, пільговий режим передбачає значні обмеження щодо видів діяльності: не дозволяється оптова торгівля і посередництво в оптовій торгівлі; діяльність у сферах права та бухгалтерського обліку; поштова та кур'єрська діяльність. Крім того, у частині податку на прибуток передбачається: можливість отримання нерезидентом документального підтвердження сплати податку на прибуток на території України; уточнення порядку амортизації основних засобів та нематеріальних активів; коригування фінансового результату до оподаткування на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення; уточнення порядку розрахунку обмеження при виплаті процентів нерезидентам, які є пов'язаними особами з платником податку; зменшення мінімально допустимих строків до 2 років амортизації для основних засобів групи 4 (машини та обладнання) та ін.

Таким чином, новаціями для суб'єктам малого підприємництва є впровадження на 2017 – 2021 рр. застосування нульової ставка податку на прибуток для платників податку на прибуток, у яких річний дохід не перевищує

3 млн. грн. і розмір заробітної плати працівників складає щонайменше 2 мінімальні заробітні плати. При цьому пільговий режим передбачає значні обмеження щодо видів діяльності (зокрема, не дозволяється оптова торгівля і посередництво в оптовій торгівлі; діяльність у сферах права та бухгалтерського обліку; поштова та кур'єрська діяльність тощо), а також необхідність відповідати іншим додатковим критеріям.

Для стимулювання розвитку малого підприємництва на період до 31 грудня 2021 р. передбачено застосування нульової ставки для платників податку на прибуток, у яких річний дохід не перевищує 3 млн. грн. і розмір заробітної плати працівників складає щонайменше дві мінімальні заробітні плати. При цьому пільговий режим передбачає значні обмеження щодо видів діяльності (зокрема, не дозволяється оптова торгівля і посередництво в оптовій торгівлі; діяльність у сферах права та бухгалтерського обліку; поштова та кур'єрська діяльність тощо), а також необхідність відповідати іншим додатковим критеріям.

Список використаних інформаційних джерел

1. Вороная Н. Податки та бухгалтерський облік / Податки та бухгалтерський облік // Н. Вороная, Н. Чернишова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/january/issue-06/article-24493.html.
2. Гарагонич О. Податкові новації для бізнесу на 2017 рік / Блоги. Ліга // О. Гарагонич [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://blog.liga.net/user/ogaragonych/article/25385.aspx
3. Податковий кодекс України № 2755-VI від 23 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25 лютого 2000 року № 39 (зі змінами від 18 червня 2015 року № 573) [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00

УДК 657.10.

Шахбанова С.Р.
к.э.н.
старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

Важнейшим инфраструктурным элементом рыночной экономической системы выступает индивидуальный предприниматель. В экономике современной России индивидуальный предприниматель занимает достаточно значимое положение, обеспечивая формирование валового внутреннего

продукта страны, пополнение государственной казны налоговыми поступлениями, но и, главное, решая важнейшие социальные задачи по трудоустройству работающего населения, реализации важных инновационных технических и технологических идей предприимчивой части населения страны. В связи с этим, индивидуальный предприниматель становится субъектов гражданско-правовых, налоговых и других хозяйственных отношений. Также индивидуальны предприниматель становится субъектом, подпадающим под учетное законодательство.

Необходимость ведения хозяйственного учета индивидуальными предпринимателями для целей налогообложения установлено НК РФ. Согласно пп.3 п.1 ст.23 все налогоплательщики обязаны вести учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения [1]. Данное положение НКРФ означает, что индивидуальный предприниматель обязан обеспечить учет доходов и расходов и объектов налогообложения независимо от применяемых режимов налогообложения. Более того, действующее в настоящее время бухгалтерское законодательство также обязывает индивидуальных предпринимателей вести бухгалтерский учет имущества, доходов, расходов, финансовых результатов. Согласно пп.4 п. 1 ст. 2 Федерального закона «О бухгалтерском учете» действие закона распространяется также на индивидуальных предпринимателей [2].

Более того, налогообложение как управленческая функция основывается на использовании данных бухгалтерского учета, что и обуславливает их тесную взаимосвязь, функциональную зависимость друг от друга и взаимное воздействие, следовательно, необходимость обязательного ведения. Однако развитие налогообложения в современной России привело к выделению налогового учета предпринимательской деятельности в самостоятельную учетную систему со всеми ее элементами, что в некоторой степени снижает роль бухгалтерского учета в деятельности индивидуальных предпринимателей. Вместе с тем, эволюции данного процесса показывает, что признавая относительную функциональную независимость налогового учета от бухгалтерского учета, им все же характерны общие принципы, методологическое и организационное единство, имеющее не только большое теоретическое, но и практическое значение [3].

Официальное введение налогового учета в нашей стране относится к 2002 году. Однако нормативно-правовые основы налогового учета, сформулированные в действующем налоговом законодательстве, не отражают реальное содержание системы налогового учета, осуществляемого на практике. В этой связи, в целях повышения эффективности налогового учета важно не только обоснование теоретико-методологических и организационных аспектов ведения налогового учета, но и приведение налогового законодательства в соответствие со сложившимися на практике условиями ведения бухгалтерского учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей. Кроме того, следует подчеркнуть, что необходимость ведения бухгалтерского учета как в полной форме. Так с использованием упрощенных моделей. обуславливается

также тем, что многие индивидуальные предприниматели осуществляют свою предпринимательскую деятельность также как и юридические лица, на основе использования труда наёмных работников. Это и другие черты индивидуальной предпринимательской деятельности предопределяет необходимость ведения наряду с налоговым учётом также и бухгалтерского учета.

Следует отметить, что налоговое законодательство предоставляет право налогоплательщикам в части самостоятельного выбора организационной формы, техники и технологии ведения налогового учета. Но при этом установлены общие правила и принципы ведения налогового учета.

1. Самостоятельность организации системы налогового учета;

2. Использование принципа последовательности применения норм и правил налогового учета от одного налогового периода к другому;

3. Необходимость закрепления выбранного порядка ведения налогового учета в учетной политике для целей налогообложения;

4.Право выбора форм документов налогового учета.

Следовательно, индивидуальные предприниматели при организации и ведении налогового учета имеют возможность самостоятельного формирования технологии учетного процесса. Анализ теоретических исследований, посвященных организации хозяйственного учета в сфере индивидуального предпринимательства показывает, что возможны три варианта организации бухгалтерского и налогового учета.

1.Организация параллельных обособленных систем бухгалтерского и налогового учета на основе ведения самостоятельных аналитических регистров налогового учета. При этом в основе организации лежат бухгалтерские учетные документы, которые регистрируются в двух формах регистров.

2.Второй вариант предполагает сохранение единой системы хозяйственного учета и формирование налоговых показателей в регистрах бухгалтерского учета, дополненных некоторыми реквизитами для целей налогового учета.

3.Третий вариант организации налогового учета можно называть комбинированным, поскольку предполагает использование регистров бухгалтерского и налогового учета. Третья модель в максимальной степени сближает обе системы учета.

Таким образом, индивидуальные предприниматели, организуя систему хозяйственного учета, имеют возможность выбора наиболее оптимальной и рациональной системы, позволяющей получать достоверную информацию для эффективного управления своей предпринимательской деятельностью.

Список использованных информационных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.- М.: Проспект, КноРус, 2012.- 832 с.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ.
3. Шахбанов Р.Б. Налоговый учет. Учебное пособие. -Ростов-н/Д: Феникс, 2009. – С.12

УДК 336.2

Шепель І.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»
м. Херсон, Україна

ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ В УМОВАХ ПОДАТКОВИХ ЗМІН

З прийняттям Податкового кодексу України істотно змінилась система оподаткування, що стосується в першу чергу сільськогосподарських підприємств. Саме податковий облік за встановленими державою правилами формує інформацію про нарахування та сплату податків і зборів відповідним державним органам, основним завданням якого є контроль за правильністю, своєчасністю і повнотою нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Серед п'ятірки найбільших за обсягами – податок на доходи фізичних осіб, єдиний податок, плата за землю, акцизний податок з реалізації у роздрібній мережі підакцизних товарів та податок на прибуток для підприємств, які перебувають на загальній системі оподаткування. Щодо останнього податку сільськогосподарські підприємства, які перебували на спецрежимі до 2017 р., ці зміни їх не стосувалися. З 2017 р. сільськогосподарські підприємства переведені на загальну систему оподаткування ПДВ, а отже будуть сплачувати один із п'яти за обсягами податків.

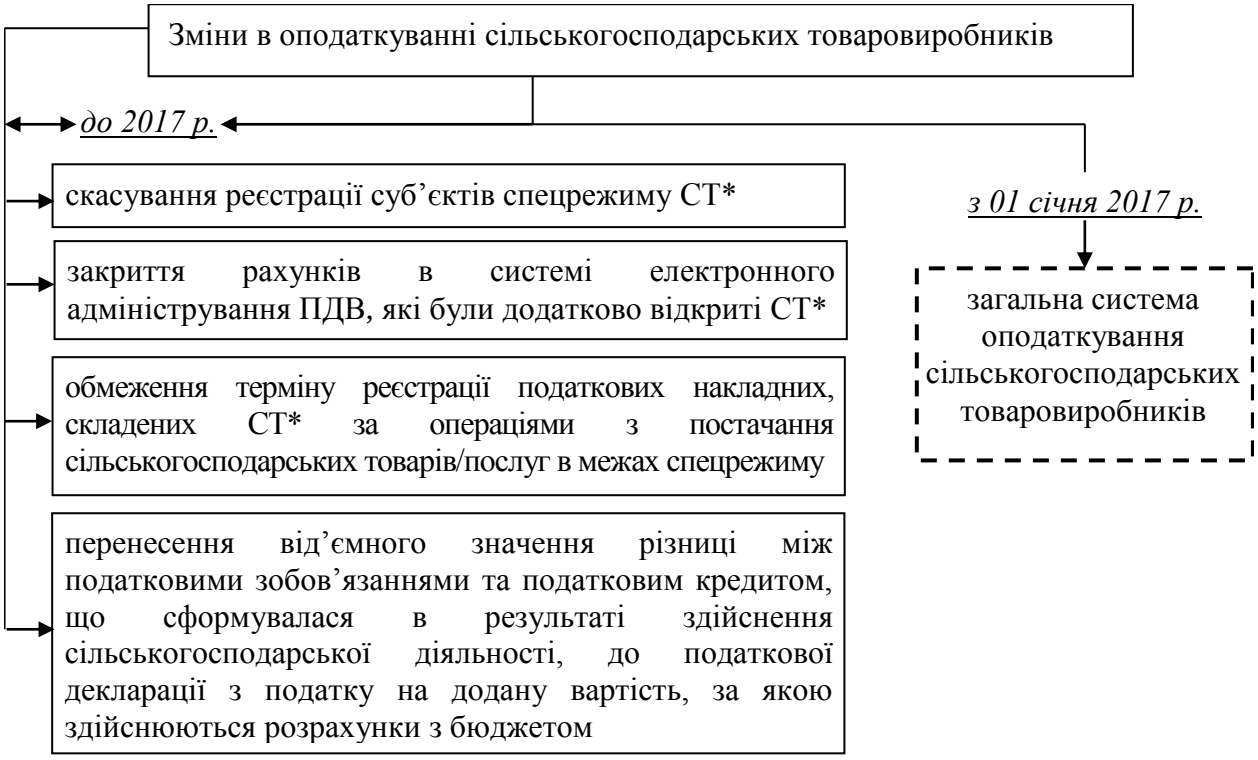
З 1 січня 2017 року набуває чинності Закон України від 20 грудня 2016 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» № 1791-VIII [3], яким внесено ряд змін до Кодексу в частині врегулювання окремих питань, пов'язаних із скасуванням спецрежиму.

Згідно з пп. 4 п. 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» Податкового кодексу України (ПКУ) з 1 січня 2017 р. втрачає чинність ст. 209 ПКУ, яка регламентує умови застосування спецрежиму сільськогосподарськими товаровиробниками [3]. Одночасно з цим, з 1 січня 2017 р. набуває чинності Закон України від 20 грудня 2016 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» № 1791-VIII, яким внесено ряд змін до ПКУ в частині врегулювання окремих питань, пов'язаних із скасуванням спецрежиму [1].

Сільськогосподарські підприємства, які застосовували спеціальний режим оподаткування до 1 січня 2017 р. відповідно до ст. 209 ПКУ, включаючи платників, які були зареєстровані як суб'єкти спецрежиму (подавали податкові декларації) з 01 січня 2017 р. будуть автоматично переведенні на загальну систему оподаткування, рис. 1.

Тобто, сільськогосподарські товаровиробники починаючи з 01.01.2017 у зв'язку із скасуванням спеціального режиму оподаткування ПДВ та які зареєстровані як суб'єкти спеціального режиму оподаткування, будуть переведені на загальну систему оподаткування ПДВ. При цьому виключення із реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування буде здійснено на підставі рішення контролюючого органу.

Починаючи із податкової звітності за перший звітний (податковий) період 2017 року сільськогосподарські товаровиробники подають до ДФС виключно податкову декларацію з позначкою «0110» за формою, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. № 21, у якій відображатимуться розрахунки з бюджетом за усіма операціями такого сільськогосподарського товаровиробника [3].



* СТ - сільськогосподарські товаровиробники

Рис. 1. Зміни в оподаткуванні сільськогосподарських товаровиробників у 2017 р.

У разі якщо в сільськогосподарського товаровиробника за результатами здійснення сільськогосподарської діяльності за останній звітний (податковий) період перебування на спеціальному режимі було задекларовано від'ємне значення різниці між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом (значення рядка 21 декларації), то такі суми податку, відповідно до п. 49 підрозділу 2 розділу XX ПКУ, переносяться із податкової декларації з ПДВ із позначкою 0121 – 0123, 0130, поданої за останній звітний (податковий) період перебування на спеціальному режимі (грудень 2016 року/ IV квартал 2016 року), до податкової декларації з ПДВ із позначкою 0110 (рядок 16.1) за перший звітний період 2017 року (січень 2017 року/ I квартал 2017 року) [1].

Щодо закриття додаткових електронних рахунків, п. 47 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ встановлено, що додаткові електронні рахунки закриваються з дня, наступного за граничним терміном сплати податкових зобов'язань за грудень 2016 року, а для платників, які обрали квартальний податковий період, – за IV квартал 2016 р. Отже, додаткові електронні рахунки будуть закриті після проведення розрахунків з бюджетом за деклараціями з ПДВ із позначками 0121 – 0123, за результатами останнього звітного періоду 2016 р. [3]:

- для сільськогосподарських товаровиробників, які застосовують місячний податковий період, – починаючи з 31 січня 2017 року;
- для сільськогосподарських товаровиробників, які застосовують квартальний податковий період, – починаючи з 20 лютого 2017 року.

Починаючи із зазначених дат усі розрахунки з бюджетом за результатами поданої податкової звітності сільгоспвиробниками здійснюються із застосуванням виключно основного електронного рахунка в СЕА ПДВ.

Щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування, згідно з п. 48 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ (з урахуванням внесених змін) реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), складених сільськогосподарськими товаровиробниками за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, визначених пунктом 209.7 ст. 209 ПКУ, має бути здійснена не пізніше 15 січня 2017 р. Реєстрація таких податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних не може здійснюватися з порушенням вказаного терміну [1].

Отже, усі податкові накладні/розрахунки коригування, складені сільгоспвиробниками за операціями з постачання сільськогосподарської продукції у межах спеціального режиму оподаткування, у т. ч. з порушенням терміну реєстрації, встановленого п. 201.10 ст. 201 ПКУ, можуть бути зареєстровані лише до 15 січня 2017 р. включно. Починаючи з 16 січня 2017 р. реєстрація таких податкових накладних та розрахунків коригування здійснюватися не буде.

На нашу думку, скасування спецрежиму - не найкращий варіант для сільськогосподарських товаровиробників. Особливо зараз, коли їм надзвичайно потрібна фінансова підтримка. Скасування спецрежиму для сільськогосподарських товаровиробників призведе до закриття низки підприємств, розвиватиметься безробіття, оскільки скоротяться робочі місця та обсяги виробництва.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 23 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua.

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році: закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1791-19.

3. Про скасування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства: Лист ДФС України від 03.01.2017р. № 8/7/99-99-15-03-02-17 [Електронний ресурс]: Державна фіскальна служба. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print-70807.html.

УДК 657

Шопоняк Х.М.
магістрант
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна
Барановська С.П.
к.е.н.
доцент кафедри обліку та аналізу
науковий керівник
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

РОЛЬ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ В СУЧАСНИХ ЕКОНОМІЧНИХ УМОВАХ УКРАЇНИ

Згідно з Лісовим кодексом України, ліси є національним багатством держави і за своїм призначенням і місцерозташуванням виконують переважно водоохоронні, захисні, санітарно-гігієнічні, оздоровчі, рекреаційні, естетичні, виховні, а також експлуатаційні функції. Вони є основним джерелом задоволення потреб суспільства та деревообробної галузі в лісових ресурсах [3].

За обсягом використання і різноманітністю застосування в народному господарстві з деревиною не може зрівнятися жоден інший матеріал. Деревина використовується не тільки у будівництві, для виробничих та побутових потреб, на ремонтних і експлуатаційних роботах, у виробництві меблів, використовується як один з основних видів палива [7].

Як повідомили у Держлісагентстві, фактична лісистість в Україні становить 15,9%, у той час як за розрахунками науковців, оптимальним показником для нашої держави є 20%. Така ситуація не дозволяє забезпечити навіть власних потреб у деревині, оподаткування в цій сфері повинно мати на меті, перш за все, стимулювання відновлення лісів і фінансування лісоохоронних та лісозахисних заходів.

Голян В.А. у своїй статті зазначає, що збори (рентна плата) за спеціальне використання природних ресурсів є основним інструментом фіскального регулювання природокористування, який спрямований на забезпечення перерозподілу ренти в інтересах власника природних ресурсів, як правило, українського народу, у зв'язку з господарським освоєнням природно-ресурсного потенціалу [1].

Одним з видів збору за спеціальне використання природних ресурсів є рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів. Детально питання

рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів розглянуто в Податковому кодексі України.

Платниками збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду є лісокористувачі - юридичні та фізичні особи, яким надано в постійне або тимчасове користування земельні ділянки лісового фонду.

Поряд з деревиною, заготовленою в порядку рубок головного користування, об'єктами стягнення плати за спеціальне використання лісових ресурсів є деревина, заготовлена під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років), розчищення лісових ділянок, укритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо. Об'єктами нарахування збору за спеціальне використання лісових ресурсів є також заготівля другорядних лісових матеріалів, побічні лісові користування, а також використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних та освітньо - виховних цілей і проведення науково-дослідних робіт [5].

Спеціальне використання лісових ресурсів, окрім розміщення пасік, здійснюється за плату. Плата за використання лісових ресурсів є потужним джерелом наповнення бюджету [6].

Відповідно до пункту 256.11 статті 256 Податкового кодексу України, сума Рентної плати обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у цих же дозволах [4].

Ставки збору за заготівлю деревини основних лісових порід диференціюються в розрізі двох поясів, п'яти розрядів і великої, середньої та дрібної ділової (без кори) деревини, а також дров'яної деревини (з корою).

До першого поясу належать усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області, а до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

Розряди встановлюються для кожного кварталу (урочища) виходячи з нижчезазначеної відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею.

Відстань (пряма) від центру кварталу (урочища) до нижнього складу або пункту відвантаження деревини залізницею визначається за картографічними матеріалами і коригується залежно від геоморфологічних умов місцевості за такими коефіцієнтами:

— у лісах з рівнинним рельєфом - 1,1;

— у лісах з горбистим рельєфом або у лісах, понад 30 відсотків площі яких зайнято болотами, - 1,25;

— у лісах з гірським рельєфом - 1,5 [4].

Лісовий кодекс України та бюджетне законодавство передбачає надходження плати за спеціальне використання лісових ресурсів та земель лісового фонду до Державного бюджету України.

У листі від 30.01.2017 р. N 2070/7/99-99-12-03-04-17 Державної фіскальної служби України визначено, що платники Рентної плати обчислюють суму Рентної плати наростаючим підсумком з початку року та складають податкові декларації за формами, затвердженими наказом Міністерства фінансів України. Податкові декларації Рентної плати подаються платниками контролюючим органам за місцезнаходженням лісової ділянки [2].

Проте сучасна система рентних платежів в Україні не стимулює раціональне використання природних ресурсів, не забезпечує відображення реальних втрат суспільства і не створює достатньої фінансової бази місцевих бюджетів. Збільшення надходжень природно-ресурсної ренти до Зведеного бюджету України стане можливим за умови кардинального перегляду методологічних підходів та соціального підґрунтя нарахування рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

Підвищення ефективності рентних відносин насамперед потрібно розпочинати з залучення органів місцевого самоврядування, оскільки саме вони є основними представниками місцевого населення та громад. Вони, в першу чергу, повинні зосередити свою увагу на розподілі природних ресурсів між суб'єктами господарювання всіх форм власності. Переваги у використанні лісових ресурсів необхідно надавати в залежності від максимального економічного ефекту, дотриманні правових норм, необхідних для нормального перебігу економічних процесів, пов'язаних з рентними відносинами та ощадливому використанні природних багатств.

Список використаних інформаційних джерел:

1. Голян В. А. Трансформація системи фінансових відносин у лісовому секторі на засадах бюджетної економії та самоокупності/ В. А. Голян, О. М. Шубалий //Фінанси України. - 2015. - № 12. - С. 81-93. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_12_9
2. Лист ДФС України від 30.01.2017 №2070/7/99-99-12-03-04-17 «Про рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/71176.html
3. Лісовий Кодекс України від 21.01.1994 № 3852-XII (редакція 10.03.2017 р.). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3852-12
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (редакція 01.04.2017 р.). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/275 5-17.
5. Карпук А. Фіскальне регулювання лісокористування: пріоритети диференціації та диверсифікації / А. Карпук // Економіст. - 2012. - № 7. - С. 52-54. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econ_2012_7_13
6. Різник О. Ю. Механізм справляння зборів за спеціальне використання вод та лісів в Україні: проблеми ефективності / О. Ю. Різник 214 // Молодіжний науковий вісник Української академії банківської справи Національного банку України. – 2011. – № 1. – С. 63–68.
7. Державне агенство лісових ресурсів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article;jsessionid=1875842ACE74F24CDF7E09E5AD966F2D.app1?art_id=169244&cat_id=32888

СЕКЦІЯ 6
АУДИТ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

УДК 657

Антонюк О.Р.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет водного господарства
та природокористування
м. Рівне, Україна

ОСНОВНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ (ВІДМІННИХ ВІД АУДИТУ)

В останні роки в Україні продовжуються тенденції переходу від обов'язкового та ініціативного аудиту в бік консультаційної діяльності та інших аудиторських послуг (супутніх послуг, узгоджених процедур та інших послуг). Така зміна в структурі діяльності неминуче викликає питання, пов'язанні з визначенням принципів надання таких послуг, організаційними та методичними аспектами їх виконання у взаємозв'язку з якістю. Причому якість надання інших послуг професійної аудиторської діяльності (відмінних від аудиту), на наше переконання, впливає на ефективність діяльності аудиторської фірми, конкурентні можливості у пропонуванні ширшого спектру аудиторських послуг.

Відносно нетривалий період існування аудиту порівняно зі світовою історією є однією з причин недостатнього теоретичного та наукового обґрунтування поняття «якість аудиторських послуг». В контексті аудиторської перевірки «Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту,огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг» визначають «якість аудиту» як політику та процедури, прийняті суб'єктом аудиторської діяльності, що призначені надати обґрунтовану впевненість в тому, що суб'єкт аудиторської діяльності та його персонал дотримуються професійних стандартів, законодавчих та нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, задовольняє потреби користувачів.

Аудиторська фірма здійснює перевірку контролю якості інших послуг у випадках, коли вони відповідають критеріям оцінки для визначення необхідності проведення перевірки контролю якості аудиторських послуг, встановлених фірмою. До таких критеріїв, відповідно до «Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» [1] (затв. рішенням АПУ 27.09.2007 р., № 182/4) зокрема належать:

✓ характер аудиторської послуги та ступінь, до якої вона привертає увагу суспільства;

✓ ідентифікація незвичайних обставин і ризиків аудиторської послуги;

✓ наявність законодавчих або нормативних вимог щодо обов'язковості впровадження контролю якості конкретних аудиторських послуг.

Існуюча концепція системи забезпечення якості аудиторських послуг в Україні містить наступні розділи:

- організація системи забезпечення якості аудиторських послуг;
- заходи впровадження та функціонування системи забезпечення якості аудиторських послуг;
- зовнішні перевірки систем контролю якості аудиторських фірм та аудиторів.

Даною концепцією задекларовані основні принципи та порядок функціонування системи забезпечення якості аудиторських послуг:

- система забезпечення якості є незалежною від аудиторських фірм і аудиторів , які контролюються;
- система забезпечення якості є складовою системи суспільного нагляду.

Контроль якості аудиторських послуг можна розділити на:

- внутрішній, що забезпечує суб'єкт аудиторської діяльності;
- зовнішній контроль, що передбачає постійний нагляд за діяльністю суб'єктів аудиторської діяльності.

Як зазначено в «Положенні з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» перевірка контролю якості виконання завдання має здійснюватись для виконання таких завдань:

а) завдання з обов'язкового аудиту;

б) інші завдання з аудиту та огляду фінансової звітності;

в) завдання з надання впевненості;

г) завдання з супутніх послуг.

Як бачимо, спектр послуг «інші аудиторські послуги», який досить широко представлений в практичній діяльності аудиторів не підпадає під підстави контролю якості, проте законодавча вимога та вимоги стандартів аудиту вказують на те, що аудитори мають надавати послуги відповідно загальним вимогам до їх якості. Якщо вимоги до якості аудиту чітко встановлені, то вимоги до надання інших видів аудиторської діяльності не визначні взагалі або лише частково, - на рівні стандартів з регламентації супутніх послуг та окремих завдань з надання впевненості. Відсутність стандартів аудиторської діяльності з інших послуг також проектується і на проблему їх якісного надання.

Проблематику встановлення засад та принципів організації контролю якості аудиторських послуг слід розпочати з визначення сутності якості аудиторських послуг. Аналіз наукової та фахової літератури за вказаним

питанням свідчить, що дефініція «якість» переважно застосовується в контексті «якість аудиту», рідше – щодо аудиторських послуг, а інколи має місце ототожнення - під якістю аудиторських послуг розуміють якість аудиту. Думки науковців та фахівців не містять одностайності, водночас не мають і суттєвих протиріч. Аналіз дефініцій визначення поняття «якість» в контексті аудиторської діяльності дозволяє виділити наступні ключові узагальнення: якість аудиторських послуг (зокрема якість аудиту) визначається його відповідністю вимогам аудиторських стандартів та інших нормативних документів; якісна аудиторська послуга володіє набором характеристик, які відповідають критеріям задоволення потреб користувачів цієї послуги.

У зв'язку з цим, постає проблема ідентифікації та встановлення таких характеристик на рівні кожної аудиторської послуги, що може мати прояв на рівні теоретичних, методологічних та організаційних якостей. В свою чергу, якість надання аудиторських послуг залежить від кваліфікації та професійних знань аудитора. Пам'ятаючи, що аудиторська діяльність – це є підприємницька діяльність з теоретичних позицій якість розглядається в контексті послуги, при наданні якої важливий рівень обслуговування. Виходячи з цього, саме вирішення питань, пов'язаних з підвищенням якісного рівня аудиторських послуг дозволить зміцнити престиж самої професії і ступінь довіри до інформації в процесі виконання різних послуг. Зважаючи на варіативність аудиторських послуг за змістом, предметом, метою, принципами виконання, підсумковими документами та користувачами можна стверджувати і про наявність як спільних, так і різних критеріїв якості аудиторських послуг, а отже і на можливість використання термінологічного апарату рівнів «якість аудиту», «якість завдань з надання впевненості», якість «супутніх послуг», якість «консультаційних послуг», тобто у розрізі основних кваліфікаційних груп аудиторських послуг, встановлених АПУ.

Ми переконані, що якість визначається сукупністю притаманних рис і характеристик, що надають їм можливість задовольняти потреби, які вже визначені чи очікуються споживачем таких послуг. Таким чином, забезпечення гарантій якості супутніх та інших професійних аудиторських послуг має відбуватись на основі концепції, що визначить теоретичне забезпечення контролю якості роботи аудиторів (аудиторських фірм) при виконання супутніх та інших послуг професійної аудиторської діяльності у взаємозв'язку з регулюванням професійних аудиторських послуг в Україні, відмінних від завдань з надання впевненості та супутніх послуг.

Основною метою подальшого розвитку аудиторської діяльності в Україні є гармонізація законодавства та нормативно-правових актів у сфері аудиторської діяльності відповідно до міжнародної практики. Без перебільшення – питання контролю якості аудиторських послуг є ключовими у даному напрямку. Подальший розвиток системи аудиторських послуг також вимагає коригування обсягу та змістового наповнення елементів регулювання з боку професійних організацій та саморегулювання аудиторської діяльності, зокрема – щодо забезпечення якості аудиторських послуг в сучасних умовах.

Список використаних інформаційних джерел

1. «Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» (затв. рішенням АПУ 27.09.2007 р., № 182/4. [Електронний ресурс].- Режим доступу до рес.: http://apu.com.ua

УДК 339.9(634.0.61)

Баштова М.О.
аспірант
напрям підготовки
«Економіка природокористування та охорони навколишнього природного середовища»
ДУ «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку НАН України»
м. Київ, Україна

ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНОЇ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Двигуном процесу глобалізації є модернізація і перехід світової економіки, насамперед промислово розвинених країн, до нового технологічного укладу, який поряд з якісним оновленням технологічної бази, підвищенням ефективності виробництва та конкурентоспроможності економіки покликаний забезпечити поліпшення якості життя і середовища проживання. За кордоном цей перехід реалізує економічна політика «зеленого» зростання, офіційно прийнята Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) у 2009 р. в якості стратегічного напрямку розвитку всіх її членів на довгострокову (до 2030 р.) і більш віддалену (до 2050 р.) перспективу [3].

Останніми десятиліттями настало усвідомлення необхідності докорінної зміни економічних принципів у напрямі врахування екологічного чинника. Із позицій економічної теорії має бути розроблена нова, більш ефективна модель, обумовлена необхідністю прийняття макроекологічної парадигми: економіка повинна функціонувати в межах законів економіки природи.

Незважаючи на високу актуальність проблеми, на сьогодні недостатньо досліджень, присвячених проблемам формування ефективних інструментів екологічного управління, до яких належить і екологічний менеджмент, який спрямований на організацію ефективної природоохоронної діяльності об’єкта економічної діяльності.

Важливу роль у процесах функціонування екологічного менеджменту відіграє екологічний аудит. В умовах переходу економіки на нові методи господарювання він виконує низку важливих функцій, які охоплюють реструктуризацію виробництва, процеси приватизації, створення екологічно

конкурентного середовища та ринкового ціноутворення з урахуванням екологічних витрат виробництва. Важливими є також функції програмно-цільового розподілу фінансових ресурсів, децентралізації управління, гнучкого нормування і оподаткування з урахуванням екологічних витрат виробництва, а також функції програмно-цільового розподілу фінансових ресурсів, децентралізації управління, гнучкого нормування і оподаткування з урахуванням екологічних факторів.

Екологічний аудит, як інструмент систем управління підприємством дозволяє реально підвищити еколого-економічну ефективність господарської діяльності, у якій зацікавлені господарюючі суб'єкти. В контексті функціонування еколого-економічної системи екологічний аудит є інструментом узгодження екологічних та економічних інтересів суб'єктів еколого-економічних відносин. Його метою є формування ефективної системи управління еколого-економічної системи, підвищення її стійкості шляхом упорядкування відносин між суб'єктами на основі певних норм і правил дій, спрямованих на задоволення суперечливих інтересів.

Проблема взаємодії суспільства і природного середовища вимагає побудови адекватних моделей для всебічного аналізу наслідків антропогенного впливу на природні екосистеми. Ефективним механізмом аналізу є побудова моделі еколого-економічної системи, головними підсистемами якої є: екологічна підсистема, соціум і виробництво [1, с. 248-249].

Екологічний аудит в ринкових умовах має свої особливості. Перш за все, така діяльність здійснюється на межі інших напрямків: екологічних, природоохоронних, інвестиційних, господарських. Крім того, екоаудит спрямований на збалансування загальнодержавної екологічної політики з політикою господарюючого суб'єкта, що забезпечує як конкурентоспроможність його продукції, так і захист навколишнього природного середовища, тобто погодження макро- і мікрорівнів екобезпеки життєдіяльності [2, с. 201].

Аналіз стану світової економічної системи свідчить про існування високого рівня навантажень на екологічну підсистему. Цей рівень спричиняє виникнення криз, катастроф. Перехід до сталого розвитку вимагає врахування екологічних обмежень навантаження на екологічну підсистему і поступове доведення антропогенного впливу до рівня гранично допустимих навантажень, за яких максимально знижується ризик виникнення критичних і катастрофічних явищ. Формування ефективної системи екологічного менеджменту дозволяє виробити практичні механізми управління сталим розвитком, ефективним інструментом яких є екологічний аудит.

Список використаних інформаційних джерел:

1. Борщук Є., Жолобчук І. Екологічний аудит як інструмент управління еколого-економічною системою/ Є. Борщук, І. Жолобчук // Ефективність державного управління: зб. наук. пр. – 2014. – № 41. – С. 243-251.

2. Лебедевич С.І. Становлення екологічного аудиту в Україні / С.І. Лебедевич // Науковий вісник: Проблеми підвищення ефективності інфраструктури: зб. наук. пр. – 2003. - №37. – С. 201-204.

3. Петрик М.Д. Відтворення зеленої економіки як основна мета державно-приватного партнерства [Електронний ресурс] / М. Д. Петрик // Державне управління: удосконалення та розвиток. - К., 2013. – Режим доступу: http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=666.

УДК 35.073.526

Блищик Л.В.
студент, група ОБФі-14-2
напрям підготовки «Облік і аудит»
Університет державної фіскальної служби України
м. Київ, Україна
Грищук С.В.
старший викладач кафедри аудиту та економічного аналізу
Університет державної фіскальної служби України,
м. Київ, Україна

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ УКРАЇНИ

На сучасному етапі розвитку економіки України наша держава перебуває в процесі входження до європейського співтовариства, а це безпосередньо сприяє розвитку системи управління державними фінансами, складовою частиною якої є внутрішній фінансовий контроль. Саме ефективне функціонування системи управління державними фінансами забезпечує сталий економічний розвиток країни та необхідне для населення соціальне забезпечення.

Дослідженню внутрішнього фінансового контролю в Україні присвятили свої праці В. Андреев, М. Білуха, Ф. Бутинець, Н. Верхоглядова, Н. Виговська, П. Германчук, В.Глущенко, Л. Гуцаленко, В. Дерія, Л.Дікань, О. Дорошенко, Л. Іванишин, І. Іванова, М. Каленський, О. Книшек, В. Лещенко, І. Лютий, Є.Мних, Н. Рубан, О. Скорба, І. Стефанюк, М. Тимохін, О.Чечуліна, І.Чугунов, І. Чумакова, В.Федоров, М. Шутов та багато ін.

Внутрішній фінансовий контроль є тотожним з поняттям внутрішнього аудиту, що являє собою діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій [1]. Проте сьогодні внутрішній фінансовий контроль не забезпечує необхідного рівня фінансово-бюджетної дисципліни у зв’язку з певними проблемами, а саме нецільове витрачання бюджетних коштів; недостатня кваліфікація кадрів;

недостатність методологічного забезпечення фінансового контролю; порушення законодавства з оплати праці, штатної дисципліни [2] тощо.

Однак найголовнішою проблемою, що виникає при забезпеченні ефективності внутрішнього фінансового контролю залишається недосконалість нормативно-правової бази щодо даної діяльності. Адже питання фінансового контролю в Україні регулюється багатьма окремими нормативними актами, проте ще досі не прийнято єдиного нормативного акту, який би регулював внутрішній фінансовий контроль.

Недосконалість нормативного забезпечення призводить до перекладання відповідальності, плутання та дублювання функцій державних органів, що регулюють використання бюджетних коштів (до таких державних органів належать: Державна аудиторська служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Рахункова палата України, Державна казначейська служба України). Взагалі діяльність державних органів, що здійснюють контрольні, контрольно-ревізійні, наглядові і фіскальні дії щодо бюджетних коштів, регламентується окремими спеціальними законами і підзаконними нормативно-правовими актами [3, с.262-263].

Наприклад, ст. 20 Податкового кодексу України [4] закріплює права лише таких контролюючих органів, як податкові та митні. Ст. 98 Конституції України [5] визначено повноваження Рахункової палати як органу, що здійснює контроль за використанням коштів лише державного бюджету. Також норми діючих законів та підзаконних нормативно-правових актів у сфері фінансового контролю не завжди узгоджуються між собою.

Державне регулювання внутрішнього фінансового контролю до 2015 року здійснювалося нормативними документами, що зображені на рисунку 1. А також головним документом, що визначав напрямки розвитку ВФК до 2017 року є Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року.

Рис.1. Державне регулювання внутрішнього фінансового контролю до 2015 року [6]

Проте протягом 2015-2016 рр. нормативно-правова база ВФК майже не оновлювалася. В 2015 році було розроблено Проект Закону України «Про внутрішній аудит», який був визнаний недосконалим, адже не відповідає євроінтеграційній політиці України. У жовтні-листопаді 2016 року на виконання вимог розпорядження Кабінету Міністрів України від 08 серпня 2016 року № 612-р «Питання розроблення політики в деяких пріоритетних сферах діяльності» Державна аудиторська служба України підготовила проект Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2020 року (16.11.2016 направлено на розгляд до зацікавлених органів). Також 1 грудня 2016 року Державна аудиторська служба України видала наказ № 168 «Про затвердження Порядку оформлення Держаудитслужбою та її міжрегіональними територіальними органами матеріалів про адміністративні правопорушення» [7]. Тобто, можна спостерігати деяке пожвавлення в державному регулюванні ВФК, а саме розробку проектів нормативно-правових актів, хоча головна проблема так і не вирішена – не розроблено єдиного Закону України щодо регулювання державного внутрішнього фінансового контролю.

Отже, головною проблемою сучасного етапу розвитку внутрішнього фінансового контролю бюджетних установ України є недосконалість нормативно-правової бази. Виходячи з цього головним завданням державного регулювання ВФК бюджетних установ України є створення єдиного Закону України щодо регулювання ДВФК. Певні кроки до виконання цього завдання були зроблені протягом 2015-2016 рр., адже було розроблено декілька проектів законодавчих актів, що могли б бути регуляторами ВФК.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс]: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 трав. 2005 р. № 158-р – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80

2. Asare, T. ‘Internal auditing in the public sector: promoting good governance and performance improvement’. International Journal on Governmental Financial Management. 2009. – P.15-28. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.636.5283&rep=rep1&type=pdf#page=24

3. Калиневич Г. М. Напрями державного регулювання фінансового контролю в системі освіти / Г. М. Калиневич, К. М. Бліщук // Ефективність державного управління. – 2014. – Вип. 41. – С. 262-269.

4. Податковий кодекс України: прийнятий Верховною Радою України 2 грудня 2010 р. № 2755-VI, змін. станом на 01.01.2017.[Електронний ресурс] : Верховна Рада України. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

5. Конституція України: прийнята Верховною Радою України 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР.[Електронний ресурс] : Верховна Рада України. – Режим

доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80

6. Андрєєв П. П. Становлення та розвиток системи державного внутрішнього фінансового контролю/ П. П. Андрєєв // Вісник Київського національного університету ім. Тараса 7. Шевченка. Серія: Економіка. – 2014. – №154. – С. 6-9

7. Державна аудиторська служба України.[Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/uk/index

УДК 336.1:657.6

Буркаль-Скорик О.О.
аспірант
спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна
Ловінська Л.Г.
д.е.н., професор
заступник директора НДФІ з наукової роботи
науковий керівник
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ

Зараз в Україні триває формування ефективної системи державного фінансового контролю, однією із сучасних дієвих форм якої є державний фінансовий аудит.

Аудит є інструментом державного фінансового контролю, що спрямований на оцінку законності, ефективності, економності, результативності та продуктивності управління, використання державної та комунальної власності (коштів, необоротних та інших активів), правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та бюджетної звітності, функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Попри значні здобутки провідних вчених країни в царині теоретичних і методологічних основ державного фінансового аудиту з впровадження і визначення сутності та виокремлення видів, питання державного фінансового аудиту вивчене і розроблене недостатньо.

Насамперед потрібні нові наукові підходи щодо його організації та впровадження, перегляду функцій та розширення об'єктів, а також розробки методики його проведення.

За статтею 26 (частина перша) Бюджетного кодексу України контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та

здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до цього Кодексу та іншого законодавства, а також забезпечує: оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту); правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності; досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень; проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів; запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності; обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету [1].

Цією статтею визначено і суб’єктів державного фінансового контролю, які мають повноваження на здійснення державного фінансового аудиту.

Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата.

Діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, спрямовує, координує та контролює Кабінет Міністрів України.

Крім того, згідно з частиною третьою цієї ж статті розпорядники бюджетних коштів організовують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах.

Так як же досягнути вдосконалення методологічних засад державного фінансового аудиту?

По-перше через вивчення нормативно-правової бази, робіт науковців-попередників, головних принципів діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) та її регіональних організацій (EUROSAI), Міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI) та Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC), формулювання власної думки щодо методичного інструментарію та вивчення практики проведення Державною рахунковою палатою України та Державною аудиторською службою України (далі – ДАСУ) державного фінансового аудиту.

По-друге, методика державного фінансового контролю це – сукупність технічних (методичних) прийомів контролю, яка дає змогу всебічно, повно і об’єктивно дослідити господарські і фінансові операції об’єктів контролю незалежно від форми і часу їх здійснення з метою виявлення, усунення і попередження недоліків і порушень у використанні фінансових ресурсів.

За статтею 113 Бюджетного кодексу України [1] до повноважень органів державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю за: цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету та місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудиту); цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві)

гарантії; достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів довгострокових зобов’язань за енергосервісом затвердженим в установленому порядку умовам закупівлі енергосервісу; веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів.

Разом з тим, як засвідчують фактичні дані про проведені контрольні заходи Держфінінспекцією та її територіальними органами (реорганізована у ДАСУ) у період січень – грудень 2016 року, розміщені на її офіційному веб-сайті, державні фінансові аудити виконання місцевих бюджетів, бюджетних програм та діяльності суб’єктів господарювання державного сектору економіки становлять лише 4,6% порівняно із проведеними у той же період інспектуванням, перевірками державних закупівель та оцінок якості внутрішнього аудиту [2].

Тож, з огляду на поставлені Урядом завдання, діяльність ДАСУ має полягати, перш за все, у забезпеченні здійснення саме контролю у вигляді державного фінансового аудиту.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI (із змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17.

2. Офіційний веб-сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://195.78.68.73/kru/uk/publish/article/128452.

УДК 657.421.3

Вакаров В.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Запорукою ефективного здійснення господарської діяльності є наявність відповідних засобів праці. У період «інтелектуалізації» економіки особливої уваги набувають нематеріальні складові активів підприємства. На сьогодні перед вітчизняними підприємствами виникає нове завдання, що потребує нагального вирішення: використання можливостей підприємства для досягнення конкурентних переваг. В свою чергу, сучасні тенденції виділяють панівну роль саме нематеріальних активів, тому з'являється необхідність в удосконаленні методики проведення їх аудиту та оцінки, адже питання методології проведення аудиту нематеріальних активів чітко не розкривається в офіційно затверджених нормативних документах та наукових дослідженнях у сфері аудиту. Жодне підприємство не працює без використання у виробничій діяльності різних об'єктів нематеріальних активів, наявність яких забезпечує розвиток господарюючого суб'єкта.

Категорія "нематеріальні активи" досить швидко, без адаптації до національних особливостей права інтелектуальної власності, впроваджена в українську облікову практику на основі врахування досвіду МСФЗ. Тому присутній ряд наукових проблем щодо нематеріальних активів, їх аналізу та аудиту, які, зокрема, досліджували такі вчені, як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Т. Білуха, В.П. Завгородній, Л.М. Котенко, С.О. Яремчук, М.Г. Чумаченко, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швець та інші.

В НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" та Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" дається таке визначення терміну активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому [6]. За визначенням Коблянської О.І., термін «нематеріальні активи» охоплює будь-які (їх коло залишається невичерпним) безтілесні об'єкти цивільного обігу, що можуть бути капіталізовані підприємством, організацією, установою [1, с 256]. Бутинець Ф.Ф. підкреслює те, що особливістю нематеріальних активів, є відсутність фізичної субстанції [2, с 58].

Результати проведеного дослідження підтверджують наступне визначення нематеріальних активів - це ресурс, контрольований підприємством в результаті минулих подій, використання якого, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому, який не має матеріальної форми, може бути

ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

В умовах переорієнтації бухгалтерського обліку на задоволення потреб інвесторів, великого значення набуває необхідність визначення вартості компанії. Внаслідок цього проблема віднесення усіх невідчутних немонетарних об'єктів, що забезпечують отримання економічних вигід у майбутньому до складу нематеріальних, набуває особливої актуальності. Для вирішення поставленої проблеми необхідним є ідентифікація категорії нематеріальних активів у широкому розумінні – як сукупність невідчутних немонетарних факторів, що мають характер виключних прав і забезпечують одержання економічних вигід у майбутньому.

Сьогодні при дослідженні теоретичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту нематеріальних активів існує багато проблемних питань, які стосуються ідентифікації, класифікації, оцінки та визнання нематеріальних активів, документального оформлення операцій з ними та шляхів підвищення ефективності їх використання на підприємствах. Якість аудиту нематеріальних активів тісно взаємопов'язана з методикою аудиту. Аудитор повинен дотримуватись методики проведення аудиту нематеріальних активів, яка впливає на якість аудиту і надання аудиторських послуг. Чим вище якість інформації, сформованої в системі бухгалтерського обліку, тим вище якість проведеного аудиту, а також вище впевненість користувача професійної думки аудитора в правильності прийняття та здійснення економічних рішень в майбутньому [3, с. 215].

Метою аудиту нематеріальних активів є формування професійної думки аудитора щодо достовірності первинних даних про факти господарського життя, повноти та своєчасності відображення цих даних в обліку, правильності ведення обліку та відображення у фінансовій звітності прав підприємства на користування природними надрами, майном, землею, авторським правом у сфері науки, літератури, мистецтва, об'єктами промислової власності та інших видів нематеріальних активів. Враховуючи сучасні проблеми аудиту нематеріальних активів та специфіку вітчизняної практики його проведення наведемо обґрунтований перелік етапів та процедур аудиту нематеріальних активів, які аудитор детально розкриває у програмі аудиту:

- перевірка положень облікової політики підприємства в частині нематеріальних активів;
- перевірка фактичної наявності нематеріальних активів;
- перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів та фактичним даним, які отримані у результаті інвентаризації;
- аудит операцій по надходженню нематеріальних активів;
- аудит правильності та достовірності оцінки нематеріальних активів;
- аудит амортизації нематеріальних активів;

- аудит операцій, пов'язаних із наданням прав на використання нематеріальних активів.

З метою забезпечення користувачів інформацією про вартість компанії, значну частку в якій в сучасних умовах господарювання складають нематеріальні активи, в бухгалтерському обліку необхідно відображати всі нематеріальні активи в широкому розумінні. Для цього із критеріїв визнання нематеріальних активів слід виключити довгостроковість (використання протягом періоду більше одного року (або операційного циклу), що зумовлює необхідність виділення окремого рахунку для короткострокових нематеріальних активів та розробки відповідної методики їх обліку як оборотних активів та достовірну оцінку вартості, яку слід замінити на можливість оцінки нематеріальних активів за одним з методів оцінки, які широко використовуються в оціночній практиці (затратний, ринковий, доходний).

Розвиток сфери аудиту в частині використання нематеріальних активів в сучасних умовах, недосконалість законодавчої бази та класифікації об'єктів, недостатньо розроблена методика оцінки зумовлюють необхідність в удосконаленні їх обліку, аналізу та аудиту. Проведенню аудиту нематеріальних активів перешкоджає наявність проблем, обумовлених специфікою об'єкта аудиту та відсутністю розробленої методики. Тому аудит нематеріальних активів відіграє велику роль у пошуку невиявлених резервів підприємства для підвищення результатів його діяльності. Проведений критичний аналіз підходів до проведення аудиту нематеріальних активів та ефективності їх використання дозволяє встановити, що існуючі підходи недостатньо адаптовані до вітчизняних умов, а більше спрямовані для західних країн (англо-американської системи бухгалтерського обліку). Тому в сучасних умовах для вітчизняних підприємств слід дотримуватися наведених етапів проведення аудиту нематеріальних активів, що можуть бути використані на практиці та забезпечити надходження на підприємство додаткових майбутніх економічних вигод.

Список використаних інформаційних джерел

1. Андросова О.Ф. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудиту / О.Ф. Андросова, К.А. Калугіна // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 3. – Т.3. – С. 250-255.
2. Гуменюк А. Аудит нематеріальних активів: методика проведення / А. Гуменюк, В. Яцюк // Бухгалтерський облік і аудит. – № 2. – 2008. – С. 57-62
3. Кириленко О.П. Облік і аудит / Кириленко О.П. – Тернопіль:, 2012. – 311 с.
4. Левченко Н.М. Удосконалення методики аудиту нематеріальних активів з метою систематизації результатів аудиторських процедур / Н.М. Левченко, Н.С. Понікарова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 2. – Т.1. – С. 118-121.
5. МСБО 38 «Нематеріальні активи» (IAS 38 «Intangible Assets»). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua
6. П(С)Бо 8 «Нематеріальні активи»: затверджений наказом МФУ № 242 від 18.10.1999 р. // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 12. – С. 48-52.

УДК 657.633

Воронко Р.М.
к. е. н., доцент
доцент кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

СУЧАСНЕ БАЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Процес управлінням ризиками на господарюючих суб'єктах з боку керівництва, в багатьох випадках, має епізодичний, а не скоординований характер. До управління ризиками воно вдається лише тоді, коли вважає це за необхідне або коли масштаб зовнішніх загроз ставить під сумнів перспективи подальшої господарської діяльності очолюваної ними структури.

Ризики, з якими стикається підприємство і які повинні враховуватися як в процесі управління ним, так і під час здійснення контролю (аудиту) досліджували у своїх працях ряд українських і зарубіжних вчених: С. Бланк, А. Г. Загородній, С. М. Ілляшенко, Т. О. Каменська, Р. Каплан, А. І. Орлов, Л. М. Пилипенко, Н. М. Проскуріна, О. В. Пугач, К. І. Редченко, Є. М. Рудніченко, В. С. Рудницький, А. О. Старостіна, І. В. Чуприна та ін.

Управління ризиком (ризик-менеджмент) може здійснюватися інтуїтивно, на основі експертних оцінок, на базі математичної моделі з використанням тих чи інших характеристик [1, с. 51].

З метою систематизації різних підходів до управління ризиками Комітет спонсорських організацій (COSO) запропонував власну інтегровану модель, яка багатьма фахівцями розглядається як основа вирішення завдань з організації внутрішнього контролю та управління ризиками на підприємствах. В основу цієї моделі покладено процесний підхід, який передбачає послідовне виконання шести етапів управління ризиками: 1) ідентифікації події (наприклад, внаслідок прийняття певного рішення); 2) оцінки ризику; 3) дій у відповідь на оцінені ризики (прийняття, уникнення, зниження, розподіл, передача ризику); 4) контроль діяльності; 5) інформування зацікавлених осіб (включно зі створенням умов та підтриманням необхідних комунікацій між ними); 6) моніторинг.

Сучасне розуміння управління ризиками як концепції базується на широкому використанні поняття «прийнятний ризик». У сфері аудиторської діяльності прийнятний ризик розглядається як «міра готовності аудитора визнати той факт, що фінансова звітність може містити суттєві помилки, після того як завершено аудит і надано безумовно-позитивний аудиторський висновок» [2, с. 28].

У підприємницькій діяльності прийнятний ризик виражає очікуване співвідношення можливих вигід та ймовірних втрат від реалізації ризикової

ситуації. Тобто, управління ризиками у сфері бізнесу означає оптимальний розподіл ресурсів та зусиль керівництва підприємства відповідно до наперед визначених структури і значень ризику, які є прийнятними для цього підприємства та відповідають його розумінню «ризик-апетиту».

Управління ризиками як процес ініціюється на рівні стратегічних рішень, що приймаються власниками підприємства та його топ-менеджерами. Вони, зокрема, повинні виробити стратегічні плани підприємства і визначити рівень «ризик-апетиту», тобто максимальний прийнятний рівень ризику при втіленні цих планів.

Таким чином, рішення власників і менеджерів започатковують процес управління ризиками і задають ключові параметри діяльності підприємства, а також важливі обмеження (наприклад, щодо збереження стійкого фінансового становища, уникнення певних операцій чи видів діяльності, недопущення інвестування в певні проекти тощо).

Ризики, які виявлені під час планування чи вже в процесі здійснення господарської діяльності, можуть мати різну природу. В науковій літературі виділяють низку ризиків, з якими стикається підприємство і які повинні враховуватися як в процесі управління ним, так і під час здійснення контролю (аудиту). Разом з тим, ризики аудиту та аудиторської діяльності, які достатньо ґрунтовно розкриті у працях таких науковців, як А. Г. Загородній, Т. О. Каменська, О. А. Петрик, Л. М. Пилипенко, Н. М. Проскуріна, К. І. Редченко, О. Ю. Редько, В. С. Рудницький, стосуються процесів управління ризиками з погляду суб’єктів аудиторської діяльності (окремих аудиторів, аудиторських фірм, органів державного аудиту), а не з погляду господарюючих суб’єктів.

А. Г. Загородній та Л. М. Пилипенко наводять цілу низку ризиків, притаманних для суб’єктів аудиторської діяльності: ризик господарських відносин з клієнтом, ризик неплатоспроможності клієнта, ризик репутації, ризик втрати незалежності, ризик недобросовісної конкуренції, ризик нестабільності законодавства у сфері аудиторської діяльності, ризик поганих відносин з державними органами влади [3, с. 64]. Цей перелік доповнюється ризиками, пов’язаними з виконанням окремих аудиторських завдань (зазвичай об’єднуються у поняття аудиторського ризику), до яких належать: властивий ризик, ризик контролю, ризик невиявлення [3, 4]. Оцінка наведених вище видів аудиторського ризику допомагає суб’єкту аудиторської діяльності оптимізувати кількість аудиторських процедур та запобігти небажаним наслідкам взаємодії з клієнтом під час виконання завдання.

До обов’язків незалежних аудиторів не входить створення системи ризик-менеджменту підприємства або забезпечення її функціонування. Але під час оцінки властивого ризику та ризику контролю підприємства аудитори повинні оцінити його бізнес-ризики та врахувати їх можливий вплив на показники фінансової звітності.

Діяльність внутрішніх аудиторів набагато тісніше пов’язана з ризик-менеджментом та оцінкою бізнес-ризиків підприємства (організації). Так, протягом останніх років набула поширення концепція ризик-орієнтованого

внутрішнього аудиту, мета якого полягає у наданні впевненості, що ризики діяльності комерційної організації відповідають встановленому нею ж рівню «ризик-апетиту».

У ширшому значенні, ризик-орієнтований внутрішній аудит є складовою частиною ризик-орієнтованої системи внутрішнього контролю. Теоретичні основи цієї системи були закладені на початку XXI ст. у наукових працях О. С. Ваганова, Т. О. Каменської, А. Майкс, О. Ю. Редька.

Концепція ризик-орієнтованого контролю базується на наступних правилах:

- відмові від канонічного підходу до планування процедур контролю, який не враховує розходжень у рівнях ризику та заснований на формальних вимогах регламентів і правил (необхідних, проте нерідко близьких до компромісних рішень);
- впровадженні підходу, заснованого на визначенні та моніторингу рівнів ризику, прийнятих на підприємстві;
- передачі на всі рівні управління, в усі підрозділи, відповідальності за ідентифікацію ризиків та їх оцінку, і впровадженні процесів контролю, що обмежують ризик, у бізнес-процеси;
- передачі функції надання гарантій і незалежної оцінки ефективності внутрішнього контролю та процесу управління ризиками внутрішньому аудиторові [5, с. 27].

Згідно концепції ризик-орієнтованого внутрішнього контролю, завдання з вимірювання та оцінки ризиків якісно еволюціонують до управління невизначеністю (controlling uncertainty). Цей підхід характеризується наявністю на підприємстві специфічної культури менеджменту, яка культивує цілісне сприйняття бізнес-ризиків, з урахуванням їх природи та на основі розуміння середовища, в якому вони виникають. Управління невизначеністю реалізується через підготовку сценаріїв дій у різних ситуаціях, що дозволяє особам, які приймають рішення, давати своєчасні та оптимальні відповіді на ідентифіковані ризики.

Список використаних інформаційних джерел

1. Орлов А. И. Подходы к общей теории риска / А. И. Орлов, О. В. Пугач // Управление большими системами: сборник трудов. – 2012. – Выпуск № 40. – С. 49-82.
2. Проскуріна Н. М. Сутність дефіції «аудиторський ризик» і її роль при формуванні аудиторських процедур / Н. М. Проскуріна // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – № 19. – С. 27-30.
3. Загородній А. Г. Управління ризиками аудиторської діяльності : [навч. посіб.] / А. Г. Загородній, Л. М. Пилипенко. – Львів : Вид-во НУ «Львівська Політехніка», 2008. – 128 с.
4. Каменська Т. О. Ризики в аудиті та їх оцінка / Т. О. Каменська // Статистика України. – 2015. – № 2. – С. 43-45.

5. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні : [навч. посіб.] / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько. – К. : Інформ.-аналіт. агентство, 2015. – 375 с.

УДК 336.1:351.72

Коваль Ж.Г.
аспірант
Науково-дослідного фінансового інституту
спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит
науковий співробітник відділу державного фінансового контролю
Відділення методології бухгалтерського обліку та фінансового контролю
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна
Чумакова І.Ю.
к.е.н., доцент
завідувач відділу державного фінансового контролю
відділення методології бухгалтерського обліку та фінансового контролю
Науково-дослідного фінансового інституту
науковий керівник
ДННУ «Академія фінансового управління»
м. Київ, Україна

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ І ВНУТРІШНІЙ АУДИТ У ДЕРЖАВНИХ ОРГАНАХ В УМОВАХ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю (ДВФК) визначено Кабінетом Міністрів України одним з пріоритетних при розробці політичних пропозицій, направлених на підвищення якості державного управління та державних послуг. [1] Результатом цієї роботи, проведеної у 2016 році, стало розроблення та схвалення Урядом Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, метою якої є побудова сучасної та ефективної системи управління державними фінансами, яка здатна надавати якісні державні послуги, ефективно акумулюючи ресурси та розподіляючи їх відповідно до пріоритетів розвитку держави у середньо - та довгостроковій перспективі. [2]

Актуальними у цьому зв’язку є завдання щодо забезпечення надійних систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності. Реалізація цих завдань на практиці ускладнюється через нерозуміння керівниками державних органів сутності внутрішнього контролю й внутрішнього аудиту та своєї відповідальності і ролі у процесі їх організації і

функціонування в державних органах у відповідності з міжнародно визнаними стандартами і методологіями та найкращою практикою ЄС у цій сфері. [1; 3; 4, С. 10, 18]

Нормативно правова-база, яку було сформовано в Україні протягом останніх років, створює підґрунтя для наближення вітчизняної системи ДВФК до міжнародних та європейських стандартів і правил. Так, зокрема, Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах [5] (Методичні рекомендації) розроблені на основі загально визнаної у світі моделі COSO, яка включає п'ять взаємопов'язаних елементів *(внутрішнє середовище, управління ризиками, заходи контролю, інформація і комунікація, моніторинг)*. У відповідності з вказаним документом кожен розпорядник бюджетних коштів (РБК) організовує у своєму закладі та у підвідомчих установах внутрішній контроль у розрізі елементів моделі COSO. Крім того, за цими елементами Центральний підрозділ гармонізації (ЦПГ) (Управління гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Державної аудиторської служби України) оцінює стан організації і функціонування внутрішнього контролю в бюджетних установах.

Але на сьогоднішній день цей документ не є обов'язковими до виконання (не має державної реєстрації у Мінюсті), тому СВК у європейському розумінні створено не в усіх органах державного сектору. У більшості з них вона перебуває на стадії запровадження. Підтверджують цей висновок результати моніторингу стану організації та функціонування внутрішнього контролю в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади (ЦОВВ), що проводиться ЦПГ.

Так, аналіз впровадження СВК за елементами моделі COSO свідчить, що:

- елемент «Внутрішнє середовище» функціонує у 81 % міністерств, інших ЦОВВ;
- елемент «Управління ризиками» - у 74 %;
- елемент «Заходи контролю» – у 81 %;
- елемент «Інформація і комунікація» – у 79%;
- елемент «Моніторинг» – у 78 %. [4, С. 3-4]

Державні внутрішні аудитори у цій ситуації, крім реалізації традиційних для них функцій підтримки, на сучасному етапі мають надавати керівникам державних органів допомогу у побудові елементів СВК за моделлю COSO. У цьому зв'язку Методичними рекомендаціями до повноважень внутрішніх аудиторів віднесено надання методологічної допомоги структурним підрозділам щодо організації внутрішнього контролю та проведення роз'яснювальної роботи у сфері внутрішнього контролю. При цьому внутрішні аудитори не беруть участі у розробці та впровадженні процедур внутрішнього контролю, безпосередньо не впливають на розробку та впровадження політики та процедур внутрішнього контролю.

Відповідно до кращої світової та європейської практики, внутрішній аудит є єдиною функцією, яка добре розуміється на контролі. Тому державний

внутрішній аудитор може надавати *поради* стосовно впровадження СВК, *незалежні і об'єктивні* гарантії керівникам щодо адекватності та ефективності ключових контрольних заходів, *виступати в ролі тренера* з питань застосування контрольних процедур у середині організації [6]

Список використаних інформаційних джерел

1. Звіт про хід і результати виконання Програми діяльності Кабінету Міністрів України у 2016 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/.

2. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80.

3. Бюджетний кодекс України: Закону України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17.

4. Звіт про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за І півріччя 2016 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=131416.

5. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF12080.html.

6. Чумакова І.Ю. Запровадження в органах державної влади управлінського контролю європейського зразка та роль функції внутрішнього аудиту» // 7. Стратегія розвитку України: економічний та гуманітарний виміри: матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – К.: «Інформ.-аналіт. агенство», 2016. – С. 420-426.

УДК 657

Коротаєва І.Р.
студент, група ОБФі-14-2
напрям підготовки
«Облік і аудит у фінансових установах
з поглибленим вивченням іноземної мови»
ДВНЗ «Університет державної фіскальної служби України»
м. Ірпінь, Україна
Рябчук О.Г.
к.е.н, доцент,
заступник директора навчально-наукового інституту
обліку, аналізу, аудиту з наукової роботи
науковий керівник
ДВНЗ «Університет державної фіскальної служби України»
м. Ірпінь, Україна

НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ АУДИТУ В УКРАЇНІ

Аудит є невід'ємною частиною ринкової економіки кожної країни. Визначення тенденцій розвитку аудиту в Україні є актуальним питанням сьогодення. Соціально-економічна ситуація країни не стоїть на місті, і через це виникає потреба пристосування аудиту до нових умов в економіці. На даний час, як відомо, Україна перебуває у глибокій економічній кризі, яка не може не вплинути на розвиток аудиторської діяльності. Тому існує низка проблем у цій сфері, які потребують першочергового розв'язання.

Проблеми розвитку аудиту в Україні в сучасних умовах були висвітлені в працях таких науковців, як Єрьоменко М.В., Соболєв В. М., Слюніна Т. Л., Розіт Т. В., Стемковська І., Книжник Л. та ін.

Стемковська І. у своїй праці виокремлює наступні проблеми організації аудиту в Україні на сучасному етапі: «непрозоре» державне управління та корупція; відсутність реального ринку фінансових послуг і ринку цінних паперів; відсутність законодавчої ініціативи у професійних об'єднань аудиторів і можливості їх впливу на державні регуляторні органи, що гальмує реалізацію будь-яких інновацій в галузі аудиту; відсутність національної системи зовнішнього контролю якості аудиту, побудова якої має базуватись на всебічному вивченні міжнародного досвіду щодо багатьох аспектів аудиту; недоліки в організації діяльності й недостатньо ефективний менеджмент у сфері малого і середнього аудиторського бізнесу; наявність нерівних прав і можливостей для проведення аудиту вітчизняними та зарубіжними аудиторськими фірмами; на рівні аудиту фінансової звітності залишаються проблемними питання щодо визначення критеріїв суттєвості, рівня аудиторських ризиків, ознак безперервності функціонування, особливостей

методики аудиту тощо; не вирішеними також залишаються проблеми, пов'язані зі страхуванням ризиків аудиторської діяльності і визначенням механізму форсування відповідних страхових резервів аудиторськими фірмами; відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації та типових форм документів з аудиту [1].

Єрьоменко М.В. ж звертає увагу на таку проблему, як формування ціни на аудиторські послуги, а саме в частині методики її визначення. Єдиної системи розрахунку вартості послуг аудиторської фірми в Україні не існує, тому аудитори часто використовують власну систему формування ціни. Найчастіше така система заснована на визначенні кількості відпрацьованих людино-годин або обсягу виконаних робіт. Також, велика кількість аудиторів на ринку спричиняє значне зниження ціни на аудиторські послуги у зв'язку з необхідністю боротьби за клієнта. Це в свою чергу впливає на зниження якості аудиту [2, с.107].

Книжник Л. на основі опитування серед представників державних органів, вітчизняного аудиторського ринку і професійних об'єднань зазначив наступні проблеми аудиту: недосконалість Закону України "Про аудиторську діяльність"; недостатнє розуміння значення аудиту у вітчизняному бізнес-середовищі; незадовільна якість роботи самих аудиторів; слаборозвинений фінансовий ринок України та вплив кризи [3, с.60].

Можна запропонувати наступні шляхи подолання перелічених проблем:

- внесення необхідних змін і доповнень до Закону України "Про аудиторську діяльність";
- розроблення механізму ціноутворення аудиторських послуг на основі вивчення міжнародного досвіду;
- створення ефективної системи застосування санкцій до аудиторів й аудиторських компаній, які допускають порушення стандартів аудиту та вимог законодавства при його проведенні [3, с.62];
- підвищення престижу аудиторської професії, надання впевненості у відповідності ціни та якості роботи аудитора;
- розробка внутрішньо-фірмових методик аудиту, робочої документації;
- «детінізація» економіки України. Відповідно зі зменшенням обсягів «тіньового» бізнесу значення аудиту зростатиме [1].

Розглянувши сучасні проблеми аудиторської діяльності, можна зробити висновок про те, що вдосконалення організації аудиту в Україні - це складний та багатогранний процес, який потребує вдосконалення системи економічного контролю в країні в цілому, підвищення кваліфікаційних вимог до аудиторів, поліпшення нормативного та методичного забезпечення здійснення аудиторської діяльності тощо. Розв'язання даних проблем сприятиме подальшому впровадженню аудиторської професії в господарську практику і формуванню у громадськості впевненості у високій професійній майстерності аудиторів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Стемковська І. Проблеми, тенденції та перспективи розвитку аудиту в Україні [електронний ресурс]. – Режим доступу: http://econf.at.ua/publ/konferencija_2015_05_7_8/sekcija_5_ekonomichni_nauki/problemi_tendenciji_ta_perspektivi_rozvitku_auditu_v_ukrajini/24-1-0-441
2. Єрьоменко М. В. Аудит в Україні: розвиток, проблеми та шляхи їх вирішення/М.В.Єрьоменко//«Економіка, управління, фінанси: теорія і практика— 2013. - с.106-108.
3. Книжник Л. Аудит в Україні: виклики та перспективи в умовах євроінтеграції/Л.Книжник// Ефективність державного управління. Збірник наукових праць. – 2015. – Вип.44. – С.58-63.

УДК 657.6

Круковська О.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»
м. Херсон, Україна

АУДИТ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Із зростанням кількість господарюючих суб’єктів в економіці країни, які прагнуть за рахунок збільшення величини собівартості продукції зменшити розмір отриманого прибутку, з якого до бюджету сплачується податок на прибуток підприємства питання формування собівартості продукції та проведення її аудиту є актуальним на сьогоднішній день. Собівартість є однією з важливих узагальнених показників ефективності виробництва, яка дозволяє здійснювати контроль над витратами та оцінювати результат господарської діяльності підприємства. Тобто, собівартість продукції (товарів, послуг) – виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво.

Зниження собівартості продукції актуальне для підприємства, бо це – джерело збільшення накопичень для розширення виробництва. Важливим питанням формування та розрахунку собівартості є нормативне регулювання. Затрати на виробництво продукції охоплюють усі матеріальні, трудові та грошові витрати, пов'язані з виробничо-господарською діяльністю. Розрахунки планової собівартості продукції (робіт, послуг) використовуються для визначення потреби в обігових коштах, планового прибутку, економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів, а також для формування цін і тарифів. Перевірка законності і достовірності витрат на виробництво і собівартість продукції допомагають виявити невикористані резерви, непродуктивні витрати і втрати.

Більшість вітчизняних науковців розглядають собівартість продукції як вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки й платежі [1].

Важливим напрямом аналізу і визначення чинників, які впливають на формування собівартості продукції, розкривають основні її складові та їх співвідношення є аудит собівартості продукції. Під аудитом собівартості продукції розуміють складний процес, оскільки при його поетапному здійсненні варто спершу встановити сукупність витрат на виробництво продукції, точність їх розподілу між готовою продукцією та незавершеним виробництвом, а також відхилення за статтями відображення собівартості продукції. Проведення аудиту собівартості продукції складається з декількох етапів:

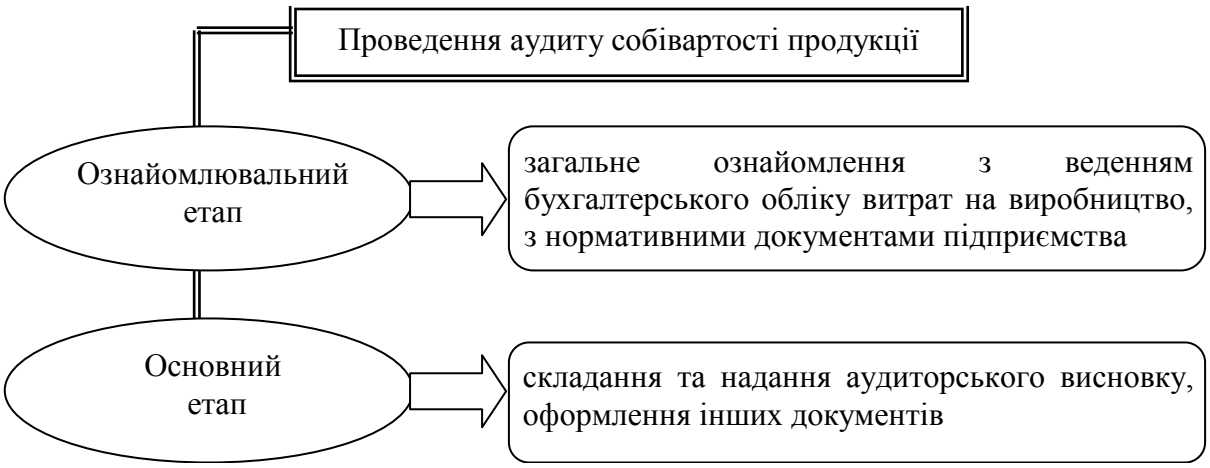


Рис. 1. Проведення аудиту собівартості продукції*

** згруповано автором за даними [2]*

Метою аудиту собівартості продукції є аналіз інформації, яка відображається у фінансовій та бухгалтерській звітності, де зазначаються елементи собівартості продукції і співставлення даної інформації з іншими первинними документами, які обліковують господарську діяльність підприємства.

Джерелом інформації для проведення аудиту собівартості продукції є бухгалтерська та фінансова звітність суб'єкта господарювання. При зборі аудиторських доказів, що можуть підтвердити точність бухгалтерського обліку собівартості продукції, аудитор може застосовувати різні аудиторські процедури: інспектування; спостереження; перерахунок; аналітичні процедури.

При складанні об'єктивного аудиторського висновку щодо собівартості продукції підприємства, аудитору необхідно: отримати бухгалтерську

інформації та інші джерела даних, в яких зазначено основні елементи формування собівартості продукції; провести перевірку правильності відображення даної інформації в бухгалтерській та фінансовій звітності. З цією метою аудитор повинен здійснити:

– перевірку наявності й правильності оформлення первинних документів, що є підставою для записів із формування собівартості продукції (робіт, послуг);

– перевірку правильності віднесення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг);

– оцінку стану синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво, що входять до собівартості продукції (робіт, послуг);

– перевірку правильності оприбуткування готової продукції;

– перевірку повноти правильності й достовірності відображення операцій із формування собівартості продукції (робіт, послуг) в обліку та звітності;

– оцінку правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об’єктами калькулювання витрат;

– перевірку правильності відображення в обліку і звітності собівартості реалізованої продукції [3].

При аудиті собівартості продукції значну увагу аудитор присвячує дослідженню складу витрат за видами статей. Така перевірка витрат характеризує їх цільове призначення і зв'язок із технологічним процесом, дає можливість встановити, яким чином виникають витрати за видами виготовленої продукції і місцями їх виникнення, поряд з цим дозволяє встановити невиробничі втрати і результати внутрішньозаводського госпрозрахунку.

Одним із головних напрямів аудиту собівартості продукції є дослідження поелементного складу і структури витрат протягом певного періоду часу, що дозволить аудитору визначити основні шляхи пошуку потенційних резервів зменшення собівартості продукції. З урахуванням економічного змісту такими витратами на підприємстві є: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, соціальні витрати; амортизація основних фондів; інші витрати.

З приводу перевірки правильності ведення обліку операцій із собівартості зазначимо, що вимоги бухгалтерського обліку передбачають таке відображення цих операцій:

– бухгалтерські записи за дебетом на рахунках витрат за елементами (80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати») прямих витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), списуються за кредитом на рахунок 23 «Виробництво», а потім у кредит рахунку 90 «Собівартість реалізації», результат якого відноситься на дебет рахунку 79 «Фінансові результати»;

– за дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені (або в повному обсязі) загальновиробничі витрати і втрати від бракування продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за кредитом – вартість фактичної виробничої

собівартості завершеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації».

Таким чином, витрати собівартості безпосередньо пов'язані із фінансовим результатом підприємства. Скорочення, або хоча б стримування зростання саме собівартості має найбільший вплив на кінцевий фінансовий результат діяльності та фінансовий стан підприємства в цілому. Аудит собівартості продукції є важливим процесом, оскільки його основна мета проведення полягає в упорядкуванні виробничої діяльності та визначенні резервів для зростання обсягу випуску продукції, покращення її якості в обліку витрат за звітний період.

Список використаних інформаційних джерел

1. Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія [Електронний ресурс] / М. Скрипник. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum./Ecan/2010_7/pdf/skrypnyk.pdf
2. Власюк Г.В. Особливості аудиту витрат виробництва та собівартість продукції / Г.В. Власюк / Держава та регіон Серія: Економіка та підприємництво. – 2007. – № 1.
3. Свідерський, Є. І. Бухгалтерський облік у галузях економіки [Текст] : навч. посібник – К. : КНЕУ, 2004. – 233 с. – ISBN 966–574–636–7.

УДК 657.6

Лемеш В. Н.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
анализа и аудита в отраслях
народного хозяйства
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь

ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ПОДГОТОВКИ И ПЕРЕПОДГОТОВКИ АУДИТОРОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ: ПРОБЛЕМЫ, ПЕРСПЕКТИВЫ, ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ

В отличие от экономически развитых стран Европы и США, аудит в Республике Беларусь насчитывает около тридцати лет. Многое из того, что сегодня реально функционирует в этом секторе экономики страны связано с активным изучением и адаптацией зарубежного опыта, в том числе международных стандартов аудита. На современном этапе развития экономики Республикой Беларусь проведена и проводится значительная работа по совершенствованию нормативно-правовой базы аудиторской деятельности с учетом подписанных договоров и иных документов со странами, являющимися

участниками программы Европейского союза «Восточное партнерство», Содружества Независимых Государств (СНГ), Евразийского экономического союза (ЕАЭС).

С принятием нового Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» уточнены некоторые аспекты в отношении лиц, осуществляющих аудиторскую деятельность в части обязательных требований к физическому лицу, претендующему на получение квалификационного аттестата аудитора:

1) наличие высшего экономического и (или) юридического образования. Физическое лицо, получившее соответствующее образование за рубежом, допускается к прохождению аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора при наличии выданного Министерством образования Республики Беларусь свидетельства о признании документа об образовании, выданного в иностранном государстве, и установлении его эквивалентности (соответствия) документу об образовании Республики Беларусь. Высшее образование должно быть получено в учреждении образования, имеющем государственную аккредитацию. Это значит, что ряд специалистов, имея диплом, не могут по этой позиции быть признаны как имеющие высшее образование, соответствующее установленным требованиям;

2) наличие стажа работы по специальности, соответствующей экономическому и (или) юридическому образованию, не менее трех лет. Важным является наличие стажа по той специальности, по которой получено высшее образование. Например, если это юридическое образование, то и стаж работы по этой специальности, а если экономическое, то стаж работы по экономической специальности. Для этих целей используется информация из трудовой книжки и вкладыша к ней;

3) отсутствие непогашенной или неснятой судимости за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, а также за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий;

4) отсутствие нахождения на учете в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), синдромом зависимости от алкоголя (алкоголизмом), наркотических средств или психотропных веществ (наркоманией), токсикоманических средств (токсикоманией) [1, ст. 24].

По мнению автора, допуск юристов на рынок аудиторских услуг не совсем корректен. Такое мнение базируется на анализе образовательных стандартов Республики Беларусь «Высшее образование вторая ступень (магистратура специальность 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (ОСВО 1-25 81 06-2012) и «Высшее образование вторая ступень (магистратура специальность 1-24 81 01 Правовое обеспечение хозяйственной деятельности (ОСВО 1-24 81 01 -2012)», а также выпуска 1 Единого квалификационного справочника должностей служащих (ЕКСД) "Должности служащих для всех видов

деятельности", утвержденного постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 30.12.1999 № 159 [2].

Следует особо подчеркнуть, что с этого года в республике к должностям главного бухгалтера и бухгалтера приведены требования в отношении конкретных специальностей по образованию и стажу работы:

1) Главный бухгалтер общественно значимой организации (за исключением банка, небанковской кредитно-финансовой организации) высшее образование по специальностям 1-25 01 04 «Финансы и кредит», 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии», 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)», 1-25 01 11 «Аудит и ревизия» и стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, не менее 5 лет;

2) Главный бухгалтер (за исключением общественно значимой организации): 2.1) высшее образование по специальностям 1-25 01 04 «Финансы и кредит», 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии», 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)», 1-25 01 11 «Аудит и ревизия»;

2.2) или среднее специальное образование по специальностям 2-25 01 31 «Финансы», 2-25 01 32 «Банковское дело», 2-25 01 34 «Страховое дело», 2-25 01 35 «Бухгалтерский учет, анализ и контроль» и стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, не менее 3 лет;

3) Бухгалтер

3.1) Высшее образование по специальностям 1-25 01 04 «Финансы и кредит», 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии», 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)», 1-25 01 11 «Аудит и ревизия»

3.2) или среднее специальное образование по специальностям 2-25 01 31 «Финансы», 2-25 01 32 «Банковское дело», 2-25 01 34 «Страховое дело», 2-25 01 35 «Бухгалтерский учет, анализ и контроль», без предъявления требований к стажу работы.

Следует отметить, что Комитетом Международной федерации бухгалтеров приняты следующие Международные образовательные стандарты (МОС) для бухгалтеров и специалистов по аудиту:

– IES (МСО) 1 – Начальные требования к программе профессионального бухгалтерского образования;

– IES (МСО) 2 – Содержание программ образования профессиональных бухгалтеров;

– IES (МСО) 3 – Профессиональные навыки;

– IES (МСО) 4 – Профессиональные ценности, этика, отношения;

– IES (МСО) 5 – Требования по практическому опыту;

– IES (МСО) 6 – Оценка профессиональных возможностей и компетентности;

– IES (МСО) 7 – Продолжение профессионального развития;

– IES (МСО) 8 – Требования к компетентности специалистов по аудиту.

Особо подчеркнем, Республика Беларусь не представлена ни одной организацией в указанной общественной федерации, несмотря на то, что в стране зарегистрированы и действуют общественные объединения бухгалтеров и аудиторов. Однако в рамках подписанных соглашений государств – членов ЕАЭС в перспективе будет действовать единое поле аудиторских услуг в рамках этих государств. Следовательно, очень скоро лицам любого государства – члена ЕАЭС будет предоставлено право на предоставление и получение аудиторских услуг без ограничений и изъятий, а также будут признаваться квалификационные аттестаты аудиторов на территории всех стран Евразийского союза и аудиторские заключения (отчеты), выдаваемые аудиторской организацией одного государства на территории других стран союза, то предстоит значительная работа по унификации и адаптации соответствующих норм права. В связи с этим, необходимо предпринять шаги по подготовке и переподготовке аудиторов с учетом МОС и российского опыт [3].

Список использованных информационных источников

1. Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» от 12.07.2013 № 56-З.
2. Выпуск 1 Единого квалификационного справочника должностей служащих (ЕКСД) «Должности служащих для всех видов деятельности», утвержденный постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 30.12.1999 № 159.
3. Профессиональный стандарт «Аудитор», утвержденный приказом Министерства труда Российской Федерации от 19.10.2015 № 728.

УДК 657

Петрик О.А.
д.е.н., професор
завідувач кафедри аудиту
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

НАПРЯМИ ТА ЗАВДАННЯ АУДИТУ НЕФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

Інформаційні потреби бізнесу та суспільства загалом (як в Україні так і у світовому вимірі) в умовах глобалізації економіки вже не можуть бути задоволені лише на основі даних, що містяться у фінансових звітах. Водночас самі суб’єкти господарювання для формування високого рейтингу, репутації та інвестиційної привабливості зацікавлені інформувати громадськість про свої соціальні ініціативи, корпоративну відповідальність та інші досягнення, які

потребують спеціального формату подання. Нині різні групи стейкхолдерів проявляють інтерес до характеристик господарської діяльності, що відображаються значною сукупністю нефінансових показників, які групуються за певними видами нефінансових звітів щодо соціального, екологічного та економічного аспектів діяльності господарюючих суб'єктів. Особливістю таких нефінансових звітів щодо обрання їх видів, змісту, формату і набору показників є рішення самого підприємства (як правило великої корпорації) та відсутність чіткого законодавчого регулювання в Україні.

Дані нефінансових звітів можуть бути орієнтованими на різні рівні управління та групи користувачів: 1. мегарівень: для неурядових організацій та світових співтовариств; 2. макрорівень: для місцевих органів та держави; 3. мезорівень: для споживачів, кредиторів та інвесторів, громадських організацій, окремі соціальні групи суспільства; 4. мікрорівень: для робітників компанії, менеджменту, акціонерів, бізнес-партнерів, профспілок. На практиці ці звіти мають назви, які у певному сенсі можна вважати синонімами: «соціально відповідальна звітність», «соціальна і екологічна звітність», «звітність зі стійкого розвитку», «звітність про прогрес», «соціальна звітність», «звіт із корпоративної відповідальності», «екологічна звітність», «звіт з нефінансової діяльності» [1, с. 126-127], хоча вимоги до них на міжнародному рівні визначаються окремими спеціальними стандартами. Зокрема, «Звіт з прогресу» – унормовує Глобальний договір ООН, «Звіт згідно глобальної ініціативи зі звітності» – готують відповідно до Глобальної ініціативи зі звітності (GRI), «Соціальний звіт» – визначає стандарт АА 1000 (AccountAbility 1000); «Інтегрований звіт зі стійкого розвитку» – складають згідно Ініціативи принца Уельського (проте окремий стандарт відсутній); інші Звіти вільного формату – спеціальні стандарти відсутні [2], проте при їх складанні у більшості випадків корпорації можуть орієнтуватись на вимоги Міжнародного стандарту ISO 26000:2010 «Настанова по соціальній відповідальності».

Нефінансова звітність має досить широке коло користувачів, які прагнуть отримати якісну та достовірну інформацію. Соціально відповідальну місію по її перевірці і підтвердженню має виконувати незалежний аудит. Проте, нині залишаються невирішеними в Україні питання законодавчого унормування аудиту нефінансових звітів (визначення випадків його обов'язковості) та впорядкування його методичного та організаційного забезпечення, а також визначення необхідності окремої сертифікації аудиторів нефінансових звітів або включення питань щодо особливостей підготовки та контролю таких звітів до завдань з перевірки знань у межах традиційної процедури сертифікації аудиторів в Україні, а також у цьому контексті варто передбачити спеціальну тематику удосконалення професійних знань аудиторів.

Важливим питанням є формування групи аудиторів, які будуть виконувати аудит не фінансових звітів. Погоджуємося з твердженням, що до неї «повинні входити окрім аудиторів фінансового профілю, спеціалісти зі стратегічного управління, управління персоналом, сертифіковані спеціалісти з екологічного управління, юристи, сертифіковані аудитори з соціальної

відповідальності, аналітики та інші спеціалісти…, оцінювачі інтелектуальної власності та інтелектуального капіталу» [3, с. 140].

Проведені дослідження вимог міжнародних стандартів та ініціатив щодо нефінансових звітів і безпосередньо оприлюднених звітів сталого розвитку низки корпорацій в частині їх структури, змісту та принципів підготовки дають підставу визначити основні напрями та завдання аудиту нефінансової звітності.

Серед найважливіших напрямів такого аудиту варто виокремити наступні, за якими аудитор має планувати і виконувати свої процедури контролю:

- ✓ Загальна стратегія розвитку підприємства та управління діяльністю;
- ✓ Соціальні аспекти діяльності господарюючого суб'єкта;
- ✓ Трудові відносини та права людини;
- ✓ Екологічні впливи на навколишнє середовище та відповідні заходи;
- ✓ Взаємодія з партнерами, суспільством, добросовісні ділові практики;
- ✓ Економічні показники та результати;
- ✓ Антикорупційні заходи.

У процесі аудиторської перевірки інформації нефінансових звітів комплексно має вирішуватись низка таких основних завдань:

- визначення кола зацікавлених користувачів нефінансових звітів, їх інтересів та принципів і рівнів взаємодії з ними підприємства, що подає звітність (існує п'ять рівнів взаємодії з суб'єктом господарювання: консультування, домовленості, навчання, співпраця, надання повноважень);
- оцінка відповідності підготовлених звітів вимогам стандартів;
- перевірка повноти і точності відображення інформації, її значущості (суттєвості) для користувачів з метою отримання адекватної уяви про суб'єкт господарювання;
- оцінка дотримання суб'єктом господарювання управлінської, облікової, договірної, податкової та інших політик (про інформування, конфлікт інтересів, корупцію, фінансову підтримку співробітників, тощо) обраних на підприємстві;
- тестування надійності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю підприємства;
- контроль дотримання підприємством норм встановлених суспільством;
- оцінка доброчесності відносин з суспільством, бізнес-партнерами (клієнтами, кредиторами та іншими);
- оцінка способів реакції на запити зацікавлених сторін та політики відповіді на ці запити, наявні ресурси для задоволення запитів суспільства чи окремих груп зацікавлених осіб;
- контроль ефективності інвестицій підприємства у соціальну сферу;
- встановлення наявності технологій, що сприяють збереженню чи відновленню навколишнього середовища;
- переконатися у наявності і дієвості антикорупційних заходів;
- оцінка корпоративного управління, його ефективності, у тому числі системи управління ризиками та стратегії розвитку підприємства;
- аудит основних бізнес-процесів підприємства та відображення їх у звіті сталого розвитку;

- тестування надійності інформаційних технологій та спеціальних програмних продуктів, що використовуються підприємством;
- оцінка достовірності показників фінансової стійкості компанії у цілому та її структурних підрозділів;
- оцінка ефективності управління економічною, екологічною і соціальною результативністю;
- встановлення наявності оцінки самим підприємством виявлених недоліків та вжитих заходів щодо них, наведених прикладів. Однак, аудиторові слід мати на увазі, що стандарт «не вимагає, щоб суб'єкт господарювання чітко і послідовно реагував на запити та зауваження зацікавлених сторін» [3, с. 134];
- переконатися у співставності аналогічних показників фінансових та нефінансових звітів;
- оцінка суттєвості сукупності виявлених аудитором неточностей та надання рекомендацій щодо необхідних виправлень у звітності;
- підготовка аудиторського висновку (звіту) про перевірену нефінансову звітність із зазначенням типу думки про якість і адекватність звітів;
- розробка рекомендацій щодо складання нефінансових звітів на майбутнє.

Зазначений вище перелік напрямів та завдань аудиту нефінансової звітності не є вичерпним і може доповнюватись та змінюватись з огляду на особливості характеристик і видів діяльності корпорації, що подає свої звіти для перевірки.

Список використаних інформаційних джерел:

1. Блакита А.В., Поляк Р.С. Нефінансова звітність як інструмент оцінювання соціальної відповідальності бізнесу. // «Науковий вісник Херсонського державного університету». – 2015. – Випуск 15, частина 4. – С. 126-129.
2. Боцян Т. В. Використання стандартів зі складання та оприлюднення нефінансової звітності: досвід українських підприємств. // «Економіка. Управління. Інновації». – 2014. – Випуск № 2 (12). – Електронний ресурс: http://eprints.zu.edu.ua/23583/1/eui_2014_2_10.pdf
3. Баришнікова О. М. Особливості організації системи верифікації звітності сталого розвитку. // «Економічна наука». – 2016. – № 8. – С. 131-140.

УДК 657.6

Раджабова М.Г.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

АУДИТ В УСЛОВИЯХ КОМПЬЮТЕРНОЙ ОБРАБОТКИ ДАННЫХ

Аудиторская деятельность в России, являющаяся сегодня актуальной и востребованной, за короткий срок прошла этап становления и продолжает развиваться. Контроль достоверности информации, отражаемой в бухгалтерской и налоговой отчетности, проводимый аудиторами, позволяет заинтересованным пользователям принимать правильные управленческие решения, снижает предпринимательские риски.

В современных условиях, когда все более широкое применение получает использование вычислительной техники при ведении бухгалтерского учета, существенные изменения вносятся и в систему источников информации, которые поддаются аудиту. Компьютеризация ведения бухгалтерского учета, требует адекватных подходов со стороны аудиторов. Поэтому сегодня аудит очень тесно связан с информационными технологиями:

- во-первых, с ростом степени автоматизации учетного процесса повышается влияние компьютеризированной системы бухгалтерского учета на достоверность и полноту формирования информации, подлежащей аудиторской проверке;
- во-вторых, сами аудиторы используют специализированные программные средства, позволяющие улучшить качество обслуживания клиентов и расширить перечень предоставляемых услуг, и конечном итоге повысить эффективность аудиторских проверок;
- в-третьих, помимо оценки достоверности данных бухгалтерского учета предприятия часто возникает необходимость оценки надежности функционирования информационной системы проверяемого (аудируемого) экономического субъекта, как неотъемлемой составляющей его системы внутреннего контроля.

Сегодня существует множество аудиторских компьютерных программ, которые аудиторы используют в зависимости от состояния и характеристик конкретных объектов аудита. Все специализированные аудиторские программы формируются на основе применения правил и стандартов аудита и позволяют ускорить процедуры подготовки, планирования и подведения результатов аудита. При разработке таких программ в основном используют два подхода:

- первый подход предполагает использование набора тестов (рабочих таблиц), ориентированных на ввод констатирующей информации («да», «нет»), о соблюдении правил бухгалтерского учета. При этом используется не вся

бухгалтерская информация клиента, что может привести к существенным ошибкам [1];

- второй подход ориентирован на первичную информацию клиента, что предусматривает использование всей информации и требует существенных затрат времени на ввод данных клиента.

Поэтому наиболее правильным при разработке и использовании автоматизированных аудиторских программ считается гибкое сочетание этих подходов: использование тестов и оценка достоверности первичной бухгалтерской информации клиента.

В ходе аудиторской проверки в условиях компьютерной обработки данных аудиторы находятся в принципиально иной информационной среде, чем при обычных методах проведения аудита. Каждому аудитору должна быть доступна информация бухгалтерской отчетности и Главной книги клиента, а также результаты ее обработки. Проверяемое предприятие обязано предоставить аудиторской организации необходимый доступ к системе компьютерной обработки данных. При невыполнении этого условия аудитор может потребовать предоставления необходимых документов на бумажных носителях информации.

Собранная в ходе проверки всеми членами аудиторской группы информация должна записываться в единую базу данных, чтобы она была доступна всем членам группы. Это дает возможность аудитору использовать ресурсы своих коллег [2, с.489].

Используемые аудитором программные средства в ходе аудиторской проверки должны обеспечивать:

- возможность анализа содержания формируемой в бухгалтерии аудируемого предприятия базы данных (если она существует и доступна);
- возможность контроля показателей регистров бухгалтерского учета;
- возможность контроля соответствия показателей, содержащихся в формах бухгалтерской отчетности, данным бухгалтерских регистров или базы данных, формируемой в бухгалтерии при обработке первичных документов;
- использование возможностей поисково-справочных информационных систем в области нормативных и законодательных актов, регламентирующих бухгалтерский учет и аудит в Российской Федерации;
- формирование аудиторской документации (рабочей и итоговой) [1].

Основные требования к аудиторской проверке в компьютерной среде: сведение к минимуму затрат времени, автоматическая поддержка целостности и непротиворечивости собранной в ходе аудита информации, возможность наряду с обобщением данных по предприятию в целом, при необходимости рассматривать детализированную информацию, абсолютная воспроизводимость полученных данных аудиторской проверки.

Однако, использование для подтверждения достоверности бухгалтерской информации автоматизированных аудиторских программ требует от аудиторов высоких профессиональных знаний, позволяющих выносить суждение и умение оценивать риски. Существует множество факторов, приводящих к

возникновению и повышению аудиторских рисков. Выделяют наиболее общие: децентрализованная компьютерная среда на проверяемом предприятии; отсутствие возможности перенастройки программного обеспечения; недостаточный уровень знаний как у работников бухгалтерии, так и работников аудиторских фирм, в области информационных технологий; отсутствие мер ограничения несанкционированного доступа в систему компьютерной обработки данных, использование на предприятии нелицензионных программ и т.п.

Во многом уровень аудиторских рисков зависит от системы внутреннего контроля проверяемого предприятия за текущей работой и соблюдением законодательства, от наличия или отсутствия эффективного взаимодействия бухгалтерии и служб информационной поддержки и т.п.

Список использованных информационных источников

1. Воронина Ю.С., Макарова Л.М. Организационные аспекты проведения аудиторской проверки с помощью компьютеров [Электронный ресурс]: URL: http://sisupr.mrsu.ru/2012-1/PDF/stati/Voronina.pdf (дата обращения: 20.03.2017).
2. Макарова Л. М., Лугаськова К. А. Риски аудита в условиях компьютерной обработки данных // Молодой ученый. 2014. №2. С. 488-490.

УДК 657

Слюсаренко В.Є.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ВПЛИВ ІНСТИТУТУ ТРИПАРТИЗМУ НА ІНТЕГРАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ В АУДИТІ

На цей час актуальності набув пошук механізмів усунення протистояння між великим капіталом, владою та суспільством. Об’єктивні закономірності розвитку ринкового господарства, економічна раціональність і політична розсудливість змушують бізнес, також як і владу, відмовлятися від радикальних рішень і шукати баланс інтересів. Виникла необхідність у формуванні консенсусу між капіталом, владою і суспільством, який би спирався на більш-менш стійку систему взаємовідносин.

Аудит в Україні не став виключенням, оскільки аудиторські компанії покликані надавати послуги з незалежного оцінювання господарської діяльності суб’єктів господарювання з метою сприяння ефективності господарювання. Така діяльність здійснюється згідно з замовленням, прописаним в угоді Організацію і планування аудиту очолює Аудиторська палата України (АПУ). Повноваження АПУ визначаються Законом України

«Про аудиторську діяльність» та Статутом Аудиторської палати України. Остання є самостійним, незалежним (неурядовим) органом, метою якого є сприяння розвитку, вдосконаленню та організації аудиторської справи в Україні. АПУ створено Спостережну раду, що здійснює контроль за діяльністю секретаріату АПУ та виконує представницькі та організаційні функції. АПУ є юридичною особою, яка функціонує за принципом самоуправління. Повноваженням АПУ є сприяння розвитку аудиту в Україні, вирішення на єдиній методологічній основі принципових питань аудиторської діяльності в Україні, надання практичної допомоги у забезпеченні професійної захищеності аудиторів під час виконання покладених на них функцій.

Порядок формування АПУ та ротації членів АПУ теж впливає на розвиток аудиту в Україні, це відбувається шляхом делегування до її складу десяти представників від професійної громадської організації аудиторів (Спілка аудиторів України) та десяти представників від міністерств та відомств України, в тому числі від Міністерства фінансів України, Головної державної податкової адміністрації України, Національного банку України, Міністерства статистики та Міністерства юстиції України. Загальна кількість членів АПУ становить двадцять осіб.

Отже тристороннє партнерство в українському аудиті є партнерство Держави – законодавець щодо здійснення аудиту в Україні, бізнесу – безпосереднього замовника аудиту, користувача послуг, аудиторські кампанії та третього сектору – Спілок Аудиторів.

Завдання трипартизму в Україні за для розвитку аудиту полягає у:

1. Забезпеченні росту ринку аудиторських послуг;
2. Забезпечення вартовності суб'єктів аудиторської діяльності та цінності сертифікату аудитора;
3. Забезпечення ролі професійних громадських організацій та об'єднань в розвитку аудиторської діяльності;

Завдання можливо реалізувати шляхом.

1.Створення нових ринків для аудиторських послуг.

На законодавчому рівні – розробка змін до Закону про аудиторську діяльність, які розширять перелік суб'єктів господарювання, фінансова звітність яких підлягає обов'язковому аудиту та операцій, які підлягають обов'язковому аудиту;

На організаційному рівні – забезпечення втілення проектів у співпраці з ДПСУ, щодо впровадження проекту “горизонтальний моніторинг” та аудит фінансової звітності для користування органами ДПСУ

2.Забезпечення цінності суб'єктів аудиторської діяльності.

- Створення умов, за яких, відносно нелегке відтворювання досягнень якісних критеріїв суб'єкта аудиторської діяльності забезпечить відповідну ринкову вартість суб'єкта аудиторської діяльності, як ринкового об'єкту та/або об'єкту для успадкування.

- Створення умов, щодо отримання сертифікату аудитора, які унеможливлять випадковість та відносну простоту отримання сертифікату.
- Створення умов, які забезпечать користь членства в професійних громадських організаціях для аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності шляхом залучення таких організацій до виконання певних повноважень АПУ.

АПУ забезпечує рівні можливості для всіх громадських професійних організацій та об'єднань на основі конкурентності та якості їх послуг для аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, тобто:

- ✓ здійснення щорічного обов'язкового підвищення кваліфікації аудиторів;
- ✓ визначення відповідної спеціалізації організації (аудит, бухгалтерський облік та фінансова звітність, податковий облік та звітність);
- ✓ наявність у організації матеріальної бази для навчання, викладацького персоналу та технічних можливостей для здійснення відповідного тестування;
- ✓ акредитація Аудиторською палатою України.
- ✓ здійснення контролю якості аудиторських послуг суб'єктів, що не здійснюють обов'язковий аудит;
- ✓ наявність у організації відповідного Комітету з контролю якості аудиторських послуг;
- ✓ наявність у організації затвердженої АПУ програми та порядку здійснення зовнішнього контролю якості;
- ✓ акредитація Аудиторською палатою України.
- ✓ участь у методологічному забезпечені аудиторської діяльності
- ✓ розробка методологічних рекомендацій та матеріалів щодо аудиторської діяльності в Україні;
- ✓ розробка нормативних актів, що регулюють аудиторську діяльність в Україні;
- ✓ надання інших пропозицій щодо методологічного забезпечення аудиторської діяльності в Україні.

Забезпечення впевненості користувачів аудиторських послуг в якості таких послуг та створення, на підставі зазначеного, суспільної довіри до результатів аудиту та професії в цілому.

Визнання важливої ролі аудиторської професії в суспільстві забезпечується за двома напрямками:

- при здійсненні обов'язкового аудиту для суб'єктів суспільного значення;
- при здійсненні ініціативного аудиту.

При здійсненні обов'язкового аудиту для суб'єктів суспільного значення.

Обов'язковий аудит – один із ключових способів забезпечення добросовісності діяльності важливих для розвитку економічної системи

суб’єктів господарювання, а тому відповідна сфера вимагає продуманого регулювання. Це стосується діяльності суспільно значущих суб’єктів, оскільки вони не лише підтримують економічну життєздатність і незалежність держави, а й гарантують громадянам (вкладникам та інвесторам) захищеність їхніх економічних прав. Оскільки основну роль у встановленні та забезпеченні дотримання нормативних вимог на ринку аудиту України покладено на АПУ, саме цей орган несе відповідальність за регулювання аудиторської професії таким чином, щоб гарантовано забезпечити дотримання інтересів суспільства в цілому, зокрема – в аспекті контролю діяльності суспільно значущих суб’єктів. Задля цього, АПУ прискіпливо контролює тих суб'єктів аудиторської діяльності, що надають послуги з обов'язкового аудиту для суспільно значущих суб’єктів.

Ініціативний аудит – це сфера, яка потребує мінімального втручання з боку держави в особі регулятора, оскільки відповідальність за якість послуг лежить на професійній спільноті в цілому, а якість послуг оцінюється безпосередньо замовником.

Покращення регуляторної діяльності у сфері аудиту має бути проведено через певні зміни Закону України, що регулює аудиторську діяльність в країні.

Законодавче забезпечення та визнання місця АПУ як головного координаційного органу в системі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та її суб'єктами в Україні. Необхідно також реалізувати законодавче забезпечення рекомендацій Євросоюзу, щодо вимог до регулювання в сфері обов'язкового аудиту з метою задоволення євроінтеграційних прагнень України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» №3125 –XII від 22.04.1993 р. (із змінами та доповненнями);
2. Рішення Аудиторської палати України «Про статут аудиторської палати України» №180 від 21.06.2007 р.;
3. Аудит в Україні – 2008 р. Статистика та аналіз ринку аудиторських послуг // Інформаційний бюлетень аудиторської палати україни. – К., 2001 №1. – С. 415-416.;
4. Гончарук Я.А. Сучасні тенденції і проблеми розвитку аудиту в Україні/Я.А.Гончарук, В.С.Рудницький// Вісник Львівської комерційної академії. (Серія «економічна» Вип.16_ -Л., 2004.-С.3-8.

УДК 330

Терзиев В.К.
д.э.н., доктор военных наук, профессор
Руссенский университет им. Ангела Кънчева
Национальный военный университет им. Васила Левского
Высшая школа телекоммуникаций и почты
г. Русе, Болгария
Стоянов Е.Н.
д.э.н., профессор
Университет агробизнеса и регионального развития
г. Пловдив, Болгария

ФОРМАЛЬНЫЕ АУДИТОРСКИЕ ПРОЯВЛЕНИЯ И ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОСТЬ

Тщательный обзор социального явления „аудит” невозможно представить как целостный и законченный, если в нем не уделить внимание на исторически оформившиеся и зарекомендовавшие себя, как значимые для социально-экономического развития мировой экономической системы, его разновидности. Подобно остальным формам контроля, они практически проявляются в определенном виде, причем каждая из этих разновидностей является объективно связанной с конкретными условиями, возникающими в идущими из окружающей реальности, событий и процессов.

В финансово-контрольной практике существует широкий круг мероприятий контрольного характера, которые могут быть отнесены к определенной разновидности аудита. В определение конкретных их видов ведущую роль, включительно воспринимаемые как самоопределяющиеся, имеют множество целей, принципов и целенаправленных функций, которые конкретизируют и структурируют формальной организации этих проявлений.

В общем плане ведущим основанием для утверждения аудита, как существенной разновидности контроля, является возможность его ограничивать [1] к минимуму, а в отдельных случаях игнорировать [2] информационный риск, оказывающий влияние на весь процесс и, в основном, на развитие во взаимоотношениях заинтересованных сторон [3] в их качестве субъектов решения.

Именно вес возможных решений формирует условия, с одной стороны, при оценке накопленной информации, чтобы аудит институционализировал свое присутствие в этом процессе, а с другой, чтобы анализировал, диагностировал и консультировал адекватное развитие зарегистрированного поведения основных переменных, обоснованное на разработке целевой функции.

На самом деле результаты аудиторской деятельности удостоверяют, но и обеспечивают объективность отношений между отчетной информацией и

реально проявившимися свойствами проверяемой системы. Именно это доказывает, что „аудит ставит в центре своей предметной области не систематическое функционирование, а информацию об этом функционировании” [4] и обособленном потенциале. Объективно, это предпоставляет превращение аудита в „неотъемлемую часть” полного набора бизнес-процессов, осуществляемых обществом в его развитии и совершенствовании [5].

Рис.1.Структура процесса принятия решений

Рассуждения в этом аспекте создают возможность тому, что аудит определяется и в качестве контрольной функции более частного характера, в процессе постановки целей которой заложены информационные потребности заинтересованных в функционировании проверяемой системы сторон при измерении ее фактического состояния. Именно функциональное взаимодействие аудита определяет его место в качестве конечной и завершающей фазы этого важного этапа всего контрольного процесса.

В чисто функциональном плане можно добавить, что, таким образом, аудит не может быть односторонней интерпретацией, т.е. подтверждением качества информации, обслуживающей цели и задачи контрольного процесса, а интерпретируется и как интеллектуальный и целеустремленный развивающийся процесс [6], связанный с оптимизацией вопросного качества. По этому поводу можно высказать мнение, что аудит объективно представляет независимую развивающуюся специфическую функцию контроля [7] с повышенной значимостью, связанной с революцией в метрификации, которая реализируется в чрезвычайно сложной информационной среде.

Анализированная функциональность аудита имеет логическое объяснение с чисто принципиальным характером. Это оправдывает оформленное мнение, что в содержательном плане аудит не включает в себя регуляторных

механизмов, в отличие от организационно присущей контрольной функции проверяемого объекта [8]. Реально, внесение корректировки, что рассматривается как результат аудиторского доклада, реализуется не с помощью механизмов аудита, апутем другий отличающихся от них принципиально установленных и законодательно регламентированных механизмов.

В объективной действительности существует ряд контрольных мероприятий, которые, можно сказать, что обладают свойствами аудиторских мероприятий. Именно по этому поводу, и ряд теоретиков дают различные существенные характеристики, в соответствии с которыми осуществляется классификация.

Прежде чем осуществить краткий обзор содержания основных классификаторов, стоит сделать уточнение, что в их содержание вписываются утвержденны и неоднократно испытанхые в „хорошие" практики аудиторского значения, которые „законодательно отрегулированы, процедурно структурированы и технологически связаны" [9] с конкретными группами стандартов для того, чтобы они могли функционировать целесообразно при решении конкретных задач для удовлетворения конкретных общественных ожиданий. Именно эти универсальные аудиторские проявления в своем содержании определяются, как основные функциональные аудиторские модели, практическое применение которых провоцирует эффективное совершенствование аудита.

Начало попыток классификации связано с именем Монтгомери, который в своих классических взглядах прокомментировал этот вопрос [10], но как и в других сферах науки, и здесь реально почти невозможно, чтобы создавшиеся, в конечном итоге, классификаторы, охватили в полной мере все важное и существенное.

В этом контексте в специализированной литературе как характеристики, согласно которым созданные классификаторы могут быть упомянуты в специфике целей, задач и инструментов, хронологии возникновения, особенностей объекта аудита, взаимоотношения объект-субъект и т.н. Созидальный момент при наличии такого многообразия класификаторо состоит в том, что на основании созданных и отраженных в содержании точек зрения можно сделать сравнение и найти другие важные и существенные моменты.

Список использованных информационных источников

1. Подробно Симеонов О., М. Ламбовска, Системы управленческого контроля, Екс-прес, 2011, стр.85
2. Подробно www.cfin.ru, Мошкина Д., Финансовая структура и центры финансовой ответсветости
3. Ткачук Е., Как правильно разработать систему учета по центрам ответственности, Финансовой Деятельности, М.2006/2.
4. Динев М., Контроля и регулирования экономических систем, С., 2011, стр.82.

5. Подробно Бонев Ж., Т., Христова, Независимый финансовый аудит в Болгарии, ЮНК на к-ра “Финансовый контроль” при УНСС, 2006, сборник, част II, стр.173-174.

6. Для этого процесса, как место и время проведения, довольно трудно сказать, что идет параллельно, потому что, объективно, должны быть учтены результаты, и только потом начать действовать на их оценки. / Хахонова Н., Международные стандарты финонсовой отчетности, Ростов н/Д, МарТ, 2002, стр.21-25.

7. Подробно Иванов,Костова....цит.пр., стр.24.

8. Подробно Петрова Д., Методологические основы и специфические особенности аудита малых предприятий, С., 2005, стр.11.

9. Адамс Р., Основы аудита, М., Юнити, 1995, с.6-7.

10. Монтгомери предположить, что в ревизии определяются три разновидности, сообразно предметной области: аудит финансовой отчетности, аудит на соответствие и операционный аудит. Экономический анализ, уч. пособие 2-е изд., Ростов н/Д, феникс, 2003, с.133.

УДК 657.631

Толчинская М.Н.
к.э.н., доцент
доцент кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ АНТИКРИЗИСНОГО АУДИТА

В современных реалиях зачастую состояние потенциальной несостоятельности экономических субъектов сопряжено с низким качеством ведения бухгалтерского учета и контроля в организации. В условиях экономического кризиса и стагнационных процессов в отдельных отраслях экономики страны, кризисные явления и отрицательная динамика показателей финансового состояния организаций становятся объективной реальностью.

В этой связи нельзя не отметить возможности аудита как инструмента снижения информационного риска при выработке антикризисных решений. Антикризисный аудит всегда направлен не на отдельный сегмент бизнеса, а на весь имущественный комплекс, который в кризисной ситуации уже перестает быть высокоорганизованным и динамичным, т.е. системно ориентированным на прирост чистых активов.

Особенности аудита организаций, находящихся в кризисной ситуации, на наш взгляд, обусловлены трансформацией цели аудита, включающей в себя, во-первых, подтверждение финансовой отчетности хозяйствующего субъекта, а во-вторых, разработку программы антикризисных мероприятий.

В противном случае, выводы по результатам анализа неподтвержденной отчетности суд не считает достоверными. Таким образом, очевидна необходимость аудиторской проверки достоверности финансовой информации, предоставляемой различным пользователям.

«Кризисный» аудит может быть внутренним и внешним, осуществляться как в ходе судебных процедур банкротства, так и в досудебном периоде. Главным отличием аудита отчетности организации, находящейся в кризисе от проверки нормально функционирующего хозяйственного субъекта, на наш взгляд, является применение принципа допущения непрерывности деятельности аудируемого лица, который относится к базовым принципам подготовки финансовой отчетности. Этот принцип означает, что аудируемое лицо будет непрерывно осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность как минимум в течение года, следующего за отчетным, и оно не имеет намерения или потребности в ликвидации, или обращении за защитой от кредиторов.

Международные рекомендации по аудиту предусматривают систему критериев, используемых в ситуациях, когда может быть подвергнута сомнению применимость концепции действующего предприятия. Так, в США, в случае банкротства организации при отсутствии в отчете аудитора предупреждений об этой возможности, аудитор может быть привлечен к ответственности. Современное российское законодательство также содержит требования проверки допущения непрерывности деятельности.

В соответствии с ФПСАД № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица» [1] возможно проведение аудиторской проверки на стадиях процедур банкротства с целью получения доказательств о непрерывности деятельности. В условиях нормальной деятельности завышение или занижение стоимости отдельных активов по сравнению с их реальной оценкой не имеет очень принципиального значения, поскольку эти активы используются по прямому назначению - для получения дохода в течение длительного времени. Но если предприятие переживает кризис, активы, возможно, придется ликвидировать с целью погашения задолженности.

Это требует уточнения оценки стоимости активов и собственного капитала организации, находящейся в кризисе при возникновении сомнений в применимости допущения непрерывности деятельности.

Активы организации, кроме того, могут являться и объектом недобросовестных действий. Показатель числа проблемных российских предприятий держится на стабильном уровне, а тенденции к его значительному уменьшению пока не наблюдается, во многом из-за того, что все еще нередки случаи преднамеренных банкротств. Некоторые «жертвы кризиса», обосновывающие кризисное положение современными явлениями в экономике, на самом деле имеют цели присвоения активов по заниженным ценам, получения контроля над бизнесом, уклонения от погашения кредиторской задолженности.

Вернуть активы, выведенные из предприятия-банкрота, практически невозможно. В этой связи проведение аудита в условиях банкротства организации предусматривает выявление признаков фиктивного и преднамеренного банкротства. Оба вида банкротств объединены наличием умышленных действий (бездействия) должностных лиц. Отнесение того или иного признака к фиктивному или преднамеренному банкротству возможно с определенной долей условности.

Выявлять указанные признаки, согласно законодательству, обязан арбитражный управляющий. Однако участие аудиторов в такой экспертизе могло бы повысить эффективность арбитражного управления. Предметом договора в этом случае являются согласованные процедуры в отношении проверки наличия (отсутствия) признаков фиктивного или преднамеренного банкротства.

При проведении процедур банкротства объектом аудита может выступать не только финансовая отчетность, но и также состояние расчетов, бизнес-планы финансового оздоровления. Аудитором должны быть оценены возможности выхода из кризиса и дано обоснованное заключение о реальности запланированных мероприятий по финансовому оздоровлению организации, решений, обеспечивающих выживание предприятия и сохранение имеющегося у него потенциала.

Специфичность этой задачи не позволяет отнести аудит кризисной организации в разряд «классического» аудита. Ряд авторов считает, что эта область относится к управленческому или операционному аудиту. Кризис-консалтинг базируется на проведении различных по степени сложности аналитических процедур. В первую очередь для оценки состояния предприятия, выяснения причин и факторов кризиса исследуются различные стороны функционирования предприятия (трудовые ресурсы, имущество, производство, сбыт и др.), осуществляется прогнозирование результатов деятельности.

В процессе выполнения аналитических процедур используются методы сравнения показателей, выявления тенденций изменения показателей в отчетном периоде, установления количественных взаимосвязей различных показателей, факторного анализа. Наряду с этим отдельное внимание уделяется диагностике банкротства, которая представляет собой систему целевого финансового анализа, направленного на выявление параметров кризисного развития предприятия, генерирующих угрозу его банкротства в будущем. В зависимости от целей и методов осуществления диагностика банкротства может включать систему экспресс - диагностики либо систему фундаментальной диагностики банкротства.

Результаты диагностики следует использовать с определенной степенью осторожности, так как существует риск неверной диагностики кризисной ситуации. Факторами, снижающими такой риск, являются: накопленный опыт аудиторов и применение современных методов и моделей диагностики, позволяющих анализировать изменение состояния объекта в условиях неопределенности. На основании данных анализа подготавливаются

корректирующие мероприятия по оптимизации деятельности объекта (отдельных его элементов) и вырабатываются способы реализации этих мероприятий или рекомендации по ликвидации объекта.

Таким образом, аудит организаций, находящихся в кризисе имеет принципиальные особенности. Это требует введения стандартов аудита, разработанных с учетом особенностей функционирования кризисного предприятия. Наличие такого стандарта будет способствовать привлечению аудиторов к процедурам банкротства, позволит повысить качество аудиторских услуг.

Список использованных информационных источников

1. Бабаева З.Ш., Ахмедова Л.А., Толчинская М.Н. Пути развития современного российского аудита. // Экономика и предпринимательство. 2013. №12-2. с. 486-489
2. Толчинская М.Н., Гаврилова Э.Н. Проблемы выявления искажений в финансовой отчетности // Финансовая экономика, - 2015, - № 3. – с. 45-47
3. Толчинская М.Н., Гаврилова Э.Н. Контроллинг качества аудита в современных условиях //Научное обозрение. Серия 1: Экономика и право. 2015. № 3. С. 207-210.
4. Юнусова Д.А. Точка опоры. Об оценке экономической устойчивости предприятий в современных условиях //Российское предпринимательство. 2007. № 8-1. С. 74-77.
5. Юнусова Д.А. Роль аудита в антикризисном управлении предприятием //Экономика и предпринимательство. 2014. № 4-2 (45-2). С. 597-600

УДК 657.6

Халевинская А.Б.
магистрант
специальность «Учет, анализ и аудит»
ФГАОУ ВО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»
г. Екатеринбург, Российская Федерация
Юрьева Л.В.
д.э.н., профессор ИВШЭМ
научный руководитель
ФГАОУ ВО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»
г. Екатеринбург, Российская Федерация

РАЗВИТИЕ ФУНКЦИЙ АУДИТА ПРИ ИНТЕГРАЦИИ ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ЭКОНОМИКИ В МИРОВУЮ СИСТЕМУ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

В настоящее время многие развивающиеся страны находятся в процессе перехода к рыночной экономике. В связи с этим, экономическая обстановка стран с переходящей экономикой находится в неустойчивом состоянии, что

может способствовать возникновению разного рода кризисных явлений и социальной нестабильности. Существует важный элемент, способствующий надлежащему регулированию процесса развития экономики — контроль. Именно контрольная функция помогает корректировать процессы развития и становления рыночных отношений. Существуют органы разного уровня, которые отвечают за данную функцию в стране:

- Государство;
- Министерства и ведомства;
- Органы внутреннего контроля в организациях;
- Аудиторы. [1,с.56]

Рассмотрим наиболее независимого исполнителя контрольной функции в экономике государства — аудиторов. Как правило, аудиторские проверки осуществляются аудиторскими компаниями, которые имеют право заниматься аудиторской деятельностью, подтвержденное соответствующей лицензией.

Аудит — независимая проверка предприятия, выражающая достоверность бухгалтерской и финансовой отчетности.[2, с. 47]

Данная деятельность является неотъемлемой частью рыночной экономики, и именно поэтому играет важную роль в системе финансового контроля в условиях рыночной экономики. Внешняя аудиторская проверка способствует увеличению степени внутреннего контроля в организации, принятию правильных управленческих решений, а также разработке плана дальнейшего успешного развития предприятия. Можно выделить следующие функции аудита:

1) Экспертная;
2) Аналитическая;
3) Управленческая;
4) Консультативная
5) Производственная;
6) Информационная.

Рассмотрим наиболее важные из них. Под экспертной функцией подразумевается проверка надлежащего оформления всех форм бухгалтерской отчетности, достоверности отраженных данных, проверка состояния внутреннего контроля в организации. Данная функция аудита является наиболее основополагающей, т.к. на основе проверки правильности и достоверности ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в организации аудиторы составляют заключение, выражающее свое мнение по поводу достоверности представленной отчетности.

Также не стоит забывать о том, что одним из наиболее важных допущений в бухгалтерском учете является непрерывность деятельности организации, т.е. организация будет вести свою деятельность в обозримом будущем, у нее отсутствуют намерения ликвидации или существенного сокращения деятельности. Из данного допущения следует еще одна функция аудита, которая является аналитической функцией. Выполняя данную функцию, аудитор делает

вывод о том, в каком финансовом состоянии находится предприятие, какие финансовые прогнозы можно сделать на будущее, выявляет перспективы развития, разрабатывает рекомендации, направленные на улучшение финансового состояния предприятия. Если же аудитор, выполняя аналитическую функцию, выявляет угрозу прекращения деятельности, тогда по итогу аудиторской проверки не может быть выражено аудиторское мнение без оговорки, т.к. Это будет противоречить допущению бухгалтерского учета о непрерывности деятельности организации.

Консультационная функция аудита также является одной из важнейших, учитывая изменчивость обстановки на рынке. Данная функция заключается в том, что аудиторские компании предоставляют консультационные услуги организациям по вопросам учета, налогообложения, составления документации, по юридическим вопросам, техническим, экономическим, экологическим и т.д. Консультационные услуги также способствуют выстраиванию правильного вектора развития экономики, т.к. не все предприятия могут себе позволить иметь в своем штате узкоквалифицированных специалистов, ориентирующихся в разных сферах хозяйственной и экономической деятельности.

Рассматривая производственную функцию аудита, можно отметить, что она заключается в том, что аудиторские компании предоставляют услуги по налаживанию системы учета на предприятии, предоставляют услуги по его ведению, внедряют новые методы учета, составляют документацию для отчетности в государственные органы. При выполнении производственной функции, аудиторская компания не может проводить аудиторскую проверку данного субъекта экономики. [3, с. 385]

Как можно отметить, все вышепредставленные функции аудита помогают оптимизировать и наладить деятельность компании, а также выявить все недочеты и операционные риски ее деятельности. Таким образом орагнизация может исправить все недочеты и неточности в своей деятельности до того, как ей заинтересуются государственные органы контроля. Также надлежащее аудиторское заключение делает предприятие привлекательным для инвестиций, как со стороны отечественных, так и со стороны зарубежных инвесторов. Таким образом можно сделать вывод о том, что, чем более развитой становится система аудита предприятий в государстве, тем больше шансов у отечественной экономики как можно более быстро интегрироваться в мировую систему хозяйствования.

Список использованных информационных источников

1. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2013. - 306 с.
2. Савин, А.А. Аудит для магистров: Теория аудита: Учебник / А.А. Савин. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 272 с.
3. Парушина, Н.В. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: Учебное пособие / Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 560 с.

УДК 657

Яцко М.В.
к.е.н.
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ДО ПИТАННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

Економічна невизначеність для суб'єктів господарювання породжує дисбаланс в економічній діяльності, з одного боку суб'єкти підприємництва прагнуть отримати максимальний прибуток, а з іншого – сплатити менше податків. Але в цій тенденції особливе місце займають підприємства державного сектору економіки з огляду на те, що прибуток, як правило, зараховують до доходів бюджету.

Тому для таких суб'єктів, притаманним є підвищений ризик неправомірного використання ресурсів чи службового становища. А це, в свою чергу, викликає потребу у посиленні контрольних функцій.

Метою цих тез доповіді є необхідність привернення уваги до питань аудиту підприємств державного сектору економіки та дослідження проблемних аспектів у процесі його здійснення.

Реформування всього сектору державного управління в Україні в останні роки стало підґрунтям для впровадження нових методів управління не тільки в органах влади, але й для суб'єктів державного сектору, що займаються підприємницькою діяльністю. Зокрема, в Україні для державного підприємництва запроваджено проведення незалежного аудиту. Так, Кабінетом міністрів України встановлені критерії до вибору аудиторських фірм для суб'єктів господарювання державного сектору економіки, зокрема окремо для суб'єктів господарювання вартість активів яких за минулий звітний період більше 2 млрд. грн. (або чистий дохід більше 1,5 млрд. грн.) та для суб'єктів господарювання вартість активів яких більше 250 млн. грн. [1].

Тобто, держава в особі державних підприємств, що працюють на комерційному господарському розрахунку буде залучати до аудиту своєї звітності незалежних аудиторів, відмовляючись від традиційних контролерів Державної фінансової інспекції (в минулому – КРУ на даний час – ДАСУ), які, в основному, здійснюють перевірки законності витрачання бюджетних коштів.

Перехід до незалежного аудиту пов'язаний із рядом факторів:

1) зміни філософії державного управління, відхід від методу «батога та пряника» та перехід на методи управління більш високого рівня, з більш високою результативністю;

2) перехід суб'єктів державного сектору, що працюють на госпрозрахунку на Міжнародні стандарти обліку та звітності;

3) необхідність посилення ефективності діяльності державних підприємств за рахунок надання рекомендацій незалежними аудиторами;

4) необхідність виявлення зловживань та корупції в управлінні державним сектором у цій частині.

Це цілком закономірний етап розвитку економіки ринкового типу із направленням на соціальну сферу. Проте, існують значні ризики, що можуть зробити такі намагання неефективними для суб'єктів, що не становлять регулювання в Постанові Кабінету міністрів [1]. Для того, щоб такий аудит фінансової звітності підприємств державного сектору не був формальний, є необхідність в тому, щоб залучати аудит фірми з певним рівнем досвіду. Досвід на ринку аудиторських послуг більше 15 років буде свідчити про те, що така фірма залучає кваліфікований персонал до надання аудиторських послуг, а також цінує свою репутацію, що зменшує комерційні ризики такого суб'єкта господарювання.

До суб'єктів господарювання державного сектору економіки в частині групи 1 та групи 2 Постанови [1] належать, як правило, до великих підприємницьких структур із стратегічним значенням, де особливо треба впливати та коригувати ефективність управління. Саме на таких підприємствах є найбільші корупційні ризики.

Для суспільства ефективність заходів залучення незалежного аудиту буде високою тоді, коли з'являться гучні справи із зловживанням та неправомірним використанням майна державних підприємств.

Отже, неефективність державного управління підприємницькими структурами притаманна багатьом економікам світу, в т. ч. за 25 років незалежності України, з певним рівнем впевненості, можна те саме сказати і для України. Тому залучення професійних аудиторів до контрольних функцій повинно показати корисний ефект у вигляді збільшення прибутків та економічної самостійності суб'єктів господарювання державного сектору у майбутньому.

Список використаних інформаційних джерел

1. Деякі питання проведення аудиту суб'єктів господарювання державного сектору економіки: Постанова від 4 червня 2015 р. № 390. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=248248066

СЕКЦІЯ 7
ЯКІСТЬ І ЗМІСТ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З НАПРЯМУ 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»

УДК 332.1.

Арпентьева М.Р.
доктор психологических наук, доцент
старший научный сотрудник
професор кафедры психологии развития и образования
ФГБОУ ВО «Калужский государственный университет им. К.Э. Циолковского»
г. Калуга, Российская Федерация

ДИНАМИЧЕСКИЕ СПОСОБНОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В ОБЕСПЕЧЕНИИ УПРАВЛЕНИЯ ЕЕ ЖИЗНЕДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ

Проблемы эффективного прогнозирования развития образовательных и смежных с ними кластеров (рынков) в кризисный для общества, его экономики и политики период, тесно связаны с так называемыми динамическими способностями образовательных учреждений, их умениями перестраиваться и диверсифицироваться в связи с тенденциями отраслевого рынка, выделять как сильные, очевидные, так и слабые, малозаметные, но важные тенденции, в том числе угрозы и перспективы развития, вызовы времени и вызовы региональных рынков. Современный стратегический менеджмент образовательных учреждений ориентирован на системный учёт старых и новых источников развития и угроз, ограничений и перспектив производства в соответствии с вызовами конкретных времени и пространства – анализ региональных запросов, профилактику и коррекцию организационных кризов и коллапсов, уменьшение бюрократизации и коррупции в организациях, снижение «утечки кадров», в том числе, «утечки мозгов», дауншифтинга и депрофессионализации. Такой менеджмент опирается на понимание того, что в мире все взаимосвязано, и, таким образом, даже самые деструктивные, опасные события и феномены могут быть выявлены, предотвращены или тем или иным образом скорректированы. Аналогичным образом, могут быть выявлены, усилены, а, в некоторых случаях специально созданы, феномены и события, создающие условия для развития производства и экономики, а также общества в целом. Цель исследования – анализ форсайт-компетенций как компонента динамических способностей (компетенций) образовательных учреждений и их руководителей. Метод исследования – теоретический анализ места форсайт-

компетенций в структуре динамических компетенций образовательных учреждений.

Современные образовательные организации практически непрерывно сталкиваются с необходимостью более или менее масштабных и «опережающих» перемен. Они осознают необходимость управления переменами, включая осознание и трансформации миссии образовательной организации, реструктурирование направлений деятельности организаций и введение инноваций, изменения отношений между организациями и отношений внутри организации организаций и т.д. Такие перемены могут быть выявлены и осмыслены, использованы для коррекции жизнедеятельности образовательных учреждений как постфактум, так и, используя форсайт, предварительно. Форсайт используется в современном стратегическом менеджменте как система методов трансформирования приоритетов в сфере экономики и производства, социального и культурного развития. Данная система предполагает привлечение внешних специалистов в сфере форсайта и/или развитие форсайт-компетенций у специалистов самой организации, в том числе ее менеджеров и иных специалистов, работа которых наиболее непосредственно связана с «динамическими компетенциями» или способностями образовательного учреждения. Динамические способности или компетенции образовательного учреждения отражают его умение перестраиваться и диверсифицироваться в связи с более или менее значимыми и явными тенденциями отраслевого рынка: выделять как сильные, очевидные, так и слабые, малозаметные, но важные тенденции, выделять и соотносить угрозы и перспективы развития, вызовы «общечеловеческого» времени и вызовы конкретных региональных рынков, потери и приобретения от введения и отказа от введения инноваций и т.д. [5; 6; 7; 8; 9]. Форсайт-компетенции образовательного учреждения и /или руководства образовательного учреждения – умение руководителей и иных специалистов образовательного учреждения трансформировать приоритеты деятельности образовательного учреждения в связи с более или менее долгосрочными и значимыми тенденциями развития отрасли, экономики и производства, общества и культуры в целом. Форсайт-компетенции и «шире» и «уже» компетенций динамических. С одной стороны, форсайт-компетенции в большей мере обращены к анализу межотраслевых тенденций и связаны с попытками осмысления функционирования и развития образовательного учреждения и всей отрасли в долгосрочной перспективе. С другой стороны, форсайт-компетенции не связаны напрямую с оценкой инноваций и их роли в развитии образовательного учреждения и его ресурсов как таковых, но фокусируются на внешних обстоятельствах данного развития. Поэтому, на наш взгляд, при рассмотрении проблем инноваций в развитии образовательных учреждений в более или менее чётко фиксированные периоды развития, форсайт-компетенции могут быть рассмотрены как компонент динамических компетенций. При исследовании же тенденций развития производственных отраслей и кластеров в более широкой временной перспективе, динамические компетенции выступают как компонент форсайт-компетенций. Для целей

нашего исследования важнее первый взгляд: с точки зрения стратегического менеджмента каждое конкретное предприятие есть система многосторонне и многоуровнево и динамично взаимосвязанных и обладающих своеобразием ресурсов и деятельностей по преобразованию ресурсов [1; 2; 3; 10; 11; 12]. Форсайт выступает как процедура и компонент трансформации реальности.

Особую роль в этом процессе играет подготовка менеджеров и иных специалистов, функцией которых будут трансформирующие инновации и форсайт. Современный бизнес начинает определять свои потребности в кадрах, исходя из прогнозирования будущего и собственных стратегических намерений, а не на основе текущих нужд, продиктованных запросами прошлого и сиюминутными опасениями, и кризисом. Исследователи, проводя «форсайт компетенций» выделяет несколько этапов трансформации образовательных систем и готовящихся в них специалистов: от «интеграторов» и «трансляторов» через «стандартизаторов» к «системным архитекторам» и специалистам, поддерживающим развитие образовательных учреждений и обеспечение безопасности данного развития, формированию метапредметных и «ключевых надпредметных компетенций», связанных с умением работать в системе растущей международной и межотраслевой кооперации и конкуренции, ускорения смены технологий и роста «цифровизации», клиенто-ориентированности и распространения гибких кастомизированных производств, автоматизации простейшего интеллектуального труда. От специалистов будет требоваться мультидициплинарность, кросс-культурные компетенции и понимание правил «глобальной игры», компетенции коллективной творческой работы (co-creation), системное и рефлексивное понимание себя и мира, умения саморазвития специалиста, в том числе в контексте взаимодействия с большими объемами информации и т.д., компетенции по re-use и утилизации и экологизации производства и т.д. Однако, мало внимания уделяется собственно форсайт-компетенциям специалистов: умению осмыслять будущие перемены. В развитии данного умения особую роль играет «чувствительность к переменам» и умение выделять и осмыслять «маркеры перемен»: перемен позитивных, способствующих росту образовательного учреждения, и перемен негативных, угрожающих благополучию и жизни системе. Детекция и осмысление этих маркеров, а также понимание того, что перемены неизбежны и, даже самые «опасные» несут функцию развития, - если они правильно осмыслены, если их потенциал использован организацией и ее членами в продуктивных целях, целях развития, - основа работы специалиста в сфере форсайта, его форсайт-компетентности. Используя работу с «маркерами перемен», приспосабливая к ним «рутины», создавай и внедряя технологические и кадровые инновации, образовательное учреждение может развивать свои так называемые динамические способности, реагируя даже на самые труднопрогнозируемые и трудноосмысляемые события.

Важно также учитывать, как отмечает М.Б. Шифрин, что при нарастании интенсивности и экстенсивности изменений предсказать характер изменений,

результат - становится труднее. При этом. с одной стороны, весьма рискованно предпринимать что-либо, если нет ясной и точной информации о происходящем, а, с другой стороны, к моменту получения необходимой для уверенных решений информации может не остаться времени правильно отреагировать. Таким образом, менеджер должен сочетать способность и готовность идти на риск с готовностью и способностью глубокого и разностороннего погружения в деятельность руководимого им учреждения, а также понимание ценностно-смыслового, идеологического, и материального, рыночного, контекста его деятельности. Для снятия - преодоления описанного парадокса, специалисту нужно нарастающее внимание к происходящему, активное сценирование (разработка нескольких более или менее развернутых сценариев прошлого или будущего организации) и при необходимости, усиление ответных или – предупреждающих - мер, на мало предсказуемые феномены и события [4]. Сценирование представляет собой разработку веера альтернатив, выстроенных вокруг тщательно отобранных «точек», располагающихся как в пределах рутин как «зон порядка», так и в «зонах мерцания», неожиданных изменений и противоречий в деятельности образовательного учреждения. Анализ форсайт-компетенций как компонента динамических способностей (компетенций) образовательных учреждений и руководителей образовательных учреждений показывает их веющую роль в реализации остальных динамических способностей, а также то, что форсайт образовательных учреждений и отраслей оказывает трансформирующее влияние на развитие системы, помогая преобразовывать, не только прогнозировать, развитие отрасли или образовательного учреждения.

Список использованных информационных источников

1. Крюков С. В. Форсайт: от прогноза к формированию будущего // Пространство экономики, 2010. - №3-2. - С. 7-17.
2. Тис Д. Дж., Пизано Г., Шуен Э. Динамические способности фирмы и стратегическое управление //Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. Сер. «Менеджмент». 2003. № 4. С. 133—184.
3. Шифрин М.Б. Стратегический менеджмент. СПб.: Питер, 2007. 240 с.
4. Barreto I. Dynamic capabilities: A review of past research and an agenda for the future // Journal of Management. - 2010. - Т. 36. № 1. - P. 256–280.
5. Bingham C.B., Eisenhardt K.M., Furr N.R. What makes a process a capability? // Strategic Entrepreneurship Journal. - 2007. - Т. 1. № 1-2. - P. 27-47.
6. Bogodistov Y., Botts M. Dynamic capabilities in extremely dynamic environments// 76th Annual Meeting of the Academy of Management. - Anaheim, CA: Academy of Management, 2016. – 10p.
7. Eisenhardt K. M., & Martin J. A. Dynamic capabilities: what are they? // Strategic Management Journal. - 2000. - Т. 21. № 10-11. - P. 1105-1121.
8. Felin T., Foss N.J. Organizational routines and capabilities // Scandinavian J. of Management. - 2009. - Т. 25. № 2. - P. 157-167.

9. Li D., & Liu J. Dynamic capabilities, environmental dynamism, and competitive advantage: Evidence from China // J. of Business Research, 2014. – T.67(1). - P. 2793–2799.

10. Teece D. J., Pisano G., Shuen A. Dynamic capabilities and strategic management // Strategic Management Journal. - 1997. - T. 18. № 7. - P. 509-533.

11. Teece D.J. Explicating dynamic capabilities: the nature and microfoundations of enterprise performance // Strategic Management J.. - 2007. - T. 28(13). - P. 1319-1350.

12. Wang C.L., Ahmed P.K. // Dynamic capabilities: A review and research agenda // International Journal of Management Reviews - 2007. - T. 9. № 1. - P. 31-51.

УДК 657.1

Ахмедова Т.Д.
магистрант
направление «Бух. учет анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация
Бабаева З.Ш.
к.э.н., доцент
доцент кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»
научный руководитель
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

АТТЕСТАЦИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

Потребности современного рынка труда объективно определяют формирование Российской системы профессиональных стандартов. Но, тем не менее, стоит отметить ряд проблем связанных как с регулируемыми этими стандартами трудовыми функциями и квалификациями работников, так и соответственными программами образования. Вопросы аттестация профессиональных бухгалтеров поднимались в трудах П.С. Безруких [1], Ю.В. Рождественский [2], А.Д. Шеремет [4].

Профессиональный стандарт «Бухгалтер» - это значимый шаг в деле усовершенствования подготовки и применения кадров одной из массовых и для общества важных профессий, которые необходимо для нормального функционирования всей экономики страны [3].

Но здесь минус в том, что содержание стандарта неосновательно сдерживает уровень квалификации бухгалтеров шестым уровнем, соответственным компетенциям, которые обеспечивают среднее профессиональное образование и высшее образование на степени бакалавриат. Это занижает планку требований к бухгалтерам. Особенно эта проблема

становиться существенной в условиях реформации отечественного учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности .

Подготовка и аттестация профессиональных бухгалтеров является основным методом кадрового обеспечения реформирования бухгалтерского учета в учреждении, в соответствии с программой реформирования бухгалтерского учета России и МФСО подготовку и переподготовку и аттестацию в этой отрасли осуществляет ИПБ России.

Программа после вузовского обучения ПС которая была создана ИПБ России, основывается на международных принципах, при создании данной программы принимали во внимание рекомендации МФБ в части международного специализированного образования и рекомендации между народной программы подготовки профессиональных бухгалтеров, разработанной по МФСО межправительственной группы экспертов, действующих под эгидой ООН.

ИПБ России на ряду, с аттестационными проверками бухгалтеров высшей категории еще производит контроль за, уровнем подготовки персонала данной группы. Для подержания компетентности на должном уровне Институт проводит 40-часовой курс по повышению уровня знаний.

Данная подготовка должна научить применять новейшие методы, вникнуть в суть экономических, процессов и оценить последствия, провести анализ своей работы.

Выдача аттестатов бухгалтера высшей категории осуществляется по направлениям: профессиональный бухгалтер коммерческого учреждения, профессионал бухгалтерии по бюджетным организациям, бухгалтер профессионал МСФО

Программа аттестации профессиональных бухгалтеров предполагает не только единовременную подготовку кадров, но и постоянное поддержание уровня знаний и умений. Таким образом, не только не только специальные курсы, но и семинары, стажировка и публикация различных научных работ относится к форме повышения уровня квалификации.

Хотя недостаток фундаментальной вузовской подготовки не может быть восполнен программами повышения квалификации и профессиональной переподготовки, на которые делается упор в действующем профессиональном стандарте.

Список использованных информационных источников

1. Безруких П.С., Комиссаров И.П. «Бухгалтерское дело»:, Москва 2007 г., Издательство «ЮНИТИ-ДАНА»

2. Рождественский Ю.В. Словарь терминов. Мораль. Нравственность. Этика. - М.: Наука, 2002. - С. 53.

3. Кодекс этики членов института профессиональных бухгалтеров России. - М.: Ин-т проф. бухгалтеров России: Информ. агентство “ИПБ - БИНФА“, 2004. - С. 22.

4. Шеремет А.Д. Подготовка профессиональных бухгалтеров и аудиторов в соответствии с международными стандартами // Бух. учет. - 2004. - N 6. - С. 6-9.

УДК 378.14:[657+336.2]

Гелей І.В.
студент
спеціальність «Облік і аудит»
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава, Україна
Кончаковський Є.О.
к.е.н., доцент
доцент кафедри економічної теорії
та економічних досліджень
науковий керівник
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава, Україна

ПРОБЛЕМИ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З НАПРЯМУ ОБЛІК І АУДИТ У КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

В умовах реформування вищої освіти України у контексті інтеграції до європейського освітнього простору і пристосування навчально-виховного процесу до вимог Болонського процесу в усіх вищих навчальних закладах відбуваються зміни у змісті підготовки фахівців різних напрямів навчання. Процеси модернізації змісту освіти і організації освітнього процесу відбуваються у закладах вищої освіти Польщі, яка є активним творцем європейської освітньої моделі й суб’єктом Болонських домовленостей. Саме тому посилюється інтерес українських науковців до вивчення досвіду Польщі з підготовки фахівців різних напрямів навчання. Проблема формування сучасної системи підготовки фахівців з обліку і аудиту у закладах вищої освіти України є актуальною та необхідною. Українські науковці вивчають та аналізують якісну та кількісну складову змісту підготовки фахівців з обліку і аудиту (Н. Бондаренко, А. Саюн, О. Хотькіна та ін.). Водночас актуальним залишається питання підготовки бухгалтерів, які можуть бути конкурентоспроможними на європейському ринку праці, що вимагає не лише організованого навчального процесу відповідно до вимог Болонського процесу, але й адаптацію змісту навчання до європейських стандартів.

Метою підготовки фахівців з обліку та аудиту є формування професійних навиків у сфері обліку, аналізу і аудиту діяльності підприємств, організації та фінансових органів.

Особливо гостро питання реформування професійної підготовки постають для фахівців облікової сфери. Додатковим фактором реформування професійної підготовки фахівців облікової сфери також є виконання Загальнодержавної

програми адаптації законодавства України до законодавства ЄС. Відбувається поступова адаптація національної облікової системи до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Освітня діяльність навчальних закладів економічного спрямування полягає у підготовці та випуску конкурентоспроможних фахівців з бухгалтерського обліку і аудиту, що набули знань та навичок відповідно до загальнодержавних і міжнародних критеріїв та стандартів освіти.

Специфіка організації процесу підготовки фахівців облікових професій ускладнюється постійними змінами чинного законодавства, а також повинна передбачити максимальне наближення навчальних занять до умов практичної діяльності. Разом зовнішні та внутрішні фактори викликають неусталеність системи професійної підготовки фахівців цієї галузі.

Професійні бухгалтери повинні надавати свої послуги відповідно до технічних, професійних, освітніх стандартів, на основі яких відбувається процес узгодження принципів складання типових навчальних планів підготовки фахівців з обліку та аудиту, а також відповідних методик і правил організації проведення навчання і підвищення кваліфікації.

Впровадження в Україні ринкових форм господарювання визначає потребу нового якісного зростання професіоналізму економічних кадрів, які б володіли філософією ринкового менеджменту, мали необхідні вміння для фахового оцінювання інформаційних потоків про стан та динаміку розвитку економічних систем, були б здатними забезпечувати ефективність підприємництва у діючому правовому полі. Належні знання з бухгалтерського обліку є необхідними для вищого управлінського персоналу у процесі обґрунтування ефективних, виважених та економічно правильних управлінських рішень. Вищезазначеним пояснюється актуальність дослідження процесу підготовки фахівців за спеціальністю «Облік і аудит» у контексті інтеграції до Європейського простору вищої освіти.

Освітня діяльність відповідно до вимог Болонської декларації - це насамперед нова філософія освіти, нові принципи організації навчального процесу, новий тип відносин між студентом і викладачем, сучасні технології опанування знань, прозорість навчального процесу тощо. Проте поряд із новаціями вдосконалюються і національні надбання та традиції вищої економічної освіти, зокрема її організаційні, навчальні, методичні та морально-етичні засади. У системі економічної освіти, як справедливо стверджує проф. В. Г.Швець, «.підготовка фахівців за спеціальністю «Облік і аудит» займає чільне місце. Із 10 навчальних закладів у 9-ти готують фахівців з обліку і аудиту, що засвідчує престижність і популярність серед молоді професії бухгалтера».

Основні проблеми при підготовці фахівців з бухгалтерського обліку у контексті інтеграції до Європейського простору вищої освіти. Ситуація з приводу суттєвих розбіжностей, які утворилися між кількістю випускників вищих навчальних закладів, та реальним попитом на професії, що наявний на ринку праці, є досить тривожною. Загальновідомо, що серед молоді досить привабливими вважаються професії бухгалтера, економіста, фінансиста,

юриста, на противагу інженерним та робітничим професіям. Велика кількість вищих навчальних закладів, які готують фахівців з обліку і аудиту, спричинює переважання їх пропозиції над ринковим попитом.

В Україні, на відміну від інших провідних держав світу, не існує практики формування освітніх цілей громадянським суспільством. Цим монопольно займається міністерство, а конкретніше - люди, які його очолюють. У державі немає ефективної науково обґрунтованої системи прогнозування потреби у фахівцях з вищою освітою. Відтак, постає необхідність реформування вищої освіти в Україні через впорядкування мережі вищих навчальних закладів і підвищення ефективності науки в університетах, де готують фахівців з обліку і аудиту. Потрібно провести укрупнення вищих навчальних закладів з такою метою, щоб зменшити кількість приватних навчальних закладів та підвищити рівень викладання фахових дисциплін, залучивши викладачів зі ступенями доктора та кандидата економічних наук.

Необхідність удосконалення державної політики з ліцензування та акредитації вищих навчальних закладів зумовлена тим, що нині існує низка комерційних вищих навчальних закладів, які в умовах недобросовісної конкуренції та реклами також готують фахівців з обліку і аудиту, не маючи на це належних умов і підстав. Отже, варто було б піддати широкій гласності та зробити відкритими процедури ліцензування і акредитації комерційних вищих навчальних закладів та спростити процедури ліцензування та акредитації для класичних університетів та університетів, які мають статут національних.

У ланцюгу «ВНЗ -роботодавець-студент» слабкою є ланка між навчальним закладом і роботодавцем. Слід активізувати співпрацю вищих навчальних закладів із підприємствами, організаціями, банками, бюджетними установами, котрі є потенційними роботодавцями для студентів.

У системі економічної освіти саме підготовка фахівців за спеціальністю «Облік і аудит» займає чільне місце. Практична реалізація основних принципів Болонської декларації при підготовці фахівців з бухгалтерського обліку і аудиту дає можливість певною мірою гармонізувати освіту, вдосконалити та зберегти елементи власних конкурентних переваг та збагатити її кращими надбаннями світової практики. Лише за умови вирішення основних проблем, які існують при підготовці фахівців з бухгалтерського обліку у контексті інтеграції до Європейського простору вищої освіти, можливими є подальша популяризація нашої спеціальності, її розквіт та утвердження.

Подальші дослідження системи підготовки фахівців за спеціальністю «Облік і аудит» у вищих навчальних закладах у контексті інтеграції до Європейського простору вищої освіти слід продовжувати і поглиблювати з метою оптимізації навчального процесу в Україні в цілому.

УДК 338.075.8

Дадашева Б.М.
магистрант
направление «Бух. учет анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация
Бабаева З.Ш.
к.э.н., доцент
доцент кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»
научный руководитель
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

РИСКИ, КАК НЕОТЪЕМЛЕМАЯ ЧАСТЬ ПРОФЕССИИ БУХГАЛТЕРА

Целью деятельности любого предприятия является получение максимальных доходов при минимальных затратах капитала в условиях конкурентной борьбы. Реализация указанной цели требует соизмерения размеров вложенного в хозяйственную деятельность капитала с финансовыми результатами этой деятельности. Вместе с тем, при осуществлении любого вида предпринимательской деятельности объективно существует риск - потерь, объем которых обусловлен спецификой конкретного бизнеса.

Следствие экономической жизни хозяйствующих субъектов показывает, что неопределенность в бухгалтерском учете наиболее реально проявляется в процессе формирования бухгалтерской отчетности, а также на этапе выработки по ее данным управленческих решений пользователями. По нашему мнению, неопределенность в бухгалтерском учете формируется при отсутствии качественной информации, позволяющей осуществлять бухгалтерские процедуры в соответствии с действующими законодательными нормами. Условия и обстоятельства, в рамках которых образуются причины бухгалтерского риска и которые приводят к отрицательным последствиям, к нежелательным событиям в области бухгалтерского учета и отчетности, можно считать факторами бухгалтерского риска:

- ✓ неопределенность в бухгалтерском учете
- ✓ факторы проявления бухгалтерского риска
- ✓ бухгалтерский риск.

Основное место среди рисков занимают бухгалтерские риски, обусловленные неопределенностью, присутствующей в бухгалтерских стандартах, так как именно бухгалтерские стандарты представляют собой основу бухгалтерского учета и отчетности. Наши исследования показали степень негативного влияния бухгалтерских рисков на качественные показатели финансово-хозяйственной деятельности организации. Среди таких

рисков необходимо отметить неумышленные и нередко умышленные нарушения стандартов учетных процедур, следствием которых являются искажения в бухгалтерской отчетности, в первую очередь- Отчета о прибылях и убытках. Это, в свою очередь, ведет к значительным суммам штрафных санкций для предприятия, административной и уголовной ответственности и потере доверия собственниками и инвесторами к этой организации. Для того чтобы эффективно управлять бухгалтерскими рисками и правильно учесть последствия их проявления, необходимо осуществить классификацию рисков в бухгалтерском учете. Как показали проведенное нами исследование научной литературы, ни одна из существующих классификаций рисков не включает бухгалтерский риск. Мы считаем, что все имеющиеся риски в конечном итоге интегрируются в учетную информацию и занимают свое место в бухгалтерской отчетности, оказывая очевидное влияние на финансовые результаты. Кроме того, бухгалтерский учет ведется на предприятиях и в организациях независимо от форм собственности и видов деятельности, поэтому можно заключить, что бухгалтерский риск является составляющей любого вида риска.

В заключении нужно отметить, что профессиональные риски бухгалтера становятся неотделимой частью от его работы и, видимо, будут возрастать. Вместе с этим возрастет и ответственность бухгалтера перед организацией. Поэтому, существует необходимость в четком разделении рисков между всеми должностными лицами организации. Таким образом, возможно разделить должностные обязанности между всеми сотрудниками организации.

УДК 378.147/33 (477)

Даньків Й.Я.
к.е.н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ПРО СИСТЕМУ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ В УГОРСЬКОМУ УНІВЕРСИТЕТІ «КОРВІНУС»

Під час участі в Другій конференції економістів країн Карпатського басейну, яка відбулась11-12 лютого 2016 р. в м. Будапешті, університеті «Корвінус», автор задався метою ознайомитись із системою підготовки фахівців в названому університеті.

Підготовка фахівців в університеті «Корвінус» здійснюється за двома рівнями: бакалавр і магістр.

На першому рівні здійснюється підготовка бакалаврів за спеціальністю «Фінанси і бухгалтерський облік» за двома спеціалізаціями: «Фінанси» - 180 кредитів і спеціалізацією «Облік» - теж 180 кредитів (надалі скорочено – кр.).

На вивчення студентами обов’язкових навчальних дисциплін передбачено

125 кр., у тому числі на вивчення загальних дисциплін 66 кр., з них від 3-х до 5 кр. на вивчення на кожен з наведених далі предметів: математика (частина 1 і окремо частина 2); мікроекономіка; інформатика І; економіка підприємства; макроекономіка; маркетинг; організація управління; фінанси; операційні дослідження; статистика (частина 1 і окремо частина 2); основи бухгалтерського обліку (теорія); господарське право.

На вивчення обов'язкових дисциплін за обраною спеціальністю передбачено 59 кр., зокрема: навчання і методика дослідження; фінанси підприємства;, податкова система (знання); фінансовий облік (частина 1); організаційна поведінка (етика бізнесу); управлінський облік; фінансові розрахунки; фінансовий облік (частина 2); інформатика у фінансовому обліку (частина 1); методи прийняття рішень; аналіз річних звітів; управлінська діяльність (менеджмент персоналу); фінансове право; оцінювання підприємства; контроль і ревізія (базова).

Для кожної спеціалізації передбачаються обов'язкові дисципліни за вибором у кількості 42 кр., з них 18 кр. на вивчення факультативних дисциплін і 24 кредити за спеціальністю.

До факультативних дисциплін (18 кр.), які студент повинен виконати, передбачені факультативи з економічної теорії (9 кр.) і 9 кр. за вибором дисциплін з суспільствознавства (суспільні науки).

До факультативів з циклу економічної теорії (9 кр.) студент обирає три дисципліни (кожна з них передбачає по три кредити) з наступних пропонованих 6 навчальних дисциплін, зокрема: економіка довкілля (еколого-економічні); міжнародна економіка; інституційна економіка; економічна географія; управління індивідуальними проектами; інформаційні технології у бізнесі.

До факультативних дисциплін (9 кр.) за вибором дисциплін з циклу суспільствознавства (суспільні науки) студент обирає три дисципліни (кожна з них передбачає три кредити) з наступних пропонованих 8 навчальних дисциплін, зокрема: знання про Євросоюз; історія економіки (економічна історія); філософія; економічна психологія; економічна соціологія; вступ до політології; розділи із соціальної психології; внутрішній ринок у Євросоюзі.

З 24 обов'язкових дисциплін за спеціалізацією «Облік» передбачено вивчення 6 навчальних дисциплін в обсязі 21 кр., зокрема: облік у кредитних установах (3 кр.); міжнародний облік (3 кр.); інформатика у фінансовому обліку (частина 2), (3 кр.); основи консолідованої звітності (4 кр.); спеціальні питання в обліку (3 кр.); комунікаційна практика (3 кр.). Також іще має бути виконано 3 кредити за вільним вибором студента, зокрема з числа запропонованих студентам наступнихпредметів: банківська справа, або господарювання бюджетних установ, або фінансове планування підприємства, або бізнес планування, або інвестиційні проекти, або фінансові дослідження, або про курси валют, або фінансове моделювання).

Для вивчення курсів за вибором студент має виконати 13 кр., з них на вивчення іноземної мови - 4 кр. і інші вільні за вибором дисципліни – 9 кр.

На стажування на третьому році навчання передбачено проходження

стажування (практики) в обсязі 30 кр.

На другому рівні здійснюється підготовка магістрів за спеціальністю «Облік» терміном два роки в обсязі 120 кр.

На вивчення базових та спеціальних обов'язкових дисциплін передбачено вивчення 90 кр., з яких 30 кр. на вивчення базових дисциплін , 60 кр. за спеціальністю, а також 25 кр. обов'язкових дисциплін за вибором студента і 5 кр. для вивчення предметів вільного вибору студентом.

Цикл базових дисциплін передбачає вивчення наступних 6 предметів (на кожен з них передбачено 5 кр.), зокрема: квантові методи; економічна теорія бізнесу; маркетинговий менеджмент; правові основи діяльності товариств; правові основи укладання господарських договорів;, методика наукових досліджень.

Цикл обов'язкових дисциплін за спеціальністю передбачає вивчення наступних 11 предметів і семінарів (на кожен з них передбачено 5 кр., а на семінар по спеціальності 2 – 10 кр.), зокрема: система аудиту (контролю); фінанси підприємств (поглиблений рівень); управлінський облік (поглиблений рівень); складання та аналіз консолідованої звітності; система міжнародної фінансової звітності; облік фінансових інструментів; аналіз фінансових звітів; стратегічний управлінський облік; оподаткування підприємств; контроль бюджетних зв'язків; семінар по спеціальності 1, семінар по спеціальності 2.

Цикл обов'язкових дисциплін за вибором передбачає обов'язків вибір студентами мінімум 5 предметів (на кожен з них передбачено 5 кр.), зокрема з наступних 8 предметів: комп'ютерна підтримка обліку і аудиту; контроль кредитних установ; облік у бюджетних установах та контроль використання бюджетних коштів; фінансовий контролінг; теорія і дослідження в бухгалтерському обліку і регулювання обліку; вивчення подій в обліку і контролі; управління товариством та облік; адаптивна оцінка підприємства.

Цикл предметів для вільного вибору передбачає обов'язковий вибір студентами мінімум 5 кр. (на кожен з них передбачено 5 кр.), зокрема з наступних 4 предметів: теорія прийняття рішень; менеджмент процесів створення цінностей; міжнародна економіка підприємництва; стабільно працююче та суспільно відповідальне підприємство.

Після вивчення всіх дисциплін, передбачених програмою, студент отримує абсолуторіум (це довідка про те, що він виконав 120 обов'язкових кредитів). Завершується навчання за програмою підготовки магістрів написанням дипломної роботи і складанням комплексного екзамену із предметів по спеціальності. Захист дипломної роботи та складання комплексного екзамену відбувається одночасно у формі підсумкового екзамену. Допускаються до підсумкового екзамену ті студенти, які отримали абсолуторіум та подали дипломну роботу, допущену двома викладачами. Оцінка за підсумковий екзамен визначається як середній бал між отриманою студентом оцінкою за усну відповідь та оцінками, виставленими двома викладачами (це два "судді").

Таким чином, з наведеного видно, що система підготовки бакалаврів і магістрів в університеті «Корвінус» (місто Будапешт, Угорщина) має багато спільних навчальних предметів і в той же час, предметів, які не впроваджені у навчальні плани підготовки фахівців в Ужгородському національному університеті (надалі - УжНУ). Також термін підготовки бакалаврів охоплює в цьому університеті 3 роки, в УжНУ – 4 роки; магістрів – 2 роки, в УжНУ 1рік і 5 місяців. Є суттєва різниця у навчальних планах і завершальному етапі підготовки магістрів. Отже, окремі навчальні дисципліни університету «Корвінус» можуть бути впроваджені у навчальні плани підготовки бакалаврів і магістрів. Це буде в значній мірі сприяти вирішенню проблеми підвищення якості та змісту професійної підготовки галузі обліку і оподаткування в Україні, сприяти мобільності студентів в умовах Болонського процесу.

УДК 657.1

Кіндрацька Л.М.
д.е.к, професор
завідувач кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ВЗАЄМОЗАЛЕЖНІСТЬ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ПРОЦЕСІ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Професійна діяльність передбачає не тільки безпосереднє ознайомлення зі змінами у сфері бухгалтерського обліку, усвідомлення їх логічності та необхідності, а, що особливо важливо, сприйняття (а можливо і ні) позицій на ці зміни колег по цеху – науковців та практиків.

По мірі того, як інформація фінансової звітності, що продукується системою бухгалтерського обліку, стає доступною багатьом зацікавленим користувачам актуалізуються питання розширення її аналітичності, вирішення яких загалом, потребує прямого спостереження за потребами практики, і, передусім, управлінської.

За такого підходу, а вірніше за необхідності урахування цих потреб, у публікаціях науковців все частіше звучить думка про вкрай обмежені можливості сучасної системи бухгалтерського обліку формувати інформацію у потрібних зрізах. Досить поширеним у цьому зв’язку стало словосполучення обліково-аналітичне забезпечення: чого саме? А будь-чого: управління бізнесом, конкурентоспроможністю, ліквідністю, розвитком суб’єкта господарювання! А далі можливо додати велику кількість комбінацій напрямів ведення господарської діяльності, ефективність яких потребує відповідного

обліково-аналітичного забезпечення. Навіть сталий розвиток, як нерідко стверджується, також можливий за відповідного обліково-аналітичного забезпечення. Може і так, але хіба при цьому знижується значення бухгалтерського обліку як активної сфери «виробництва» інформації, що набуває риси цінного ресурсу будь-якої діяльності. Вочевидь, за необхідності зробити обґрунтовані передбачення, тобто побудувати стратегію розвитку, інформацію слід розширити із включенням до неї не тільки вартісних фінансових показників, а й багатьох не фінансових з урахуванням ризиків зовнішнього середовища, його непередбачуваності та їх впливу на результативність бізнесу.

Тут актуалізується значення фактичного аналізу господарської діяльності і кількісного опису структурних змін у процесі її здійснення. Цей опис має бути детальним за змістом, всестороннім за охопленням фактів і систематизованим за результативною інформацією задля відповідності специфічним вимогам різних груп її користувачів.

Отож, характеристика сучасного та майбутнього розвитку суб'єкта господарювання базується на інформації, основний її масив – це продукт системи бухгалтерського обліку. Надалі продукт допрацьовується через використання відповідного аналітичного інструментарію, тобто проходить ще один етап свого вдосконалення, перш ніж стати елементом обліково-аналітичного забезпечення процесу ухвалення обґрунтованого управлінського рішення. Загалом, у професійній діяльності є багато складних ситуацій, пов'язаних із необхідністю на конкретній мові цифр описати специфічні характеристики функціонування суб'єкта у ринкових умовах ведення бізнесу. В основі цього опису завжди буде бухгалтерський облік з використанням елементів його методу. Це означає, що і науковець і практик має відштовхуватися від мови цифр, узагальненої бухгалтерсько-аналітичною інформацією. То чи є майбутнє в бухгалтерського обліку – таке запитання ставить С.Ф. Голов, зазначаючи, що дані бухгалтерського обліку не релевантні для прийняття управлінських рішень і малокорисні для управління, взагалі, внаслідок низки обмежень, притаманних традиційному бухгалтерському обліку [1.с.25]. В принципі, це вірно. Втім, чому підкреслюється саме традиційність обліку. Скоріше треба вести мову про суттєве оновлення усталених підходів до формування інформації в межах системи бухгалтерського обліку. І навіть більше, навчитися фіксувати не фінансові показники, а далі через комплекс фінансової і не фінансової інформації формувати стратегію на майбутнє з урахуванням обмеженості ресурсів. У цьому сенсі працівники бухгалтерських служб зможуть займати активну позицію у рядах вищого управлінського персоналу. Що стосується традиційної орієнтації бухгалтерського обліку – формування релевантної (а це можливо) інформації для ухвалення управлінських рішень, то її у жодному не слід замінювати (прошу правильно зрозуміти) на будь-яку нетрадиційну. Інша річ, якщо мова йде про нові інформаційні запити стосовно врахування ризиків, формування інтелектуального капіталу, оцінки нематеріальних активів, складання і

оприлюднення інтегрованої звітності, з відображенням у ній усіх чинників створення вартості і її ґрунтовну оцінку, то тут зміни необхідні, але все таки за рахунок розширення сфери дії системи традиційного бухгалтерського обліку.

Нині орієнтиром залишаються міжнародні стандарти фінансової звітності. Певна річ, не логічно вважати, що у їх змісті наявні певні обмеження. По суті вони якщо і є, то це не диктант, і не опис чітких правил, а тільки концепції і принципи, дотримання яких має забезпечити справедливе представлення інформації у доступній для сприйняття формі, яка буде цікавою для багатьох груп користувачів і найголовніше - для інвесторів. Саме тому, важливо, змінити виклад матеріалу студентам за обліковими науками (дисциплінами).

Найперше:

- ✓ студент повинен глибоко розібратися і зрозуміти зміст концепції активів і зобов'язань;
- ✓ визначитись, якими МСФЗ ці питання регулюються;
- ✓ глибоко проаналізувати сутність факту господарської діяльності, щодо якого мають виконуватися облікові процедури.

Далі мусимо навчити студента оперувати поняттям фінансовий інструмент – контракт, який одночасно призводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного суб'єкта підприємницької діяльності і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу - в іншого. Таке означення наводиться у нормативних документах НБУ стосовно банківських операцій. Втім, воно повністю прийнятне і для суб'єктів підприємницької діяльності, тільки слово «контракт» слід замінити на факт господарського життя, а поняття інструмент можливо вживати без прив'язки до фінансового.

І насамкінець: перед тим як заносити до обліку той чи інший інструмент, студент повинен чітко зрозуміти природу його походження.

Тільки у такий спосіб можливо сформувати у студентів комплекс потрібних компетенцій у розрізі трьох складових: технічних, професійних, етичних.

Не вдаючись у деталі зазначу, що поки що ми націлюємо студента на вміння формувати кінцевий продукт – звітність з використанням перш за все рахунків і подвійного запису, що за сучасного розвитку автоматизації облікових процесів є суто технічною компетенцією. Оновлена концепція навчального процесу за обліковими дисциплінами передбачає набуття компетенцій щодо формування стратегії розвитку компанії, передбачення майбутніх грошових потоків, складання інтегрованої звітності із включенням до неї як фінансових, так і не фінансових показників.

А це визначає необхідність посилити увагу до викладання змісту МСФЗ і поступово «вплітати» у навчальний процес методику традиційного бухгалтерського обліку для набуття технічних та професійних компетенцій, щодо кожного факту господарського життя. Що стосується етичних компетенцій, то протягом навчання у ВНЗ, майбутні фахівці їх базові основи отримують від професорсько-викладацького складу через наше з вами бачення майбутнього професії бухгалтера-аналітика.

Наше завдання – навчити основам бухгалтерського обліку і вмінням їх застосовувати у практичній діяльності – це наша програма мінімум. А основне – навчити студентів орієнтуватися у нормативно-правових актах, МСФЗ, тобто формувати своє креативне мислення стосовно розв'язання багатьох облікових проблем через набуті компетенції як основу саме традиційного бухгалтерського обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Голова С.Ф. Чи є майбутнє в бухгалтерського обліку /С.Ф. Голов// Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів: зб. Матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції, 25 листопада 2016 р. – К.: КНЕУ, 2016. – с. 25 – 27.

УДК 657

Коненков О. Э.
старший преподаватель
ГВУЗ «Молдавская Экономическая Академия»
г. Кишинев, Республика Молдова

РОЛЬ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В ФИНАНСИРОВАНИИ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

В настоящее время высшее образование напрямую способствует процветанию современной экономики. Это достигается за счет целого ряда механизмов, но в первую очередь, используя его решающую роль в развитии «экономики знаний». Если экономика знаний добавляет ценность путем применения идей и информации, роль высшего образования в современном экономическом развитии очевидна. Она проявляется в создании и применении знаний, особенно посредством научных исследований и разработок и распространения знаний на основе новаторских технологий.

По данным Всемирного банка [1, стр. 28], экономика, основанная на знаниях, опирается на:

- ✓ поддерживающий экономический и институциональный режим для предоставления стимулов для эффективного использования знаний;
- ✓ образованное и квалифицированное население для создания и использования знаний;
- ✓ инновационную систему которая включает в себя научно-исследовательские центры, университеты и другие организации, способные адаптировать глобальные знания к местным потребностям и возможностям;
- ✓ динамическую информационную инфраструктуру, которая позволяет эффективно обмениваться информацией.

В настоящее время высшее образование в Молдове ограничивается такими явлениями, как уязвимость экономики к внешним финансовым и экономическим факторам, негативные демографические тенденции, политическая неопределенность и т.д. Количество студентов непрерывно уменьшается (таблица 1).

Таблица 1

Количество студентов в высших учебных заведениях в Молдове

Количество студентов	**2013/14**	**2014/15**	**2015/16**	**2016/17**
I Цикл (высшее образование на получение степени лиценциата)	78 049	71 150	63 329	57 126
II Цикл (высшее образование на получение степени мастерата)	15 098	14 439	14 486	13 846
Высшее медицинское и фармацевтическое образование	4138	3 940	3 854	3 754

Источник: адаптировано автором на основе НБС

Государственные средства становятся все более ограниченными, вопреки тому, что высокое качество высшего образования по-прежнему является ключевым элементом в национальных стратегиях, направленных на развитие экономики, основанной на знаниях. В поиске ответа на вопрос: «Кто должен платить за высшее образование?» все больше распространяется понятие «разделения затрат». Высшее образование является лишь одной из областей, требующее увеличение инвестиций. Государство стремится компенсировать бюджетные пробелы, увеличевая взносы тех, кто получают прямые выгоды: студенты и/или их родители.

Распределение затрат относится в основном к тому, что правительство постепенно переносит бремя расходов на образование на счет студентов и их родителей. Другими словами, распределение затрат означает привлечение частных ресурсов, за счет [2, стр. 16]:

- увеличения платы за обучение, внедрения других видов выплат, таких как регистрационные сборы, экзаменационные сборы или обязательные отчисления в фонды университетов;
- введения или повышения роли студенческих кредитов;
- уменьшения роли грантов и стипендий;
- предоставления студентам возможности для выполнения оплачиваемой работы в период учебы.

Тем не менее, распределение затрат представляет собой эффективное решение для правительства, но не стимулирует людей продолжить обучение в высших учебных заведениях. Во многих случаях студенты финансово зависимы от своих родителей. Из-за роста затрат на образование, в том числе расходов на проживание, финансовое бремя для родителей растет. Во многих государствах родители получают помощь в виде семейных пособий или налоговых льгот.

Во многих странах предоставляется социальный налоговый вычет за обучение. Гражданин, потратив деньги на оплату образовательных услуг, может частично возместить эти расходы, вернув часть уплаченного им подоходного налога. Например, Канада оказывает «универсальную» помощь в

конце финансового года, который обычно совпадает с окончанием периода обучения. Финансовые льготы могут принимать различные формы. В Канаде финансовые льготы обычно предоставляются в виде налоговых льгот. Часть расхода на образование уменьшает налог на сумму кредита индивида, умноженному на самую низкую налоговую ставку [2, стр. 63]. Например, ставка федерального налога на 2015 год была 15 процентов. Если студент платит за обучение 2000 $, налоговый кредит - в размере 300 $. В Канаде налоговые льготы составляют почти 40% от финансовой помощи студентам. Канадское правительство тратит в два раза больше на налоговые льготы, чем на стипендии студентам.

Используя опыт Канады, Молдова могла бы поддержать студентов, действуя через налоговую систему. Таким образом, заранее могут быть идентифицированы родители с детьми-подростками, и, на основании налоговой декларации, определить доходы и налоги. В зависимости от этого и от намерения продолжить образование, государство может гарантировать минимальный уровень финансовой помощи. Соответственно, люди могут извлечь выгоду из возвращаемого налогового кредита, который затем будет использоваться для оплаты обучения. Такая система должна быть гибкой и прозрачной.

Государственная программа должна соответствовать гибкой нормативно-правовой базе с тем, чтобы потребности и приоритеты студентов учитывались по всей стране. Подотчетность и прозрачность не только означает, что средства могли бы быть легко прослеженными бенефициарами и контролирующими органами, а также результаты были бы регулярно опубликованы.

Список использованных информационных источников:

1. The World Bank, Lifelong learning in the global knowledge economy, challenges for developing countries, http://siteresources.worldbank.org, p. 28
2. Vossensteyn H. Cremonini L. International Experiences with Student Financing Tuition fees and student financial support in perspective (2013), http://doc.utwente.nl
3. Baldwin N., Parkin A. The Canadian student financial aid system: the case for modernization (2007), http://policyoptions.irpp.org
4. Банк статистических данных, http://www.statistica.md

УДК 378.2

Лакис В.Ю.
доктор экономических наук,
хабилитированный доктор социальных наук, профессор
Вильнюсский университет,
профессор кафедры Учета и аудита,
г. Вильнюс, Литва

ПОДГОТОВКА СПЕЦИАЛИСТОВ ПО УЧЕТУ И АУДИТУ В ВИЛЬНЮССКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ

В современных условиях динамичного развития науки и техники особое значение приобретает подготовка специалистов, уровень квалификации которых должен быть на уровне современных требований. Это особенно касается специалистов по учету и аудиту, так как многие предприятия поддерживают партнерские связи с другими хозяйственными субъектами не только в стране, но и за границей. Это требует от бухгалтера и аудитора не только глубоких знаний законов страны, в которой они работают, но и международных стандартов. Поэтому и подготовка специалистов по учету и аудиту приобретает международное значение.

В основу исследования положены учебные программы подготовки специалистов по учету и аудиту в Вильнюсском университете, нормативные требования и критерии оценки знаний.

Задачей университета является подготовка специалистов, которые могли бы успешно работать на производственных предприятиях любого типа, финансовом секторе, управлении и других организациях, находящихся на территории любой страны Евросоюза. Выпускники университета должны иметь не только глубокие профессиональные знания, но способности приспособиться к конкретным условиям, принимать решения, адекватные создавшейся ситуации, умение работать в команде.

Существуют две ступени обучения. Учитывая то, что специалисту по бухгалтерскому учету и аудиту необходимы широкие знания не только связанные с учетом и аудитом, но и управлением, финансами, маркетингом, то на первой ступени будущие специалисты обучаются по широкой программе. Это позволяет им занимать различные должности, связанные не только с учетом и аудитом, но и анализом, управлением, финансами. Срок обучения – 4 года. На первых двух курсах обучение проводится по общему плану для всех специализаций бакалавра по управлению и администрации бизнеса, а именно: бухгалтерский учет и аудит, коммерция, организация бизнеса, управление инновациями и проектами. В последующих семестрах доминируют предметы по учету и аудиту. В каждом семестре студенты сдают не более пяти экзаменов [1].

После успешного окончания первой ступени обучения студенты получают диплом бакалавра по управлению и администрации бизнеса. О приобретенной специализации можно судить по приложению к диплому, в котором указано, какие он изучал предметы и сдал экзамены.

Вторая ступень обучения проводится по программе учет и аудит. На эту программу обучения могут поступать бакалавры экономики и управления и администрации бизнеса, а также выпускники иных программ обучения при условии, что они имеют не менее 30 кредитов по основным предметам связанных с управлением и администрацией бизнесом. Для лиц, которые не проходили требуемых предметов, организуют дополнительные курсы, после окончания, которых они получают право поступить в магистратуру на учет и аудит.

Целью программы учет и аудит является подготовка высокой квалификации специалистов, которые могут работать в любых организациях и конкурировать не только на внутреннем рынке труда, но и других странах, формировать учетную политику на разных уровнях, планировать текущую и перспективную деятельность предприятия.

Оценка знаний на обеих ступенях обучения осуществляется по десятибалльной шкале с соблюдением принципа накопления [2]. В течение семестра студенты первой ступени обучения, как правило, по каждому предмету самостоятельно готовят рефераты, а второй ступени обучения, письменные работы научно исследовательского характера, выполняют одну или две контрольные работы. Работы оценивает преподаватель. Полученная оценка является частью окончательной оценки знаний студента. Например, в течение семестра студенты первой ступени обучения обязаны подготовить реферат, а магистранты – письменную работу, удельный вес которой в окончательной оценке за семестр составляет 20 процентов, и две контрольные работы по 15 процентов. Удельный вес экзамена в конце семестра составляет 50 процентов. После сдачи экзамена преподаватель выставляет общую оценку.

Такая система заставляет студентов готовиться не только во время экзаменационной сессии, но и в течение целого семестра.

Студенты, которые не согласны с полученной оценкой, могут подать апелляцию Комиссии по разрешению споров. Комиссия разрешает споры между студентами и преподавателями, касающиеся оценки экзаменов за исключением оценки выпускных экзаменов или защиты дипломных работ. В состав комиссии входят шесть членов: три преподаватели и три студента [3].

Все студенты первой ступени обучения пишут дипломную работу, а магистранты – магистерскую работу. Объем дипломной работы 40-60 страниц. Дипломная работа относится к типу аналитических работ. Дипломант обязан показать способность использовать полученные во время обучения знания при разрешении актуальных для учета и аудита вопросов. [4. с. 16].

Магистерская работа направлена на развитие способностей, усвоение моделей, методов и систем познания и способностей решать научные и

практические проблемы. [5, с. 40]. Рекомендуемый объём работы 55-70 страниц текста без списка литературы и приложений.

Все работы помещают в электронную базу данных и, доступны для всех желающих. Решение о допуске к защите дипломной или магистерской работы принимает руководитель работы, после проверки на плагиат. Если же руководитель работы считает, что она не соответствует установленным требованиям или при подготовке работы студент не обращался за консультацией, и руководитель не участвовал при написании работы, то он может не принять работу. В таком случае дипломант имеет право обратиться в комиссию по защите дипломных или, соответственно, магистерских работ с просьбой принять работу. Решение комиссии является окончательным [6].

Надзор за учебным процессом осуществляет Комитет программы обучения, Членов Комитета программы обучения утверждает Совет факультета [7].

Продолжительность обучения на первой ступени 4 года. Объем программы 240 кредитов, в том числе: предметы, соответствующие направлению обучения - 175 кредитов, общеуниверситетские предметы – 15 кредитов, предметы на выбор – 35 кредитов, практика и дипломная работа- 15 кредитов. В каждом семестре студенты проходят обязательные предметы и предмета на выбор. Из 30 кредитов, которые студенты обязаны набрать в каждом семестре, 20-25 кредитов они должны получить по обязательным предметам и 5-10 по предметам, предложенным на выбор. Если в списке предлагаемых на выбор предметов отсутствует предмет, который интересует студента, то он может выбрать любой другой предмет, который преподают на Экономическом или других факультетах университета.

В первом семестре преподают четыре обязательных предмета: (высшую математику, экономическую теорию (макроэкономика), введение в специальность, иностранный язык). Дополнительно студенты могут выбирать культуру речи или историю литовского хозяйства и один общеуниверситетский предмет.

Общеуниверситетскими предметами являются предметы, которые воплощают идею университета, расширяют эрудицию. Их целью является воспитание творческих, толерантных, ответственных членов общества [8]. Во втором семестре обязательными предметами являются: экономическая теория (микроэкономика), информационные технологии, статистика бизнеса. Один или два предмета (в зависимости от количества кредитов) студены, выбирают из общеуниверситетских дисциплин. Обязательные предметы в третьем семестре: гражданское и трудовое право, экономическая теория (макроэкономика), управление, экономика бизнеса, этика бизнеса. Дополнительный предмет можно выбрать из шести предлагаемых: второй иностранный язык, страхование, финансовая математика, торговля и обслуживание, туризм, управление и экономика знаний.

В четвертом семестре – три обязательные предметы: основы учета и аудита, управление персоналом, управление хозяйственными операциями.

Основы учета и аудита является модульным предметом (15 кредитов). В его состав входят основы учета, налогообложение, основы аудита. Дополнительно один предмет студенты могут выбрать из пяти предлагаемых: основы эконометрии, история экономической мысли, управление инновациями, логистика, деньги и кредит.

В пятом и последующих семестрах преобладают учетные предметы. Обязательными предметами являются: финансовый учет II, учет расходов, финансы предприятий, стратегия бизнеса. Один предмет на выбор: экономика труда, финансовые рынки и институции, компьютеризированный финансовый учет, международная экономика.

Обязательные предметы в шестом семестре: финансовый анализ I, финансовые отчеты, информация для принятия управленческих решений, маркетинг, курсовая работа. Один из предлагаемых предметов на выбор, управление качеством или учет различных видов деятельности.

Обязательные предметы в седьмом семестре: учет в публичном секторе, процедуры аудита, финансовый анализ II, информационные системы, международный бизнес. Один из предлагаемых предметов на выбор: компьютеризированный управленческий учет, экономика и оценка ресурсов, анализ и решения бизнеса, финансы публичного сектора.

Восьмой семестр является завершающим. Студенты проходят производственную практику и пишут дипломную работу.

Продолжительность обучения в магистратуре – 1,5 года. Объем программы 90 кредитов. Целью программы является углубление и расширение знаний и навыков по учету и аудиту, приобретение способностей проведения научно исследовательских работ. Как и на первой ступени обучения, магистранты, в каждом семестре сдают три экзамена по обязательным предметам, один экзамен по предмету на выбор и пишут один раздел магистерской работы (10 кредитов). Обязательные предметы: первый семестр – теория и практика финансового учета, учет налогов, деньги и их политика; второй семестр – теория и практика аудита, международные стандарты учета, теория и практика управленческого учета: третий семестр – аудит в публичном секторе, анализ деятельности предприятий, семинар по учету и аудиту.

Предметами на выбор являются: в первом семестре - методы исследования, стандарты учета бизнеса, управление качеством; во втором семестре – исследования рынка, стратегическое управление, управленческая информатика, международный сопоставительный учет; в третьем семестре – управление заработной платой, внутренний аудит.

Обучение на первой ступени ориентировано на широкий спектр знаний с таким расчетом, чтобы обладатели дипломов могли бы трудоустроиться не только в учете и аудите, но и занять должности, связанные с организацией бизнеса, финансами, анализом, управлением. Основной целью подготовки специалистов является стремление научить будущего специалиста оценивать создавшуюся ситуацию и связанный с этим риск, принимать обоснованные решения, постоянно повышать свою квалификацию. Выпускники первой

ступени обучения могут работать бухгалтерами на всех предприятиях и организациях, независимо от их размера и характера деятельности, в органах государственного контроля, налоговой инспекции, аудиторских компаниях.

Выпускник второй ступени по программе обучения учет и аудит должен уметь оценивать хозяйственные операции и события, формулировать задание подчиненным, руководить коллективом, самостоятельно принимать решения, оценивать перспективы деятельности, готовить финансовые отчеты, проводить аудит и научные исследования.

Он может работать на предприятиях и в банках главным бухгалтером, аудитором, руководить внутренним аудитом, быть консультантом, руководить проектами, быть на руководящих должностях в государственных учреждениях.

Список использованных информационных источников

1. Vilniaus universiteto studijų programų reglamentas. Доступно в интернете: http://www.vu.lt/site_files/SD/Studiju_programu_reglamentas_2014_01_27.pdf.
2. Studijų pasiekimų vertinimo tvarka. Доступно в интернете: http://www.vu.lt/site_files/SD/Studentams/Studiju_pasiekimu_vertinimo_Tvarka_12.21.pdf.
3. Vilniaus universiteto Kamieninio padalinio ginčų nagrinėjimo komisijos nuostatai. Доступно в интернете: http://www.vu.lt/site_files/SD/Studentams/Padalinio_gincu_nagrinejimo_komisijos_nuostatai.pdf.
4. Kursinių ir baigiamųjų bakalauro darbų rengimo tvarka. Metodiniai nurodymai. Vilnius Akademinė leidyba, 2016. – 26c.
5. Ruževičius J. Magistrantūros studijos: baigiamojo darbo projektų ir magistro darbo rašymas. Vilnius Ekonomikos fakultetas, 2014. – 48 c.
6. Vilniaus universiteto studijuojančiųjų rašto darbų rengimo, gynimo ir kaupimo tvarkos aprašas. Доступно в интернете: http://www.vu.lt/site_files/SD/Studentams/st._reglamentuojantys_dok/Rasto_darbu_rengimo_gynimo_kaupimo_tvarka_11_27.pdf.
7. Studijų programos komiteto nuostatai. Доступно в интернете: http://www.vu.lt/site_files/SD/Studentams/SP/SRD/SPK_nuostatai_03.06.pdf.
8. Bendrosios universitetinės studijos. Доступно в интернете: http://www.vu.lt/studijos/studentams/bus-dalykai.

УДК 332

Панков Д.А.
д.э.н., профессор
заведующий кафедрой учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ СЕТЕВОГО СОТРУДНИЧЕСТВА ВУЗОВ

В последнее время сетевое сотрудничество учреждений образования получает все более активное развитие как в рамках отдельных государств, так и на международном уровне. Теоретическое осмысление этого опыта, формы и методы его практической реализации в конкретных условиях межвузовских отношений исследованы в работах

Одной из наиболее ярких отличительных особенностей сетевого сотрудничества является его высокая степень гибкости и значительный творческий потенциал, заложенный в самой сути этой формы взаимодействия вузов в открытом образовательном пространстве и расширяющейся академической мобильности. Успешным сетевым проектам, основанным на стремлении к выработке и освоению новых знаний, чужда закостенелость прежних стереотипов межвузовской кооперации, когда нередко использовались устаревшие принципы формального подхода, практиковалась имитация деловой активности, приводившая к размытости и неопределенности конечных результатов. Разные университеты, координирующие свою деятельность в рамках самых разнообразных сетевых структур каждый раз делают это по-разному. Основными факторами создания и развития университетских сетей являются запросы рынков труда, оригинальность целевых установок, научный потенциал партнеров, их материально-техническими возможности, современные обучающие технологии.

Рассмотрим некоторые аспекты сетевого сотрудничества, которые можно рассматривать в качестве актуальных направлений повышения эффективности деятельности системы высшего образования в целом.

Конфигурации участников. Сетевое сотрудничество открывает большие возможности для развития всего спектра уставной деятельности университетов. При этом представляется, что принципиально важным является сохранение классической парадигмы гармоничного сочетания вузовской науки и образовательного процесса как такового. Наиболее эффективными сетями выглядят те, у которых обеспечивается взаимодействие вузов по всех цепочке и по всем стадиям научно-образовательных процессов – наука, бакалавриат, магистратура, аспирантура, докторнатура и профессиональная сертификация.

В этой связи наиболее логичным выглядит функциональное интегрирование вузов на платформе определенных фундаментальных исследований с последующим транслированием их результатов по широкой сети сетевых партнеров. Поэтому одной из стандартных конфигураций вузов-партнеров может быть вариант проведения научно-исследовательских работ на базе ведущего вуза с последующим повышением квалификации преподавателей и дальнейшим внедрением результатов исследований в учебный процесс университетов участников сетевого проекта.

При отсутствии серьезных научных школ у участников сети единственным вариантом их взаимной заинтересованности в партнерстве может быть объединение в единый сетевой кластер ведущих ученых разных вузов на основе наиболее развитой материально-технической базы с целью решения актуальной научной проблемы с последующим распространением полученных научных результатов в сетевой среде.

Очевидно, что при создании сети состав входящих в нее университетов вряд ли всегда будет однородным. Неизбежно будет возникать проблема взаимоотношений «сильный-слабый» или «ведущий-ведомый». Как ни странно такая конфигурация может выглядеть привлекательной для всех сторон. Выгода более слабых вузов от такого сотрудничества очевидна. При грамотном и рациональном взаимодействии они учатся у более сильных вузов, осваивают современные методики научных исследований и передовые обучающие технологии. Но и для сильных вузов взаимодействие с более слабыми вузами может быть полезным и прежде всего за счет того, что оно делает возможным значительно расширять контингент студентов, магистрантов, аспирантов и докторантов, и проводить отбор наиболее талантливых исследователей, занятых с ведомых вузах.

Значительным многообразием может отличаться и вариативность участия в сетях различных обучающих структур вузов. Наиболее очевидным случаем является участие в совместной работе кафедр, которые близки друг к другу по профилям своей деятельности и имеют единую предметную область науки и образования. Однако более интересным видится построение сетевых взаимодействий на основе принципов междисциплинарного синтеза. Сотрудничество кафедр различной специализации может способствовать усилению, так называемого, синергетического эффекта за счет взаимообогащения участников своими сумами знаний.

Академическая аттестация и профессиональная сертификация. Не является секретом, что в последнее время получает все более широкое распространение и популярность у работодателей независимая профессиональная сертификация специалистов. Для получения перспективной и высокооплачиваемой работы только лишь университетского диплома бакалавра или магистра уже бывает недостаточно. Так, например, в бухгалтерской профессиональной среде и среди аудитов высоким авторитетом пользуются сертификаты таких международных сообществ как CPA, ACCA, CIMA и другие. В проектном менеджменте высоко котируется сертификат PMP. Сертификация GCFA (GIAC Certified Forensic

Analyst), проводимая американским институтом компьютерной безопасности SANS, предназначена для аттестации экспертов в области информационной безопасности, компьютерной криминалистики и реагирования на инциденты. Подобные примеры можно приводить до бесконечности и применительно к любой сфере деятельности современного бизнеса. Отсюда очевиден вывод о целесообразности включения в состав сетевых взаимодействий вузов специальных аккредитованных структур, осуществляющих обучение для сдачи экзаменов на получение подобных профессиональных сертификатов и интегрирование в учебные программы вузов методик и программ этих экзаменов. Такое сочетание, с одной стороны, приведет к естественному росту квалификации преподавателей вузов, значительно повысит привлекательность будущей профессии среди студентов, а, с другой, расширит количество претендентов, подготовленных для сдачи сертификационных экзаменов.

Сетевой контроль знаний. В настоящее время объединение вузов вокруг общих сетевых программ обучения на бакалавриате и в магистратуре обычно ограничивается достаточно стандартным набором конкретных видов взаимодействий. К ним в частности, относятся такие как, формирование общих учебных планов и программ, подготовка различного рода учебно-методических материалов и комплексов, учебной литературы, обмены преподавателями и студентами, организация совместных конференций и семинаров и т.д. Возможно с целью доведения сетевого процесса до его логического конца было бы целесообразно организовывать нечто вроде единого независимого от каждого отдельного вуза централизованного сетевого экзамена по типу централизованного тестирования. Это привело бы к общему знаменателю финальную результативность и прозрачность сетевых программ, усилило бы ответственность преподавателей, преподающих предметы по этим программам, позволило бы объективно оценивать знания, полученные студентами в следствие участия в сетевом взаимодействии.

УДК 001.9

Подлужна Н.О.
к.е.н., доцент
доцент кафедри менеджменту
ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»
м. Покровськ, Україна
Єрмоленко І.Ю.
магістрант
спеціальності «Управління персоналом і економіка праці»
ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»
м. Покровськ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕСА УПРАВЛІННЯ ЗНАННЯМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Діяльність сучасних українських підприємств може бути ефективною та відповідати інноваційним викликам суспільства при максимальному використанні їх знаннєвих ресурсів. Все це залежить від можливості своєчасно отримувати знання, їх використовувати та розповсюджувати серед своїх працівників. Для цього сучасні підприємства повинні активізувати весь свій внутрішній потенціал, використовувати всі, раніше приховані можливості.

Встановлено, що основні засоби для підвищення конкурентоспроможності підприємств при рівних фінансових можливостях – це їх знання, явні або неявні, отримані з приходом нового співробітника, або які прийшли з досвідом діяльності підприємства. Виявити знання і перетворити їх в корпоративний капітал, що допомагає виграти в конкурентній боротьбі, допоможе процес управління знаннями (далі – УЗ).

Зазвичай багато керівників не помічають процес УЗ на своєму підприємству. Це ті самі знання, які забрали на пенсію старі працівники, або ті, якими не захотіли поділитися молоді співробітники. Вважається помилковим, що всі будуть добровільно і безоплатно ділитися знаннями. Щоб управляти знаннями ефективно, потрібно знати, де і у кого вони зберігаються, як їх структурувати і зберігати всередині підприємства, і як вміти використовувати їх.

Знання, які забезпечують успіх, додають компанії конкурентний потенціал. Вона може мати схожий зовні на вигляд – той же самий рівень чи якість знань як і її конкуренти, але деякі специфічні знання можуть допомогти їй використовувати стратегію диференціації. Такі підприємства можуть претендувати на успіх у схожій конкурентній позиції, тому що саме там вони знають більше своїх конкурентів. Необхідно розробляти системи з обміну знаннями всередині підприємства і призначити винагороду за передачу знань. Це може бути враховано в корпоративній системі цінностей та заохочень [1].

Носіями знань на підприємстві є його працівники. Щоб залучити та втримати на підприємстві цінних фахівців, необхідно забезпечити для них можливість спілкуватися з іншими розумними людьми. Таким чином, створюється обстановка, стимулююча високу творчу активність, а культура взаємодопомоги в роботі, забезпечена належною організацією інформаційних потоків, додає можливість постійних контактів один з одним всіх світлих голів підприємств. Коли ж набирається критична маса людей з високим IQ, працюючих рука об руку один з одним, потенціал підприємства злітає просто до небес [1]. Ця взаємна стимуляція породжує безліч нових ідей та сприяє виходу менш досвідчених працівників на найвищі рівні кваліфікації.

До удосконалення процесу УЗ слід ставитися як до збільшення інтелектуального капіталу підприємства. Ядро інтелектуального капіталу – знання, і їх треба розглядати як складний об'єкт управління. Фінансові аналітики надають все більшого значення якості управління інтелектуальною власністю та інтелектуальними ресурсами, включаючи його в список оцінюваних параметрів поряд з матеріальними активами підприємства та її положенням на ринку. Вони стверджують, що підприємства, належним чином керуючі своїм інтелектуальним капіталом, вийдуть в майбутні роки в лідери ринку незалежно від положення, займаного ними сьогодні [1].

Час від часу в Україні проводяться різноманітні конференції, завдяки яким, якість знань на підприємствах стрімко зростає. В даний час велика увага приділяється соціальним методам: навчання персоналу, проведення тренінгів. Але процес УЗ може покращитися за рахунок використання нових інформаційних технологій та широких можливостей мережевої економіки. Це обумовлено легким доступом до нових знань, рівністю усіх ви користувачів інформації та повна відсутність ієрархії, що спрощує процедуру придбання знань та їх розповсюдження серед працівників підприємств. Сучасні програмні продукти для УЗ, існуючі на ринку, доступні і для середнього та малого бізнесу. Так 1С є найпримітивнішим продуктом в Україні, і найвідомішим. На малих підприємствах зараз використовуються найпростіші форми цієї інформаційної системи, що включають тільки функції з обліку персоналу і ведення бухгалтерії. На середніх підприємствах − повні форми 1С, включають контроль всіх матеріальних ресурсів підприємства. Але крім 1С існує величезна кількість досконаліших програм, приживаються вони тільки у великих компаніях, які усвідомили необхідність управління знаннями.

Досліджено, що впровадження процесів управління знаннями на підприємствах буде сприяти їх інноваційному розвитку та довгостроковому економічному зростанню. Таким чином, в сучасних умовах управляти знаннями необхідно, особливо на малих підприємствах, на які покладаються надії держави. Це призведе до підвищення конкурентоспроможності українських компаній на світовому ринку, а, отже, виробленої продукції та послуг.

Список використовуваних інформаційних джерел

1. Гейтс Б. Бизнес со скоростью мысли / Б. Гейтс. При участии К. Хемингуэя. Пер. с англ. И. Кудряшовой и др. – 2-е изд., испр. – М.: ЭКСМО, 2002. – С.401.

УДК 378.14

Попова А.О.
старший викладач
Запорізький інститут економіки та інформаційних технологій
м. Запоріжжя, Україна

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ПІДГОТОВКИ СТУДЕНТІВ З НАПРЯМУ «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ» ДО ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ МІНЛИВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Умови сьогодення України з його мінливістю законодавства та нестабільністю економічного середовища вимагають оперативного і, разом з тим, вивіреного реагування суспільства на ті чи інші зміни. Активними учасниками цих процесів мають бути наука і освіта, які є невід'ємними складовими розвитку держави.

Саме освіта є однією з небагатьох інституцій, спроможних змінити на краще існуючу систему взаємовідносин між наукою, державою та ринком, зважаючи на те, що ці відносини в нашій країні є надто розбалансованими.

Особлива роль відводиться вищій освіті, і в першу чергу це стосується підготовки фахівців, адаптованих до нових реалій суспільного життя. Сучасний працедавець вимагає від працівника бути в тренді змін і швидкого до них пристосування, мислення на перспективу, здатності до аналізу тенденцій розвитку систем і визначення пріоритетних напрямків роботи. Фахівець має ефективно протистояти негараздам, які виникають в його професійній діяльності, почувати себе впевнено в умовах постійних перетворень і перебудов та бути націленим на досягнення позитивного результату.

Нажаль, на практиці велика кількість випускників вищих навчальних закладів, особливо спеціальностей економічного напрямку, виявляється не готовою до фахової діяльності, не спроможною швидко адаптуватися до роботи, специфіка якої вимагає приймати необхідні рішення з високим рівнем відповідальності в умовах надстрімкого оновлення професійної інформації.

Метою наших досліджень було визначення напрямків і можливостей щодо розв'язання досліджуваної проблеми в емпіричній площині відносно підготовки студентів спеціальності «Облік і оподаткування» до професійної діяльності в галузі податків.

Слід зазначити, що підготовка майбутнього фахівця з оподаткування має значні відмінності від навчання спеціаліста загального економічного профілю.

Ці відмінності полягають як у вихованні людини з певними моральними установками в поєднанні з відповідальністю за свої дії і фахівця з чітко окресленим набором професійних якостей, здатним працювати в умовах підвищеної складності, так і працівника, що має знаходитися в постійному творчому пошуку та забезпечувати креативний підхід у вирішенні щоденних виробничих питань на тлі мінливого законодавства.

Досягти поставлених цілей можна, якщо розпочати з попередньої роботи з абітурієнтами, а бажано ще й на рівні середньої школи. Психологи відмічають, що до професійно важливих якостей майбутнього спеціаліста, зокрема, з податків відносяться: аналітичний ум, вміння концентрувати і розподіляти увагу, емоційно-вольова стійкість, сумлінність, чесність, комунікативні здібності. Медичні працівники застерігають – в сфері оподаткування не рекомендується працювати людині з нервовими, психічними, а також серцево-судинними захворюваннями. Крім того, в цій справі потрібна наполегливість та здібності виконувати рутинну роботу з одночасною (!) здатністю до творчості в діяльності.

Для прикладу, бухгалтери вузької спеціалізації, крім математичних здібностей, повинні мати схильність до кропіткої і монотонної роботи, відрізнятися посидючістю, старанністю та врівноваженістю.

Тому, як би не ламалися списи провідних науковців у пошуку відповіді на питання «Що і як робити, аби в повній мірі підготувати студентів до майбутньої фахової діяльності?», воно так і залишиться не вирішеним, якщо з самого початку не будуть враховуватися природні здібності, нахили і уподобання людини.

Вирішенню окресленої проблеми в значній мірі можуть допомогти відповідні психологічні тести та інший психологічний інструментарій, який вже є в розпорядженні певних відомств нашої країни. З цього приводу можна додати, що досвід психологічного орієнтування, як повністю себе виправданий, може бути запозичений у розвинених європейських країн, і він не є надто бюджетним.

Концепція фахової підготовки майбутніх працівників для галузі оподаткування в нашій країні передбачає отримання базових знань, в першу чергу, з бухгалтерського обліку, економіки, основ фінансової і бюджетної справи, митного законодавства, інших суміжних предметів і, зрозуміло, податкового законодавства. І зовсім незначну частку учбового часу займає вивчення дисциплін з права. Разом з тим, досвід інших країн доводить дієвість іншої моделі навчання майбутніх спеціалістів з податків, а відтак і об’єктивну необхідність певної реконструкції, перебудови вітчизняної моделі. Особливістю підготовки таких спеціалістів в більшості європейських країнах є те, що спочатку студенти отримують якісну базову юридичну освіту, і тільки на старших курсах починається поглиблене вивчення економічних дисциплін і податкового законодавства. Особлива увага приділяється конституційному, господарському, цивільному, адміністративному праву і трудовому праву. Такий фахівець з податків може вважатися і юристом, і економістом. В

результаті стане практично неможливою ситуація, коли рішення контролюючого органу про застосування до платника податків штрафних санкцій, прийняте на підставі акту, який складений податковими інспекторами з недосконалими знаннями юриспруденції, доходитиме до судових інстанцій. Ці рішення не прийматимуться взагалі, що зменшить кількість судових спорів, або скасовуватимуться ще на рівні адміністративного оскарження.

Окремої уваги в процесі навчання майбутніх фахівців з оподаткування заслуговує таке явище сьогодення, як динамічність українського законодавства взагалі та податкового, зокрема. Система оподаткування в нашій країні змінюється з надвеликою швидкістю. З дати набрання чинності (01.01.2011 року) Податковим кодексом України [1] і по теперішній час законодавцем було вже внесено понад 120 змін і доповнень. Причому, деякі з них кардинально змінювали правила оподаткування. Що стосується найближчого майбутнього, то і надалі Податковий кодекс України буде змінюватися. Вже опублікована низка законів, що набиратимуть чинності протягом всього 2017 року.

Таким чином, аналіз окремих аспектів щодо підготовки майбутніх фахівців спеціальності «Облік і оподаткування» дають підстави для наступних висновків. Динамічне середовище сучасності потребує від науковців, освітян і викладачів створення такої системи навчання студентів, яка забезпечить підготовку фахівців, спроможних адаптуватись до його стану. На рівні вищої школи ми виділяємо наступні ключові аспекти:

- поряд із шкільною профорієнтацією, слід активно впроваджувати психологічне тестування та використання іншого психологічного інструментарію серед випускників шкіл і абітурієнтів. Особливо це має стосуватися тих професій, які пов’язані з виконанням функцій державного контролю;
- є нагальною необхідністю для студентів спеціальності «Облік і оподаткування» введення більш глибокого вивчення юридичних дисциплін, навіть, отримання базової юридичної освіти і саме в цьому напрямку потрібно вносити зміни до програм навчання;
- протягом навчання студенти мають отримати стійкі навички роботи із кодифікованими законодавчими і нормативними документами, що дозволить їм бути конкурентноздатними та затребуваними фахівцями на сучасному ринку праці;
- для майбутніх спеціалістів з оподаткування в якості завдань для модульних контролів та іспитів з окремих дисциплін фахової спрямованості в обов’язковому порядку повинні бути визначені завдання із заповнення податкових декларацій (податкових розрахунків), що має бути свідченням впевненого володіння студентами теорією податкового і суміжних з ним галузей законодавства.

Впровадження цих аспектів в систему навчання забезпечить підготовку фахівців, спроможних впевнено адаптуватися до роботи в умовах глобалізації економіки та відповідатиме вимогам Національної доктрини розвитку освіти [2,

с. 860] щодо необхідності виховання особистості, яка буде підготовлена до життя і праці у світі, що змінюється.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 № 2755-VI (із змінами).- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17, 2. Указ Президента України «Про Національну доктрину розвитку освіти» від 17.04.2002 № 347/2002. – Офіційний вісник України. – 2002. – № 16. – С. 860.

УДК 657.1 : 378.14

Пуцентейло П.Р.
д.е.н., професор
професор кафедри обліку та економіко-правового
забезпечення агропромислового бізнесу
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ЯКІСТЬ І ЗМІСТ ПІДГОТОВКИ БУХГАЛТЕРА-АНАЛІТИКА

Для забезпечення і гарантії стабільної, якісної та успішної діяльності від малих підприємств до великих корпорацій, інформаційно-аналітична підтримка є невід'ємною частиною. Для її здійснення необхідний кваліфікований фахівець – бухгалтер-аналітик, котрий здатний адекватно і оперативно відстежувати, обробляти та аналізувати нескінченні інформаційні потоки.

Підготовка майбутніх бухгалтерів-аналітиків повинна бути орієнтована на потреби бізнесу, що дасть змогу забезпечити успішну діяльність підприємства. Визначення та формування відповідних компетенцій майбутніх фахівців є основою їх конкурентної переваги на ринку праці і затребуваності провідними вітчизняними та зарубіжними компаніями. Розвинути подібні компетенції можна тільки на підставі тісної взаємодії з бізнес-спільнотою. Бухгалтер-аналітик – це фахівець, котрий займається вивченням аналітичних досліджень і узагальнень в певній сфері діяльності, який досконало володіє методами аналізу, здатний прогнозувати процеси і розробляти перспективні програми розвитку. Завдяки професійній діяльності спеціаліста на підприємстві налагоджується обмін інформацією і звітністю між окремими службами. Він повинен: створити основу для ефективного управління підприємством; нести відповідальність перед керівництвом за реальність звітів; надавати допомогу в плануванні і підведенні підсумків роботи; вміти управляти підлеглими.

Навчання бухгалтерів-аналітиків з основами юриспруденції має ґрунтуватися на розумінні потреб бізнесу в необхідній кваліфікації. Зокрема, створення диференційованої системи фахової підготовки, застосування інтерактивних форм навчання, імплементації практичних навичок у навчальній

лабораторії (поєднання занять в аудиторії і на виробництві), навчальна практика на виробництві з викладачем, виробнича практика і передипломне стажування. Це обумовлено, перш за все, можливістю врахування запитів роботодавців (Корпорація "Агропродсервіс", агрохолдинг "Мрія", ПАП "Дзвін", ПП "Агрон" та ін.). Підготовка висококваліфікованих фахівців з обліку і оподаткування в аграрному бізнесі ґрунтується, перш за все, на засвоєнні студентами нормативних, професійно-орієнтовних дисциплін "Фінансовий облік І", "Фінансовий облік ІІ", "Економічний аналіз", "Аналіз господарської діяльності", "Управлінський облік", "Організація і методика аудиту", "Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті", "Організація бухгалтерського обліку", "Підприємницьке право" і "Фінансове право". Ці навчальні дисципліни закладають підвалини знань та умінь з обліково-аналітичного і організаційно-правового забезпечення діяльності аграрних підприємств. При викладанні дисциплін велике значення, крім традиційних лекцій, мають бесіди і доповіді, проблемні лекції, аналіз практичних питань, їх обговорення, пошук альтернативних рішень. У процесі закріплення отриманих у ході навчального процесу знань відводиться активній самостійній та науковій діяльності студентів. Самостійна робота студентів під керівництвом педагогів повинна бути організована так, щоб розвивалися креативні здібності студента, формувалися навички самостійного вирішення професійних питань і прийняття ефективних управлінських рішень. Наукова робота розвиває особистісно-орієнтований підхід студента у подоланні кризових ситуацій, дає змогу оцінити свої знання і прагнути до їх удосконалення.

Бухгалтер-аналітик повинен постійно вчитися і підвищувати свою кваліфікацію в мінливому економічному та правовому полі. Наявність досвіду, знань і освіти посилює необхідність постійного моніторингу рівня професіоналізму і його підвищення відповідно до вимог реалій сучасних викликів економіки. Тому для практикуючих бухгалтерів кафедра обліку та економіко-правового забезпечення агропромислового бізнесу Тернопільського національного економічного університету спільно з Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України та Інститутом обліку і фінансів Національної академії аграрних наук України пропонує можливість підвищення кваліфікації за Програмою сертифікації і підвищення кваліфікації бухгалтерів АПВ (Certified Agricultural Professional Accountant). За результатами навчання учасники програми отримують Сертифікат про присвоєння кваліфікації "Сертифікований професійний бухгалтер АПВ" (Сертифікат CAPA (Certified Agricultural Professional Accountant) і Свідоцтво про підвищення кваліфікації державного зразка, що повною мірою підтверджує їх компетенцію.

Отже, векторами розвитку новітніх освітніх технологій з підготовки обліково-аналітичних працівників можна виділити:

– поглиблене вивчення МСФЗ та формування навичок їх застосування на практиці, подальше вивчення методології ведення бухгалтерського обліку та економічного аналізу, в тому числі фінансової звітності;

– постійне оволодіння сучасними бухгалтерськими і аналітичними програмами; контрольними та аналітичними процедурами, методами діагностики та моніторингу діяльності підприємства на базі створення автоматизованого робочого місця фахівця, податкового планування та прогнозування, стратегічного моделювання розвитку суб'єктів господарювання.

Підготовка фахівців за спеціальністю «Облік та оподаткування» в умовах зовнішньої нестабільності дає змогу майбутнім економістам, бухгалтерам і іншим спеціалістам з обслуговування господарсько-фінансових процесів підприємства, швидко приймати обґрунтовані управлінські рішення завдяки більш глибокому розумінні процесів, що відбуваються; в короткі терміни адаптуватися до нових викликів, стилю керівництва; володіти здатністю до самонавчання, вміти обмінюватися знаннями; розвивати стратегічне мислення і проявляти фінансоую грамотність у поточних питаннях. Так, на фінансову успішність націлені інтереси багатьох зацікавлених груп: менеджерів компанії (перш за все виробничого і фінансового директорів), робота яких часто оцінюється за досягненням ключових фінансових показників; власників, кредиторів, інвесторів (потенційних власників капіталу). Кожна з перерахованих вище груп проводить власний фінансовий аналіз (з урахуванням наявної інформації і цілей взаємодії з компанією). Кожній з цієї групи фінансовий аналіз повинен відповісти на три питання:

1) який поточний фінансовий стан підприємства: чи влаштовує зростання капіталу і бізнесу, прибутку, що генерує грошовий потік;

2) які проблемні місця в роботі підприємства («слабкі ланки» в генеруванні грошових потоків, у залученні ресурсів, їх розподіл, інвестування), де ті фінансові неузгодженості, які заважають досягненню цілей власників капіталу та інших зацікавлених осіб;

3) як за фінансовими показниками (прибуток, грошовий потік, ринкова вартість капіталу) буде виглядати підприємство і вигоди стейкхолдерів при реалізації тих чи інших управлінських рішень.

Існуюча сьогодні в Україні система професійної підготовки обліково-аналітичних кадрів передбачає кваліфікаційні характеристики за чотирма рівнями освіти. Бухгалтер з початковою профільною освітою – бухгалтер-рахівник. Бухгалтер із середньою спеціальною професійною освітою – бухгалтер-обліковець. Бухгалтер з вищою професійною освітою – бухгалтер-аналітик (економіст). Бухгалтер з додатковою вищою бухгалтерською освітою і практичними професійними навичками – професійний бухгалтер.

Професійний бухгалтер – це найвищий рівень професійної кваліфікації, поява якого пояснюється потребами сучасних викликів. Саме з підготовкою та атестацією професійних бухгалтерів в урядовій Програмі реформування бухгалтерського обліку пов'язується становлення бухгалтерської професії. Вища бухгалтерська освіта відповідає міжнародному стандарту бухгалтерської освіти і є передумовою для підвищення кваліфікаційної освіти для професійного бухгалтера. Тому нині все більш нагальною стає завдання

перепідготовки та підвищення кваліфікації працюючих бухгалтерів, які формувалися в адміністративно-командній системі, а також підготовки «новітніх» кадрів ринкової економіки – бухгалтерів-аналітиків. Серед бухгалтерів також є багато висококваліфікованих фахівців, які мають вищу, але непрофільну освіту. Для цієї категорії бухгалтерських працівників також є доцільною система перепідготовки та атестації. Діяльність підприємств висуває досить високі вимоги до професійних навиків, знань і умінь бухгалтера-аналітика. Сьогодні він є активним учасником процесу менеджменту на підприємстві. Саме тому назріла потреба у радикальній трансформації становлення професії обліковця у плині сучасних викликів, зокрема: законодавчо закріпити положення про статус бухгалтера-аналітика; підняти престиж вищої освіти за спеціальністю «Облік і оподаткування»; поглибити важливість професійної, громадської і суспільної ролі та місця фахівця; зростання ролі працедавців у формуванні критеріїв навчання спеціаліста та оцінюванні його компетентності. Важливий напрямок – вдосконалення системи і покращання якості професійної бухгалтерської освіти (підготовка кадрів і підвищення їх кваліфікації), що зумовлене вимогами Міжнародних освітніх стандартів підготовки професійних бухгалтерів, розробленими IFAC. В освітньому процесі слід особливо акцентувати увагу на таких аспектах:

– вивчення методології бухгалтерського обліку;

– освоєнні концепцій, що лежать в основі Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ);

– виробленні навичок професійного судження і розвитку професійної інтуїції;

– розумінні значення дотримання норм професійної бухгалтерської етики.

Список використаних інформаційних джерел

1. Савчук В.К. Поліпшення аналітичної підготовки бухгалтерів аграрних формувань / В.К. Савчук // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв’язки: зб. матеріалів IX Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 26 лют. 2015 р.) / відпов. за вип. Б. В. Мельничук. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2015. – С. 437–439. 2. Зубілевич С.Я. Міжнародні стандарти освіти професійних бухгалтерів: «перезавантаження» [Електронний ресурс] / С.Я. Зубілевич. – Режим доступу : http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/9956/zubilevich.pdf

3. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств : монографія / Р.Ф. Бруханський, М.К. Пархомець, П.Р. Пуцентейло [та ін.]. – Тернопіль : Крок, 2015. – 300 с.

4. Метелиця В.М. Розширення функцій і прав бухгалтерів аграрної галузі та закріплення норм професійної етики і поведінки / В.М. Метелиця // Облік і фінанси. – 2015. – № 2 (68). – С. 29-39.

УДК 657

Свєтлова Н.М.
доцент кафедри обліку і оподаткування,
ВНЗ «Східноєвропейський університет економіки та менеджменту,
м. Черкаси, Україна

СУЧАСНІ ВИКЛИКИ ДЛЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ

Сьогодні у світі зростають вимоги до професійного бухгалтера, що надзвичайно важливо при формуванні стратегії кожного підприємства в умовах мінливих ринків і постійних фінансових стресів.

У різних країнах світу нині ставляться сучасні виклики до бухгалтерської професії щодо суттєвих змін, з ініціативою повністю відмовитися від паперових документів, перейти на електронний облік, мінімізувати і навіть заборонити ручне введення даних.

Професія бухгалтера може зникнути з ринку праці у зв'язку з розвитком сучасних технологій.

Потреба в бухгалтерах найближчим часом може мінімізуватися, так як їх робота буде максимально автоматизована.

Основними причинами сучасного виклику для бухгалтерської професії є: автоматизація; спрощення; аутсорсинг; відміна первинних документів.

Первинні документи не підтверджують факти здійснення господарських операцій з 1 січня 2017 року відповідно до останньої редакції Закону [1], первинний документ лишається статусу документу, який підтверджує факти здійснення господарських операцій.

Домінування змісту над формою є принципом, коли операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Бухгалтерський облік не є засобом простої фіксації формальних даних, наявність чи відсутність первинних документів чи законодавчих актів не завжди є підставою для відображення операцій у бухгалтерському обліку з метою складання фінансової звітності.

У нашій країні щорічно поповнюється ринок праці молодими спеціалістами - бухгалтерами, завжди хвилює забезпечення попиту і працевлаштування бухгалтерів.

Бухгалтерська професія одна з найдавніших, історичне знання обліку дуже важливе для розуміння його сучасного стану та оцінки можливих напрямків розвитку.

Історія залишила нам знання, які говорять про характер і наявність господарського обліку в різних країнах Стародавнього світу. Результат розвитку товарно-грошових відносин породив подвійний запис як відображення вибуття одного продукту і появу іншого.

В розвитку бухгалтерського обліку виділяють чотири основні етапи: перший - з моменту виникнення товарно-грошових відносин до кінця XVIII ст.;

другий - з кінця XVIII ст. до кінця XIX ст.; третій - кінець XIX і початок XX ст.; четвертий - з початку XX ст. і до наших днів.[3]

Роками розширювалась і ускладнювалась сфера підприємництва, в результаті чого і в обліку з'явились нові функціональні можливості, покликані сприяти плануванню та контролю, виникали нові вимоги державних установ і, у відповідь на це, удосконалилися стандарти обліку та звітності. Але основи обліку, закладені Лукою Пачолі, залишаються вічними.

До посади бухгалтера ставляться відповідні вимоги. Міністерство праці та соціальної політики 28 грудня 2001 р. затвердило вимоги до кваліфікаційних характеристик професій працівників бухгалтерського обліку [2].

Професія бухгалтера має ряд негативних моментів:

• законодавство постійно змінюється, що відображається на робочому процесі;

• інколи в бухгалтера є обов’язки, але не має прав;

• деякі пункти законів можуть суперечити один одному;

• робота виконується в строгій відповідності з регламентом і не терпить власних творчих інтерпретацій;

• у разі виникнення яких-небудь помилок або правопорушень, покарання та штрафні санкції накладаються на бухгалтера.

В останні роки престиж бухгалтерської професії значно вищий в порівнянні з образом бухгалтера минулих років.

Професіональний рівень бухгалтера визначається за такими критеріями: отримана освіта, стаж роботи за спеціальністю, професійні знання, здатність до аналітичної роботи, сприйняття нових знань, вміння працювати з бухгалтерською літературою з метою підвищення кваліфікації, вміння працювати з комп'ютером, знання іноземних мов. Такий спеціаліст ніколи не залишиться безробітним.

Освіта бухгалтера і професійна підготовка налаштовані на значні зміни, які будуть відбуватися у швидкому темпі, особливо в галузі регулювання професії, професійної освіти, практичного досвіду та кваліфікаційних вимог.

Для бухгалтерів, зміни означатимуть:

• професійні здібності повинні розвиватися і фіксуватися (документуватися) для більшої ясності;

• організаціям, які оцінюють кваліфікацію бухгалтерів потрібно буде запровадити ефективні механізми оцінки і технології іспиту - що буде ставити наголос на навички, отримані через практичний досвід, не тільки на теоретичні знання;

• відповідність глобальним викликам буде мати життєво важливе значення для розвитку освіти майбутнього.

Незважаючи на існуючі результати досліджень в бухгалтерській професії, можна стверджувати, що методологія обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в сучасній економічній теорії знаходиться ще на стадії формування та має деякі недоліки.

У ринкових умовах попит на бухгалтерські послуги збільшується і вимоги до їх якості зростають.

Бухгалтеру необхідно використовувати всі знання, отримані з різних дисциплін, так чи інакше пов'язаних з бухгалтерським обліком, як первинний матеріал, який може бути застосований при побудові нових методологічних інструкцій обліку, необхідно руйнувати сформовані стереотипи і відкрити нове бачення професії бухгалтера.

Бухгалтер сьогодення повинен володіти не тільки новими методами роботи, але й новими уявленнями про ту систему управління, в рамках якої вони повинні застосовуватися.

Список використаних інформаційних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» м. Київ, 16 липня 1999 року. № 996-XIV, редакція станом на 01.01.2017 р.
2. Наказ Міністерство праці та соціальної політики України «Про затвердження Випуску 1 "Професії працівників, що є загальними для всіх видів економічної діяльності" Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників» від 29 грудня 2004 р. № 336, зміни внесені наказом Міністерства соціальної політики України від 25 вересня 2013 року № 621, від 22 вересня 2015 року № 951.
3. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: В 2, Ч. 1: Навчальний посібник - 2-е вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2001. - 512с.

УДК 657

Теловата М.Т.
д.п.н., професор
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
ДВНЗ «Національна академія статистики, обліку та аудиту»
м. Київ, Україна

ВНУТРІШНІ ЧИННИКИ, ЩО ВПЛИВАЮТЬ НА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

У сучасних умовах формування нової структури соціально - економічних стосунків, економіки знань зростає роль і відповідальність вищих навчальних закладів як суб'єкта об'єктів ринку освітніх послуг і ринку праці, за відтворення якісної робочої сили країни і її потенціалу відповідно до вимог науково - технічного прогресу. За таких умов ВНЗ повинні переорієнтовувати свою діяльність на застосування маркетингового і іншого економічного інструментарію для задоволення потреб ринку освітніх послуг з одного боку, і ринку праці - з іншого.

Нині вищі навчальні заклади залучені в систему оцінки їх ефективності та конкурентоспроможності. Одержання високих результатів у рамках цієї оцінки без позитивного впливу внутрішніх чинників, дуже скрутно. Відповідно, дослідження внутрішніх чинників є цінним і набуває особливої актуальності в умовах ринку послуг вищої освіти, що склалися.

Метою дослідження є виявлення внутрішніх чинників, що роблять вплив на конкурентоспроможність вищого навчального закладу.

У рамках поставленої мети сформовані завдання, серед яких:

- ✓ класифікація внутрішніх чинників, що впливають на конкурентоспроможність вищих навчальних закладів;
- ✓ характеристика внутрішніх чинників, що впливають на конкурентоспроможність вищих навчальних закладів.

Базуючись на загальнонаукових методах і методах емпіричного пізнання, в якості матеріалів дослідження нами використано ряд наукових робіт вітчизняних і зарубіжних авторів.

Виходячи з проблеми загострення конкуренції, ВНЗ просто вимушені активніше боротися за увагу потенційного споживача їх освітніх послуг - абітурієнта, часто із залученням нетрадиційних методів і підходів, які раніше не були властивими галузі освіти, а належали виключно до галузі бізнесу: маркетингу, реклами, паблік рілейшнз і так далі.

При цьому питання, пов'язані з обранням шляхів і маркетингових засобів підвищення конкурентоспроможності ВНЗ, в науковій літературі висвітлені недостатньо і вимагають додаткових досліджень.

Серед переліку ***факторів,*** які створюють вплив на ***конкурентоспроможність ВНЗ*** можна виділити:

- ✓ кадровий склад викладачів;
- ✓ мотивацію викладачів;
- ✓ рішення кафедри;
- ✓ рішення Вченої ради факультету;
- ✓ рішення Вченої ради ВНЗ;
- ✓ систему управління ВНЗ;
- ✓ стратегію розвитку ВНЗ;
- ✓ бібліотечне обслуговування;
- ✓ самостійну роботу студентів;
- ✓ педагогічне навантаження професорсько-викладацького складу;
- ✓ якість підготовки студентів (навчаючих);
- ✓ контрактну(платну) систему навчання;
- ✓ комунікації;
- ✓ матеріальну базу ВНЗ;
- ✓ фінансовий потенціал ВНЗ;
- ✓ систему менеджменту якості освіти;
- ✓ соціальну ситуацію в суспільстві;
- ✓ потреби ринку праці;
- ✓ економічну ситуацію в країні;

- ✓ інноваційні підходи, впроваджені в європейській практиці вищої освіти;
- ✓ глобалізацію вищої освіти;
- ✓ зміни нормативно-правової бази і т.д.

Серед ***факторів,*** які впливають на діяльність професорсько-викладацького складу можна виділити:

- ✓ комфортні умови на кафедрі та факультеті;
- ✓ співпрацю з деканатом;
- ✓ розподіл педагогічного навантаження;
- ✓ моральну і матеріальну мотивацію;
- ✓ комунікаційні зв'язки.

Всі вищеназвані чинники можна розділити на наступні категорії:

- ✓ зовнішні
- ✓ внутрішні[2].

Серед ***внутрішніх чинників*** конкурентоспроможності ВНЗ можна виділити п'ять основних:

- ✓ управлінські;
- ✓ кадрові;
- ✓ матеріально-технічного і інформаційного забезпечення;
- ✓ економічні;
- ✓ студентського складу.

До ***управлінських чинників*** можна віднести:

- ✓ стратегію управління ВНЗ;
- ✓ систему управління ВНЗ;
- ✓ управлінські рішення, що приймаються Вченою радою ВНЗ і факультету;
- ✓ рішення кафедри;
- ✓ систему менеджменту якості освіти [3].

Останнім часом значно зросла значущість стратегічного управління ВНЗ. Стратегічне управління дозволяє освітнім установам виживати у боротьбі з конкурентами і реалізовувати плани довгострокової перспективи розвитку.

У недалекому минулому ВНЗ мали можливість функціонувати і розвиватися, приділяючи при цьому увагу на внутрішній спектр проблем, що виникають в поточній діяльності. Реалії змінилися, і в силу відповідних змін, що склалися, виникла необхідність не лише у вирішенні внутрішніх завдань, але і завдань, які пов'язані з адаптацією ВНЗ до ринкового середовища, яке динамічно розвивається.

До кадрових чинників конкурентоспроможності ВНЗ можна віднести кадровий склад і мотивацію викладачів.

У всіх класифікаціях показників конкурентоспроможності ВНЗ, які зустрічаються в науковій літературі, кадровий склад ВНЗ можна визнати одним з найбільш важливих чинників від якого залежить наскільки якісною буде освітня послуга, міра інноваційності цієї послуги. Від того. наскільки високий

вплив названого чинника залежить величина ділового потенціалу ВНЗ і його конкурентоспроможність.

Для того, щоб ВНЗ став таким, що ефективно функціонує і конкурентоздатним потрібне залучення компетентних, високоорганізованих, ініціативних які прагнуть до високої міри реалізації професійних якостей працівників. Викладачеві бажано не лише надавати освітні послуги, але і підвищувати рівень власної науковості. Для цього важливо, щоб професорсько-викладацький склад постійно підвищував власний рівень компетентності шляхом підвищення кваліфікації шляхом участі в різних професійних науково-методичних, практичних семінарах, міжнародних, всеукраїнських наукових конференціях, які сприяють зміцненню і максимізації наявних у викладачів професійних навичок [5].

У роботі В. А. Зернова відмічене, що "успіх зусиль керівництва освітою, спрямованих на його модернізацію, повністю залежить від характеру та якості діяльності викладачів. Не можна розв'язати проблему переходу на нову якість освіти, не думаючи про якість кадрового потенціалу закладів вищої освіти" [4].

Кадрова політика - це важлива складова управління ВНЗ, а в числі головних сторін цієї політики, можна визнати мотивацію професорсько-викладацького складу.

Отже, приведені вище внутрішні чинники можна визнати істотними, які набувають важливого значення у формуванні конкурентоспроможності ВНЗ. Тому потрібне ретельне вивчення зазначених чинників внутрішнього середовища ВНЗ, з метою розробки найбільш ефективних управлінських рішень і конкурентних стратегій.

Список використаних інформаційних джерел

1. Акімова Л.В. Фінансовий потенціал як чинник конкурентоспроможності ВНЗ / Л.В. Аимова, И.А. Заярная [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.journal - discussion. ru/publication. phpid=1138(дата звернення 21.10.2015)

2. Заярная И. А. Теорія і методологія формування ефективної системи управління конкурентоспроможністю ВНЗ : Монографія. Видання 2-е доповнене і перероблене/ И.А. Заярная. - Твер: ТОВ "Тверський друкар", 2015 р. - 231 с.

3. Заярная И. А. Конкурентоспроможність ВНЗ і шляху її підвищення (теоретичні аспекти) : монографія / И.А. Заярная. - LAP LAMBERT Academic Publishing ist ein Imprint der/ OmniScriptum GmbH & Co. KGHeinrich - Bocking - Str. 6-8, 66121 Saarbrucken, Deutschland, 2014 .-153 с.

4. Зернов В. А. Щоб розкрити потенціал вищої школи, потрібна мотивація, як колективу, так і конкретних дослідників/В.А. Зернов // Аккредитация в освіті. 2008. № 27. с.9-12.

5. Ринкова економіка. Словник / під общ. ред. Г.Я. Кипермана. - М.: Республіка, 1993. - 524 с. 195

УДК 657

Ценклер Н.І.
д.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торгово-економічний інститут
Київського національного торгово-економічного університету
м. Ужгород, Україна

КОМПЕТЕНЦІЇ СУЧАСНОГО БУХГАЛТЕРА

Глобалізація сучасної економіки ставить нові вимоги до багатьох професій, в тому числі і до професії бухгалтера. Виникає потреба в переосмисленні сутності професії бухгалтера та, враховуючи реалії часу, змінювати підходи до підготовки фахівців по напрямку «Облік і оподаткування».

Професійна освіта повинна закласти основу сукупності професійних знань, професійних навичок, професійних цінностей та етики, необхідних для підготовки компетентного професійного бухгалтера, який може вносити позитивний внесок в професію і розвиток суспільства протягом усієї професійної кар'єри. При цьому необхідно орієнтуватись на прививання майбутнім фахівцям актуальних спеціалізованих компетенцій.

Компетенції слід розглядати як здатність бухгалтера виконувати роботу відповідно до посадової інструкції. Посадова інструкція, в свою чергу, це документ, в якому прописані всі умови та обов'язки співробітника підприємства.

Не слід ототожнювати поняття «компетенції бухгалтера» та «компетентності бухгалтера».

Відповідно до міжнародного стандарту освіти для професійних бухгалтерів №3 Професійні навики (Professional Skills and General Education): компетентність - можливість виконувати функціональну роль за певними стандартами з урахуванням реальної робочої обстановки. Компетентність передбачає дії, які виконує людина для визначення того, чи дійсно вона може працювати за вказаними стандартами. Коли людина, завдяки здібностям, виконує зазначені завдання за вказаними стандартами, компетентність вважається досягнутою (тобто людина стає компетентнною) [3].

Нас цікавить, перш за все, професійна компетентність бухгалтера, яку можна визначити як володіння особи певним набором професійних компетенцій, що включає ціннісне ставлення до своєї професії.

У сучасних умовах господарювання, як зазначає Н.В. Демічева [1] роль бухгалтера на підприємствах стрімко зростає. Ринкова економіка зумовлює зміну функцій бухгалтера та розширює завдання, що стоять перед ним. З облікового працівника, що займається констатацією фактів господарської діяльності на рахунках бухгалтерського обліку з метою складання достовірної

звітності, він поступово стає помічником керівника практично з усіх питань діяльності підприємства. Жодне управлінське рішення не обходиться без узгодження з бухгалтером з метою визначення як його ефективності, так і податкових наслідків. Тому особливого значення набуває формування професійних і надпрофесійних компетенцій студентів, які навчаються за напрямком «Облік і оподаткування».

Спеціалізовані компетенції сучасного бухгалтера повинні включати (табл. 1):

Таблиця 1.

Спеціалізовані компетенції бухгалтера*

№ п/п	Компетенції	Зміст
1	*2*	*3*
1	Професійні знання	це сукупність відомостей, що становлять зміст бухгалтерського обліку та взаємопов'язаних з ним дисциплін, які складають основу знань професійного бухгалтера
2	Професійні навички	це різні види умінь, якими повинен володіти професійний бухгалтер з тим, щоб доречно і ефективно застосовувати в своїй діяльності професійні знання, професійні цінності і етику.
3	Організаторські здібності	допомагають роботі професійного бухгалтера у взаєминах з іншими людьми для досягнення спільної мети, що стоїть перед організацією, в отриманні та передачі інформації, у виборі аргументованих методів і прийнятті ефективних рішень.
4	Особисті якості	пов'язані зі ставленням і поведінкою бухгалтера. Розвиток цих навичок стає можливим при самостійному навчанні та особистому вдосконаленні.

**Джерело: сформовано автором на основі [1,2]*

Таким чином, компетенціями сучасного бухгалтера є знання, вміння, навички і досвід, які об'єктивно допомагають випускнику освітнього закладу у вирішенні будь-якої задачі, а також сукупність особистісних якостей і здібностей, необхідних для успішного оволодіння певною діяльністю. Серед особистих якостей професійного бухгалтера слід виділити: ініціативність, авторитетність, професійний скептицизм, здатність до самонавчання, здатність вибирати пріоритети в обмежених умовах і організовувати роботу в жорстких умовах, здатність прогнозувати і адаптуватися до змін, здатність враховувати професійні цінності і етику при прийнятті рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Демичева Н.В. Компетенции бухгалтера как результат профессионального развития личности [Электронный ресурс] / Н.В. Демичева. – Режим доступа: https://superinf.ru/view_helpstud.php?id=2172

2. Профессиональная этика и ценности бухгалтеров и аудиторов [Электронный ресурс] – Режим доступа:

http://studme.org/59909/etika_i_estetika/professionalnaya_etika_i_tsennosti_buhgalterov_i_auditorov

3. Framework for International Education Standards for Professional Accountants. IFAC, 2009. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.ifac.org/publications-resources/framework-international-education-standards-professional-accountants

УДК 657

Шевчук О.В.
студент
Навчально-науковий інститут обліку
аналізу та аудиту
Університет державної фіскальної служби України
м. Київ, Україна
Скоробагач А.Є.
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку
науковий керівник
Університет державної фіскальної служби України
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИ СЕРТИФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ В УКРАЇНІ

Сучасний етап розвитку державної економіки та інтеграції її у світове господарство передбачає трансформацію системи бухгалтерії та професії бухгалтера до міжнародних вимог та стандартів. Велика кількість конкурентноспроможних та великих компаній пропонують вакансії спеціалістам, які є компетентними у питаннях обліку згідно Міжнародних стандартів фінансової звітності. Важливим показником кваліфікації та професійної підготовленості бухгалтера є професійний сертифікат, який є саме тим документом, що забезпечить відповіді на будь-які питання, які виникнуть у роботодавця та дасть йому впевненість у вірності свого вибору.

Проблеми, що пов’язані з професійною сертифікацією бухгалтерів, не перший рік знаходяться в центрі досліджень науковців, таких як В.І. Коршунова, Ф.Ф. Бутинця, С.М. Дячук, В.М Жука, Б. Нідлза, Д. Колдуелла та інші. Проте в Україні сертифікація бухгалтерів сприймається неоднозначно як науковцями, так і практиками, що зумовлює необхідність подальших досліджень.

Вже не перший рік в Україні відбуваються дискусії з приводу необхідності запровадження обов’язкової сертифікації бухгалтерів в Україні, як це прийнято на заході. Як свідчить статистика, за останні 5 – 7 років суттєво збільшився попит на бухгалтерів, які мають дипломи і сертифікати міжнародних інститутів та організацій, таких як ACCA, IAB, IFA, CPA, CIMA, CGA, IMA, CFA тощо.

Таке зростання пов'язане, насамперед, з тим, що компанії переходять на ведення обліку за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), а також гармонізацією національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними. Більшою мірою мова йде про головних бухгалтерів тих підприємств, які відповідно до ст. 14 Закону «Про бухгалтерський облік в Україні», повинні оприлюднювати фінансову звітність [1]. Цікавим моментом є те, що за кордоном, особливо в США, професія бухгалтера входить до трьох найбільш оплачуваних. Найкращі можливості мають ті спеціалісти-бухгалтери, які працюють у великих національних фірмах.

Перш за все, провівши порівняння між українською та західною системою бухгалтерського обліку, першою відмінністю є саме вимоги до бухгалтера, які наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Порівняння вимог до головних бухгалтерів

Критерії порівняння	Західні країни	Україна
Освіта	Коледж, університет, курси	Вища освіта
Досвід роботи	Від 3 років	Не менше 2 років
Наявність сертифіката	Обов'язково	Необов'язково
Постійне підвищення кваліфікації	Обов'язково	Необов'язково

Джерело: створено автором за даними[2]

Отже, за даними таблиці 1 можемо побачити, що за кордоном, де професія бухгалтера є престижною, наявність сертифіката є обов'язковою.

Проте, не менш важливою проблемою є вартість проходження підвищення кваліфікації, складання іспитів та отримання сертифікату, адже для пересічної людини ціна є завеликою (табл. 2).

В таблиці 2 вказані типові програми та їх вартість, якщо брати до уваги, що кількість іспитів для отримання сертифікату дорівнює 9, то сума виходить досить таки висока та непід'ємна для більшої кількості бухгалтерів.

Отже, згідно з наведеної вище інформації, можна запропонувати створити загальнообов'язкову програму сертифікації українських бухгалтерів, яка буде доступна в матеріальному плані, проте буде відповідати Міжнародним стандартам фінансової звітності. Також необхідно впроваджувати вивчення дисциплін, які ще з університетів будуть готувати студента до здачі іспитів для отримання сертифікату. Тобто, закінчивши університет, студенти здаватимуть іспити та на виході підприємства отримуватимуть готових фахівців, які будуть конкурентоспроможними та будуть користуватися попитом на ринку праці. До того ж професія бухгалтера підніметься на новий престижний рівень.

Також, вважаємо, що в Україні назріла необхідність закріпити на законодавчому рівні визначення нових термінів, зокрема: бухгалтер, бухгалтерські послуги, професійний бухгалтер. Це значно розширить понятійний апарат бухгалтерського обліку та поліпшить його якість.

Таблиця 2

Програми навчання Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні

Програми навчання МСФЗ в Україні	**Спрямованість**	**Вартість навчання, $ (за 1 дисципліну)**	**Підсумковий контроль**	**Вартість іспиту, $ (за один іспит)**
1	*2*	*3*	*4*	*5*
ACCA (prof.) – engl.	Глобальні корпорації, великі компанії, міжнародний аудит	600 - 1000	Іспит	80 - 120
ACCA (DipIFR) – рос	Великий бізнес та аудит	800 - 1400	Іспит	300
IFA (prof.) – engl.	Міжнародний і локальний середній та малий бізнес, міжнародний аудит	400-700	Іспит	70 - 120
IFA (проф.) – рос./укр.	Міжнародний і локальний середній та малий бізнес, міжнародний аудит	400 - 700	Іспит	60-100
ITFA (DipIFR) – рос./укр.	Великий і середній бізнес та аудит	600 - 800	Іспит	150
CAP (проф.) – рос.	Локальний середній і малий бізнес та аудит	200 – 300	Іспит	100
CIPA (проф.) – рос.	Середній і малий бізнес, аудит	300 - 500	Іспит	100

Джерело: створено автором за даними [3]

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (в редакції від 03.01.2017 р.). База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/
2. Професія бухгалтера за кордоном// Хелпікс. URL: http://helpiks.org/
3. МСФЗ - сертифікація за кордоном// Ліга Закон. URL: http://ifrs.ligazakon.ua/

Наукове видання

ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ І ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Тези доповідей

І Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції

(21 квітня 2017 р.)

Т 11 Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки : тези доповідей І Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Ужгород, 21 квітня 2017 р.). – Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2017. – 468 с.
ISBN 978-617-7333-32-5

Збірник містить тези доповідей учасників І Міжнародної науково- практичної інтернет-конференції «Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки» з актуальних проблем і основних напрямків розвитку бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації економіки. Значна увага приділена питанням якості і змісту підготовки фахівців з напряму 071 «Облік і оподаткування».

Відповідальність за зміст і достовірність публікацій покладається на авторів наукових доповідей. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії.

Формат 60х84/16. Умовн. друк. арк. 27,20. Зам. № 21. Наклад 150 прим.
Видавництво УжНУ «Говерла».
88000, м. Ужгород, вул. Капітульна, 18. E-mail: hoverla@i.ua

Свідоцтво про внесення до державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції – Серія Зт № 32 від 31 травня 2006 року