

# **ЗБІРНИК НАУКОВИХ ПРАЦЬ**

**за матеріалами III Всеукраїнської  
науково-практичної конференції**

***«СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ  
ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, АУДИТУ Й  
ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ  
ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ:  
ТЕОРЕТИЧНІ, ПРАКТИЧНІ  
ТА ОСВІТЯНСЬКІ АСПЕКТИ»***

**28-29 березня 2019 р.**

**Частина 1**

**м. Дніпро**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Інститут модернізації змісту освіти**  
**Національна металургійна академія України**  
**Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»**  
**Полтавська державна аграрна академія**

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

**«СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ**  
**ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, АУДИТУ Й ОПОДАТКУВАННЯ**  
**СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ:**  
**ТЕОРЕТИЧНІ, ПРАКТИЧНІ ТА ОСВІТЯНСЬКІ АСПЕКТИ»**

**28-29 березня 2019 р.**

**Частина 1**

Лист МОН України від 16.01.2019 №22.1/10-123

**м. Дніпро**

**УДК 657:35.073.526:65.01:336.2:005**

Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітнянські аспекти: Збірник наукових праць за матеріалами III Всеукраїнської науково-практичної конференції (28-29 березня 2019 р.). Частина 1. – Дніпро: НМетАУ, 2019. – 652 с.

У збірнику містяться матеріали III Всеукраїнської науково-практичної конференції «Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітнянські аспекти» (28-29 березня 2019 р.).

Для науковців, викладачів, фахівців-практиків, студентів економічних спеціальностей.

### **Організаційний комітет конференції:**

**Ковальчук К.Ф.**, д.е.н., проф., декан факультету економіки і менеджменту  
НМетАУ – Голова організаційного комітету

**Плаксієнко В.Я.**, д.е.н., проф., завідувач кафедри бухгалтерського обліку ПДАА

**Пашкевич М.С.**, д.е.н., проф., завідувач кафедри обліку і аудиту НТУ «ДП»

**Король Г.О.**, к.е.н., проф., професор кафедри обліку і аудиту НМетАУ

**Зелікман В.Д.**, к.т.н., доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту НМетАУ

**Акімова Т.В.**, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту НМетАУ

**Ізвєкова І.М.**, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту НМетАУ

**Распопова Ю.О.**, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту НМетАУ

**Сокольська Р.Б.**, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту НМетАУ

*Матеріали подано в авторській редакції. За зміст і орфографію матеріалів, додержання норм авторського права, достовірність наведених фактичних даних, посилань на джерела, імен та назв несуть відповідальність автори матеріалів.*

*Редакція не завжди поділяє думку автора матеріалу.*

*При використанні матеріалів Конференції посилання на авторів і видання є обов'язковим.*

## ЗМІСТ

<i>Секція 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ, ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ПЕРСПЕКТИВИ СУЧАСНОГО ОБЛІКУ.....</i>	14
<i>Августова О.О. Креативний бухгалтерський облік.....</i>	14
<i>Аджамська М.А., Сокольська Р.Б. Удосконалення обліку доходів у сучасних умовах господарювання.....</i>	18
<i>Акімова Т.В., Шпанковська Н.Г, Сало Т.О., Салівончик О.С. Аналіз існуючих підходів до визначення поняття внутрішньогосподарського контролю.....</i>	22
<i>Алеєксєєнко Н.М., науковий керівник Матюха М.М. Аспекти формування первісної вартості основних засобів у сучасних умовах господарювання.....</i>	29
<i>Артеменко Н.В. Облік та документальне оформлення операцій складу підприємств готельно-ресторанного бізнесу.....</i>	34
<i>Бедрій Р.О., Сокольська Р.Б. Напрями удосконалення обліку заробітної плати в умовах бюджетної установи.....</i>	38
<i>Безверхий К.В. Недоліки інтегрованої звітності підприємства.....</i>	40
<i>Безверхня Ю.В. Бюджетування у системі обліку: управлінський аспект.....</i>	46
<i>Бержанір І.А. Проблеми та перспективи застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні.....</i>	49
<i>Бондаренко О.О., Сокольська Р.Б. Удосконалення класифікації витрат промислового підприємства.....</i>	53
<i>Брік С.В. Облікова політика підприємства та можливість внесення до неї змін.....</i>	56
<i>Бурак І.О. Економічна експертиза в системі розвитку сучасного обліку.....</i>	59
<i>Буриштин Ю.А., Бучик Т.А. Сравнительная характеристика состава и методов оценки запасов в Республике Беларусь с МСФО и странами СНГ.....</i>	63

<i>Веренич Е.А., науковий керівник Галкина М.Н.</i> Направления развития учета и отчетности основных средств в организациях Республики Беларусь.....	67
<i>Гембарська Н.Є.</i> Звіт про управління: сутність, принципи складання і призначення.....	71
<i>Гладкіх К.Ю.</i> Обліково-аналітичне забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками.....	75
<i>Гнатишин Л.Б.</i> Види та структура джерел відтворення власного капіталу фермерських господарств.....	79
<i>Грищенко А.В., Бучик Т.А.</i> Совершенствование учета дебиторской задолженности как важнейшего элемента краткосрочных активов.....	84
<i>Губарик О.М.</i> Статутний капітал банку: обліковий аспект.....	88
<i>Дагиль Д.Д., Бучик Т.А.</i> Бухгалтерская (финансовая) отчетность Республики Беларусь согласно международным стандартам финансовой отчетности: сходства и отличия.....	93
<i>Дудка В.В., Зелікман В.Д.</i> Удосконалення обліку премій та штрафів в умовах вітчизняних підприємств.....	97
<i>Дудюк А.В., Якубова И.П.</i> Стратегический управленческий учет денежных средств.....	101
<i>Єрмолаєва М.В., Уманська Д.</i> Облік вибуття основних засобів: податкові особливості.....	105
<i>Єршова Н.Ю.</i> Теоретичні та практичні аспекти стратегічного управлінського обліку ризиків.....	108
<i>Єршова Н.Ю., Гаркуша В.О.</i> Стратегічний управлінський облік в контексті інформаційного забезпечення управління підприємством.....	111
<i>Завгородня О.О., Ткаченко Н.І., Ткаченко І.Д., Гутарова А.О.</i> Теоретичні засади формування системи обліку рентних платежів в національних економіках ринкового типу.....	116

<i>Зайцев Л.О.</i> Організація управлінського обліку підприємств сталого розвитку.....	119
<i>Зелікман В.Д., Удалих Г.С.</i> Проблеми процесу формування облікової політики та шляхи їх вирішення.....	122
<i>Івченко Л.В.</i> Актуальні питання переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.....	127
<i>Ізвскова І.М., Морозова О.Б.</i> Удосконалення організації та ведення обліку готової продукції в умовах промислового підприємства.....	131
<i>Ізвскова І.М., Черненко К.М.</i> Удосконалення методичного підходу до відображення в обліку переоцінки основних засобів бюджетної установи.....	135
<i>Ільницька-Гикавчук Г.Я.</i> Особливості обліку фінансових результатів у турагента.....	141
<i>Квасній Л.Г., Щербан О.Я.</i> Сучасні інформаційні технології в організації системи обліку підприємства.....	145
<i>Кінебас І.Ю., науковий керівник Чепець О.Г.</i> Удосконалення організації обліку зобов'язань.....	148
<i>Ковтуненко О.В., Кімінчиджи Г.І.</i> Людський капітал як складова нематеріальних активів підприємства: проблеми оцінки.....	152
<i>Колесніченко А.С.</i> Принципи та критерії облікової політики суб'єкта господарювання.....	157
<i>Король Г.О., Акімова Т.В., Шаруда Д.О.</i> Особливості оцінки основних засобів за міжнародними стандартами.....	161
<i>Король Г.О., Безгодкова А.О., Купарева А.А.</i> Методичний підхід до обліку основних засобів суб'єктів господарювання.....	170
<i>Крочак О.І.</i> Місце системи бюджетування в управлінні підприємством.....	177
<i>Крутоус О.О., науковий керівник Тарасова Г.О.</i> Теоретичні засади обліку грошових коштів.....	180

<i>Кудласевич А.А., научный руководитель Бучик Т.А. Сравнение доходов и расходов по текущей деятельности по отчету о прибылях и убытках в Республике Беларусь и Российской Федерации.....</i>	185
<i>Кучеренко Т.Є. Сучасні вимоги до обліку основних засобів.....</i>	188
<i>Лега О.В., Яковенко М.В., Зал Д.А. Реалізація продукції: облік і оподаткування.....</i>	192
<i>Летуча О.В., Музыка В.О. Стандарти бухгалтерського обліку в умовах глобалізації економіки.....</i>	198
<i>Луцишина Т.В., науковий керівник Сисоєва І.М. Основні новації бухгалтерського обліку запасів.....</i>	203
<i>Макурін А.А. Засади впровадження екологічного обліку на підприємстві.....</i>	206
<i>Мандрик В.С., науковий керівник Яковенко С.Л. Сутність організації бухгалтерського обліку.....</i>	209
<i>Матюха М.М. Принципи регламентації процесу документування на підприємстві.....</i>	213
<i>Мерлай Ю.В., науковий керівник Примуш Ю.С. Особливості організації обліку дебіторської заборгованості підприємства.....</i>	218
<i>Миколюк К.Є., науковий керівник Єршова Н.Ю. Стратегічний управлінський облік витрат: практичні аспекти впровадження на підприємствах.....</i>	221
<i>Михайловина С.О. Актуальні проблеми організації обліку основних засобів на сільськогосподарських підприємствах.....</i>	224
<i>Могульська Т.О., науковий керівник Сисоєва І.М. Облікова політика в державному секторі економіки.....</i>	228
<i>Музыка В.О., Король Г.О. Методичний підхід до вибору інформаційного забезпечення для прийняття конкретного управлінського рішення.....</i>	231
<i>Обжа Т.В., Бірченко Н.О. Сутність виробничих запасів: обліковий аспект.....</i>	235
<i>Остапенко Т.М. Сучасний облік розрахунків за виплатами працівникам.....</i>	238



<i>Пашковська Н.О., Распопова Ю.О.</i> Удосконалення облікової політики підприємства щодо заробітної плати.....	241
<i>Плієва В.А., науковий керівник Шарманська В.М.</i> Основні підходи до визначення фінансової діяльності в фінансовому обліку та звітності.....	244
<i>Поліщук О.М.</i> Облік і контроль в управлінні доходами аграрних підприємств.....	248
<i>Поліщук О.М., Михайловин Ю.В.</i> Удосконалення облікового забезпечення розрахунків з контрагентами.....	252
<i>Пономаренко Н.В.</i> Бухгалтерський облік – реалії сьогодення та перспективи розвитку.....	255
<i>Ремішевський А.Л., науковий керівник Сисоєва І.М.</i> Облік власних надходжень бюджетних установ.....	259
<i>Рилєєв С.В.</i> Система директ-костинг в Україні: сучасний стан та перспективи впровадження.....	262
<i>Романчук А.Л.</i> Специфіка обліку на підприємствах споживчої кооперації України.....	266
<i>Сапожнікова Є.В., Швагірева В.С.</i> Економічна доцільність введення зовнішньоекономічної діяльності на промисловому підприємстві.....	271
<i>Саух І.В., Шиманська В.В., Момонт Т.В.</i> Теоретичні засади формування внутрішньої звітності суб'єктами господарювання.....	275
<i>Скородумова Л.Є., Сокольська Р.Б.</i> Напрями удосконалення обліку розрахунків з постачальниками в умовах бюджетних установ.....	281
<i>Федечко К.А., научный руководитель Бучик Т.А.</i> Методологические аспекты ведения учета готовой продукции, направления его совершенствования.....	285
<i>Філатова В.А., Зелікман В.Д.</i> Удосконалення обліку бюджетних субвенцій і дотацій автотранспортним підприємствам.....	288
<i>Хахалєва А.Є., науковий керівник Корчагіна В.Г.</i> Особливості обліку аграрної сфери: сучасні тенденції розвитку.....	291



<i>Ціцька Н.Є., Малецька О.І.</i> Облік основного аграрного виробництва із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку.....	296
<i>Чабанюк О.М.</i> Основи організації обліку витрат у рекреаційних господарствах.....	301
<i>Чабанюк О.М., Кузьмінська К.І.</i> Документальне оформлення операцій підприємств ресторанного господарства.....	305
<i>Черненко К.В.</i> Сучасний облік: проблеми сьогодення.....	310
<i>Швидченко О.В., науковий керівник Єршова Н.Ю.</i> Розробка заходів щодо підвищення ефективності управління грошовими потоками на підприємстві.....	312
<i>Шишкова Н.Л.</i> Перспективи цифровізації робочого місця бухгалтера.....	316
<i>Шостак Ю.П., Гільорме Т.В.</i> Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення контролю обліку власного капіталу.....	321
<i>Щербіна М.Ю., Распопова Ю.О.</i> Напрями удосконалення контролю за станом дебіторської заборгованості.....	326
<i>Секція 2. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ.....</i>	
<i>Алексеєнко М.Д.</i> Інкасація готівки у клієнтів банків та шляхи її удосконалення.....	329
<i>Атамась Г.П., Макуха С.М.</i> Аналітична оцінка ефективності використання виробничого потенціалу підприємств регіону.....	332
<i>Ачкасова С.А.</i> Капіталізація страхового ринку для забезпечення фінансової безпеки.....	340
<i>Ащеулова О.М., Ланко А.В.</i> Методичні підходи щодо оцінювання внутрішніх економічних резервів на вугледобувних підприємствах.....	343
<i>Балабаш О.С.</i> Роль моніторингу у забезпеченні функціонування інформаційно-аналітичної системи управління діяльністю підприємства.....	351

<i>Безугла Л.М.</i> Парадигма продуктивності та джерела конкурентної переваги.....	357
<i>Бець М.Т., Мацук В.М., Точ Д.В.</i> Типологізація факторів, які впливають на діяльність суб'єктів підприємництва.....	362
<i>Гайдаєнко О.М.</i> Аналітичне забезпечення діяльності підприємств хлібопекарської галузі України.....	371
<i>Гуменюк В.В.</i> Кореспонденція міжнародного туризму у платіжному балансі.....	375
<i>Danylukiv K.P.</i> Analytical provision of activities of small enterprise structures.....	378
<i>Демчук Н.І.</i> Проблеми розвитку зовнішньої торгівлі України.....	382
<i>Дроботя Я.А.</i> Оцінка ефективності оборотних активів.....	387
<i>Ілляшенко С.М., Шипуліна Ю.С., Ілляшенко Н.С.</i> Аналітичне забезпечення вибору напрямків комерціалізації знань промислового підприємства для його інноваційного розвитку.....	391
<i>Каменчук М.П., науковий керівник Титенко Л.В.</i> Ризики та методи їх уникнення та мінімізації в процесі обліково-аналітичного управління фінансовими результатами банку.....	395
<i>Кічурчак М.В.</i> Особливості аналітичного оцінювання розвитку інституту державно-приватного партнерства в економіці України.....	398
<i>Князь С.В., Прохоренко В.П., Семененко Я.М.</i> Моніторинг ефективності стратегії розвитку фінансового сектору.....	402
<i>Корват Е.В.</i> Проблемные аспекты экономического анализа страховых операций страховщика.....	408
<i>Король Г.О., Шпанковська Н.Г., Безгодкова А.О.</i> Економічна діагностика суб'єкта господарювання як економічна категорія.....	411
<i>Крилова О.В.</i> Сучасні переорієнтації українського експорту на нові ринки.....	415
<i>Крутько М.А.</i> Обліково-аналітичне забезпечення діяльності сільськогосподарських підприємств в умовах агропромислової інтеграції.....	420

<i>Лисухо І.В., Демчук Н.І.</i> Обліково-аналітична діяльність у сфері фінансово-економічної безпеки підприємства.....	423
<i>Мазур Н.А.</i> Актуальні проблеми планування матеріальних запасів виробничо-торговельного підприємства.....	426
<i>Масюк Ю.В.</i> Стратегія підвищення конкурентоспроможності експортних операцій в Україні.....	434
<i>Мегдинник Т.М., науковий керівник Марина А.С.</i> Аналіз річного курсу гривні до основних іноземних валют.....	438
<i>Миронова М.І.</i> Аналіз й оцінювання ефективності господарської діяльності.....	442
<i>Мут А.О., Ковалик О.А.</i> Система облікового забезпечення управління доходів та витрат страхових компаній.....	446
<i>Олійник Н.М., Горб В.А., Макаренко С.М.</i> Аналіз стану та визначення перспектив розвитку підприємств переробної промисловості та машинобудування України.....	450
<i>Пертенко М.А., науковий керівник Марина Г.С.</i> Процес здійснення обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємства.....	455
<i>Posternak I.M., Posternak S.A.</i> Analytical support of the activities of the complex town-planning power reconstruction.....	459
<i>Редінков А.О., Распопова Ю.О.</i> Вимоги до якості звітної інформації.....	465
<i>Скрипник М.Є.</i> АВС-аналіз як інструмент управління товарними запасами.....	469
<i>Степанов Д.С.</i> Особливості поліпшення економічної безпеки підприємств в умовах кризи.....	473
<i>Тельпук Е.П., Бучик Т.А.</i> Методические аспекты анализа финансового состояния.....	478
<i>Ткаліч О.В.</i> Проблеми та перспективи конкурентоспроможності національної економіки.....	481

<i>Ткаченко Г.А.</i> Перспективи розвитку високотехнологічного сегменту українського експорту.....	485
<i>Токман Д.А., науковий керівник Марина А.С.</i> Аналіз товарної структури зовнішньої торгівлі України у 2017-2018 рр.....	490
<i>Тур Н.В., науковий керівник Коваленко Ю.О.</i> Методи аналізу внутрішнього і зовнішнього середовища для забезпечення ефективної інформаційно-аналітичної діяльності підприємства.....	493
<i>Усатенко О.В.</i> Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку власного капіталу в компаніях по управлінню активами.....	499
<i>Фаринович І.В.</i> Підходи до оцінювання ефективності управління підприємств як інструмент підвищення конкурентоспроможності.....	502
<i>Федорчук О.М., Головіна С.В.</i> Практичні аспекти аналізу фінансово-економічної діяльності АТ «ХЕРСОНГАЗ».....	506
<i>Федько Я.В.</i> Вплив припинення переміщення вантажів через лінію зіткнення у межах донецької та луганської областей на розвиток регіонів України.....	510
<i>Ходзицька В.В.</i> Обліково-аналітичне забезпечення фінансового управління корпорацій: план BEPS.....	514
<i>Хоча Н.В.</i> Аналіз впливу основних факторів діяльності на вибір методів управлінського обліку малими підприємствами.....	518
<i>Черниш Н.С., науковий керівник Коваль С.В.</i> Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки діяльності суб'єктів господарювання в конкурентному середовищі.....	521
<i>Чернодубова Е.В., Татаренко Д.С.</i> Аналіз фінансової стійкості суб'єктів господарювання в умовах міжнародної інтеграції.....	524
<i>Якімова Л.П., Губчук П.А.</i> Обліково-контрольне забезпечення виконання зобов'язань перед постачальниками та підрядниками: теорія і практика розробки.....	528

<i>Секція 3. МЕТОДОЛОГІЯ АУДИТУ ТА ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....</i>	<i>535</i>
<i>Багрій К.Л. Важливість контролю як інструменту підвищення якості аудиторських послуг.....</i>	<i>535</i>
<i>Вербицька Г.Л. Внутрішній аудит як напрямок забезпечення фінансової стійкості підприємства в умовах міжнародних економічних відносин.....</i>	<i>540</i>
<i>Вереїтіна А.О., науковий керівник Корчагіна В.Г. Система внутрішнього аудиту на підприємстві.....</i>	<i>543</i>
<i>Галкина М.Н. Теоретические аспекты и направления развития управленческого аудита.....</i>	<i>549</i>
<i>Довбня С.Б., Чабанец Т.М. Методичні аспекти аудиту управління персоналом.....</i>	<i>553</i>
<i>Донських Н.О., Будько О.В. Методика проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....</i>	<i>556</i>
<i>Дорошкевич К.О., Вороновська М.М., Івасюк В.В. Порядок менторингової діяльності на підприємствах в умовах інноваційного розвитку.....</i>	<i>560</i>
<i>Ковальова М.С., Антоненко В.М. Санаційний аудит як елемент антикризового управління підприємством.....</i>	<i>562</i>
<i>Ковтуненко Ю.В., Райчева А.С. Проблеми підвищення якості аудиторської діяльності.....</i>	<i>566</i>
<i>Король Г.О., Акімова Т.В., Максименко С.Л. Сутність вибіркового методу при проведенні ревізії.....</i>	<i>570</i>
<i>Король Г.О., Безгодкова А.О., Козлова С.В. Організація проведення ревізії розрахунків з постачальниками в бюджетній установі.....</i>	<i>575</i>
<i>Кравченко Т.В., Єр'оміна О.Л. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» як інструмент підвищення якості аудиту.....</i>	<i>578</i>
<i>Крюкова Г.В., науковий керівник Демчук Н.І. Проблемні питання контролю якості аудиторських послуг.....</i>	<i>583</i>

<i>Куліш П.С.</i> Організація ревізії розрахунків з постачальниками в бюджетній установі.....	586
<i>Лега О.В., Сіренко І.О., Кірій С.П.</i> Організація аудиту зареєстрованого капіталу.....	591
<i>Лобас І.С., Будько О.В.</i> Аудиторський ризик та методика його визначення.....	596
<i>Мардус Н.Ю.</i> Сучасні тенденції організації аудиту.....	602
<i>Монтрін І.І.</i> Аудит рекламної діяльності: сучасний погляд на аудит маркетингу.....	605
<i>Морозова Є.П., Радько Н.О.</i> Необхідність здійснення аудиту та інформаційна база для проведення аудиту фінансових результатів.....	608
<i>Мотуз В.Д., Король Г.О.</i> Методичний підхід до проведення аудиту фінансових результатів.....	612
<i>Новік К.П., науковий керівник Марина А.С.</i> Проблеми підвищення якості аудиторської діяльності.....	616
<i>Прищепчук Н.М, Морозова Є.П.</i> Загальні засади проведення аудиту грошових коштів.....	619
<i>Савченко Н.М.</i> Управлінський контроль проектів.....	622
<i>Сахно Л.А.</i> Професійний імідж аудиторської компанії.....	626
<i>Струг Л.В., научный руководитель Стахивевич В.М.</i> Развитие аудиторской деятельности в Республике Беларусь.....	632
<i>Уманська В.Г.</i> Електронний аудит ризиків несплати податків в Україні.....	635
<i>Хома Л.Г., науковий керівник Квасній Т.В.</i> Проблеми підвищення якості аудиторської діяльності в закладах охорони здоров'я.....	640
<i>Шаповал А.С., Будько О.В.</i> Державний фінансовий контроль (аудит) як одна з форм діяльності Державної аудиторської служби України.....	643
<i>Шепель І.В.</i> Зміни нормативно-правового характеру щодо аудиторської діяльності в Україні.....	648

## **Секція 1.**

### ***ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ, ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ПЕРСПЕКТИВИ СУЧАСНОГО ОБЛІКУ***

*К.е.н. Августова О.О.*

*старший викладач кафедри обліку та оподаткування  
Київський національний торговельно-економічний університет*

*м. Київ*

*E-mail: avgustva.lena@gmail.com*

### **КРЕАТИВНИЙ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**

У сьогоднішньому мінливому бізнес-середовищі ведення фінансової звітності є ключовим елементом, який дозволяє здійснювати моніторинг та контроль за результатами діяльності підприємств. Тому достовірність інформації, представленої у звітах, повинна піддаватися всесторонньому вивченню та аналізу. Проте, останнім часом деякі організації навмисно викривлюють облікові дані та маніпулюють фінансовими результатами залежно від цілей власників та управлінського персоналу. Відтак, виникає необхідність дослідження методів, прийомів, способів виявлення та запобігання маневруванню показниками бухгалтерської звітності.

Питанням креативного обліку присвячено праці Г.М. Азаренкової, Я.В. Бахаревої, О.М. Головащенко, С.Ф. Голова, І.Н. Дмитренко, А.В. Рабошук, М.С. Пушкар, Л.Я. Тринька, І.Г Чалого та ін. Однак, дана тема і досі не втрачає своєї актуальності та потребує подальшого детального дослідження.

Питання креативного обліку в Україні сьогодні є досить актуальним та містить свою проблематику, оскільки нині небагато наукових праць присвячено дослідженню цієї наукової царини.

На сьогоднішній день, незважаючи на наявність чіткого переліку правил



ведення бухгалтерського обліку та здійснення незалежних аудиторських перевірок, якість фінансової звітності часто викликає сумніви. Власники деяких компаній використовують у своїй діяльності особливі методи обліку або ж структурують угоди таким чином, щоб користувачі звітної інформації (як внутрішні, так і зовнішні) сформувавши позитивне уявлення про фінансове становище підприємства та не здогадувалися б про реальний стан речей. Така практика має назву креативного (творчого) бухгалтерського обліку.

Загальноприйнятого визначення креативного обліку немає. Більше того, у вітчизняній науці його прояви є малодослідженими. Увага науковців більше зосереджена на звичайних помилках в обліку та звітності, способах їх виправлення відповідно до положень (стандартів). На думку М.С. Пушкаря, «креативний облік – це творчий облік, який вимагає від облікових працівників організації фактів і правил їх групування виходячи з інтересів менеджменту з метою отримання знань про нові об'єкти спостереження» [5, с. 90]. Свою чергу, М.Ю. Метьюс зазначає, що креативний облік являє собою сукупність методів, за допомогою яких бухгалтер, використовуючи свої професійні знання, підвищує привабливість фінансової звітності для зацікавлених осіб і знижує податковий тягар (заходи економічних обмежень, створюваних відрахуванням коштів на сплату податків) для компанії, на яку працює [3, с. 153]. Таке визначення, на нашу думку, найбільш повно розкриває зміст даної категорії.

Відтак, необхідно чітко розмежовувати такі поняття як «помилка» та «викривлення». Відповідно, помилка виникає ненавмисно через неуважність, недбалість, низький професійний рівень обліковців, а також несправності використовуваної електронно-обчислювальної техніки, спеціальних програмних продуктів тощо. Тобто це мимовільне порушення, імовірність появи якого залежить як від особи, так і від її робочого середовища. В свою чергу викривлення – це свідоме маніпулювання у системі формування й розкриття у фінансовій звітності облікової інформації з метою досягнення укладачами певних, зазвичай корисливих цілей. Воно є умисним, наперед

запланованим й ретельно продуманим, тому його важко розпізнати та відрізнити від помилки. [2, с. 50].

З метою передбачення ймовірності розвитку подій, необхідно знати існуючі види креативного обліку:

- «великий котел»: даний вид творчого обліку застосовується у збиткових звітних періодах, при цьому фінансовий результат викривляється в сторону ще більшого зменшення з метою, щоб у наступному періоді відобразити вражаючий ефект за рахунок прихованого раніше прибутку;

- «банка з печивом»: суть такого виду полягає у згладжуванні прибутку, тобто за рахунок минулих років, накопичуючи резерви, компанії спроможні покривати можливі збитки у майбутньому (дохід буде зберігатися в так званих «банках з печивом» в гарні часи та витратитися під час поганих);

- «коригуючий»: особливістю даного виду є те, що співробітників бухгалтерії керівництво змушує вносити неправдиві, корегуючи записи, занижуючи вартість реалізованих товарів та кредиторської заборгованості (такі записи призначені спеціально для маніпулювання прибутком);

- «інвентарний стиск»: даний вид використовується, якщо фактична наявність запасів (інвентарю) є меншою аніж їх кількість, що зазначена в балансі, у такому випадку компанія просто «губить» звіт про проведення інвентаризації;

- «фонд підкупу»: це один з головних видів креативного обліку, згідно якого певна частина доходу підприємства приховується про всяк випадок для того, щоб керівники та менеджери стовідсотково отримали надбавки та бонуси, навіть якщо наступний місяць буде збитковим [4, с. 24].

Окреме місце в креативному обліку займають прийоми забалансових видів діяльності та створення прихованих резервів як такі, що часто дуже тісно граничать з існуючим законодавством. Позабалансове фінансування призводить до появи так званої «чорної» каси.

Відтак, з поширенням зловживань креативним обліком виникла необхідність створення методів виявлення та запобігання маніпуляцій

фінансово-обліковою інформацією. На нашу думку, для того, щоб вчасно виявити викривлення фінансових показників, необхідно слідувати наступним методам викриття творчості в обліку:

- порівнянням облікової політики поточного фінансового року з попереднім;
- порівнянням аспектів ведення облікової політики з конкурентними;
- здійснювати аналіз наявної звітності з аудиторськими даними незалежної перевірки;
- проводити дослідження документального оформлення господарських операцій в облікових реєстрах;
- здійснювати аналіз зміни періоду ротації дебіторської заборгованості, акцій та постачальників;
- здійснювати аналіз руху грошових коштів на резервних рахунках [1].

Наступним кроком має бути побудова дворівневої (внутрішньої та зовнішньої) лінії захисту підприємств від надмірного використання творчості при оформленні фінансової звітності.

Таким чином, застосовуючи будь-який з видів та прийомів креативного обліку, користувачам обмежують доступ до отримання об'єктивних та достовірних даних про результати функціонування підприємства. Хоча така «творчість» і не обділена позитивними сторонами, все ж існує високий ризик втратити більше ніж придбати за рахунок таких маніпуляцій. Тому, керівництво повинно для себе прийняти рішення: чи варто ризикувати своїм бізнесом заради короткострокових фіктивних надрезультатів, бонусів та винагород.

### **Список використаної літератури**

1. Августова О.О. Креативний бухгалтерський облік як відображення сучасних реалій ведення фінансової звітності/ О.О. Августова, Є.С. Денисевич, Д.Є. Зайцева // Молодий вчений. — 2017. — №5. - С. 505-508.
2. Івахів Ю. Сутність та практика креативного обліку/Функціональна економіка.-2011.- С. 50-53.

3. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера; Пер. с англ.; Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Аудит, 1999. – 663 с.
4. Панченко І.А. Креативний облік як засіб маніпулювання величиною фінансових результатів / І.А. Панченко // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. - 2012. - С. 20-26.
5. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) [Текст]: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 334 с.

*Аджамська М.А.*  
*студентка кафедри обліку і аудиту,*  
*к.е.н, доцент Сокольська Р.Б.*  
*доцент кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: sokolska.kaf-oa@email.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

В наш час не має жодного підприємства, яке б не відчувало вплив економічної кризи та інфляції. В час, коли обсяги виробництва скорочується, коли підприємства не отримують належної підтримки від держави, необхідно мати достовірну інформацію щодо отриманих доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). У кожного підприємства на меті є отримати дохід та досягати максимального прибутку. Всі організації та підприємства, які виробляють продукцію, надають послуги та роботи, створюють товари, які потім реалізуються на ринку збуту, у кінцевому результаті отримують дохід.

Застосування системного підходу до організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів дозволяє проаналізувати теоретичні й практичні аспекти діяльності підприємств та визначити пріоритетні напрямки удосконалення як фінансового, так і управлінського обліку. Саме тому проблема обліку доходів від реалізації є актуальною.

Згідно з П(С)БО 15 «Дохід» [1] дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Категорія «дохід» в економічній теорії розглядається як збільшення ресурсної бази підприємства, що використовується ними для компенсації вже здійснених витрат, накопичення з метою подальшого розширення і розвитку. Питання обліку та стандартизації одного з найголовніших показників роботи підприємства – доходи від реалізації продукції (товарів, послуг) – потребує широкого розгляду.

Увагу питанню обліку доходів приділяли такі вчені-економісти, як Верига Є.А. [2], Сопко В.В. [3], Бутінець Ф.Ф. [4], В.П. Завгородній [5], В.В.Полянко [6], Патон і Літлтон [7], Хендріксен Е.С., Ван Бреда М.Ф [8]. Активно займалися вирішенням зазначених проблем зарубіжні вчені – Х. Андерсен, Б. Нидлз [9].

На практиці визначення доходу часто пов'язується з окремими методами обліку, конкретними типами зміни вартості і передбаченими правилами встановлення часу, до якого дохід повинен бути віднесений в обліку як отриманий. Дохід – динамічний процес створення підприємством товарів і послуг протягом певного проміжку часу. Тому, в бухгалтерській звітності загальноприйнятим моментом визнання доходів є відвантаження продукції.

Проблемою обліку доходів підприємств можна вважати проблему повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. На даний момент рівень невідображення доходів в країні коливається від 30% до 70%. Ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього

нашого суспільства, способу життя, системи оподаткування в цілому.

Для відображення своєчасної інформації про отримані доходів рекомендується деталізувати інформацію та надавати цю інформацію своєчасно. Рекомендується інформацію про доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в умовах підприємств надавати за окремими групами, а саме: доходи від реалізації продукції власного виробництва; доходи від реалізації товарів вітчизняних виробників; доходи від реалізації імпортованих товарів; доходи від надання послуг.

У межах кожної з цих груп інформація має бути деталізована за окремими видами продукції (товарів, робіт, послуг). Для цього пропонується запровадити на підприємстві систему відповідних аналітичних субрахунків до субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» рахунку 70 «Доходи від реалізації». Це дозволить керівництву підприємств отримувати повну та достовірну інформацію про отримані доходи та приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо покращення ефективності його діяльності на вітчизняному ринку.

Рекомендується ввести 75 рахунок «Дохід від реалізації продукції в умовах окремого економічного району» і впровадити окремі субрахунки 75 рахунку, на яких будуть обліковуватись доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) для різних регіонів збуту продукції, наприклад:

- рахунок 751 «Дохід від реалізації продукції в умовах Індустріального району»;
- рахунок 752 «Дохід від реалізації продукції в умовах АНД району»;
- рахунок 753 «Дохід від реалізації продукції в умовах Новокодацького району»;
- рахунок 754 «Дохід від реалізації продукції в умовах Центрального району»;
- рахунок 755 «Дохід від реалізації продукції в умовах Чечеловського району»;

- рахунок 756 «Дохід від реалізації продукції в умовах Шевченківського району»;
- рахунок 757 «Дохід від реалізації продукції в умовах Соборного району»;
- рахунок 758 «Дохід від реалізації продукції в умовах Самарського району»;
- рахунок 759 «Дохід від реалізації продукції на замських територіях».

На рахунку 759 будуть обліковуватись доходи від реалізованої продукції на території поза межами міста.

На самому завершенні підрахунку доходу від реалізації продукції, необхідно буде сумувати отримані суми по рахунку 75.

Впровадження окремого рахунку дозволить отримувати конкретну та достовірну інформацію про реалізовану продукцію, значно полегшити процес обліку доходів від реалізації продукції в умовах вітчизняних підприємств. Цей захід дозволить більш обширно та своєчасно подавати інформацію керівництву підприємства та виявляти, в яких районах, яка продукція, та в яких обсягах має найбільший попит.

### **Список використаної літератури**

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ від 14.12.1999 р. за N 860/4153 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
2. Верига, Є.А. Економіка промисловості: Навч. посібник.- Частина 2/ Є. А. Верига. – К: Центр учбової літератури, 2008. – 664 с.
3. Сопко ,В. В. Бухгалтерський облік - основа управління економікою: Навч. посібник. – Частина 1 / В. В. Сопко. – Тернопіль: Наук. зап. НаУКМА. Економіка. – 1999. – 65 с.
4. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: Навч. посібник. – Частина 2 / Ф.Ф.Бутинець. – Житомир.: ПП "Рута", 2000. - 480 с.



5. Завгородній, В. П. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник. – Частина 2 / В. П. Завгородній. - К.: А.С.К., 1999. - 863 с.
6. Полянко, В. В. Стратегія управління доходами торговельних підприємств : Автореф. дис. канд. екон. наук :/ В. В. Полянко. - К.: Нац. торг.-екон. ун-т. - 2002. – С. 1-21.
7. Патон, В.А. Позитивна теорія обліку: Навч. посібник. – Частина 1/ В.А.Патон, А.К.Літлтон. – К.: Книг.Друк, 2008. -198 с.
8. Хендриксен, Є.С. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – Частина 1/ Хендриксен Є.С., Ван Бреда М.Ф. – К.: Книг.Друк, 2005. – 430 с.
9. Нідлз, Б. Принципи бухгалтерського обліку: - Навч. посібник. – Частина 1/ Нідлз Б., Андерсен Х. - К.: 1994.- 468 с.

*К.е.н., доцент Акімова Т.В.  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
к.е.н., доцент Шпанковська Н.Г.  
почесний професор НМетАУ,  
Сало Т.О.  
магістрантка кафедри обліку і аудиту,  
Салівончик О.С.  
магістрантка кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: 68takim@gmail.com*

## **АНАЛІЗ ІСНУЮЧИХ ПІДХОДІВ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ**

В умовах ринкової економіки та вільної конкуренції, які визначають основні засади функціонування сучасних підприємств України, більшого

прибутку досягнуть ті підприємства, які забезпечать нижчі витрати виробництва, найвищий рівень ефективності власного господарювання шляхом всеосяжного контролю усіх сторін своєї господарської діяльності.

Досягнення високих показників діяльності підприємств неможливо без постійного спостереження за широким колом питань, пов'язаних з господарською діяльністю. Це спонукає менеджмент підприємств здійснювати невідкладні заходи щодо внутрішньогосподарського контролю над ефективністю використання ресурсів підприємства: матеріальних, трудових та інших. Повсякденний внутрішньогосподарський контроль як невід'ємна складова управління підприємством, за умов належної його організації, здатен суттєво підвищити ефективність виробництва та фінансові результати діяльності, як наслідок, конкурентоспроможність суб'єкта господарювання.

В той же час, організаційно-методичні засади внутрішньогосподарського контролю спираються на теоретичне підґрунтя, правильне розуміння якого дозволяє комплексно підійти до побудови системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві [1].

Внутрішньогосподарський контроль є одним з центральних об'єктів досліджень багатьох українських та зарубіжних вчених. Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблем системи внутрішньогосподарського контролю внесли вчені у галузі загальної теорії і практики обліку, аналізу, контролю та аудиту: Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, С.Ф. Голов, Н.Г. Виговська, Л.В. Гуцаленко, С.В. Івахненко, С.М. Зубчик, М.В. Кужельний, Л.В. Нападовська, Н.Ф. Огійчук, С.М. Петренко, В.Я. Плаксієнко, В.В. Сопко, В.Ф. Палій, Л.М. Янчева, Говард Л. Джордж, Дж. Харрисон та інші вчені.

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість внутрішньогосподарського контролю усіх сторін діяльності підприємства, недостатній рівень дослідження цих питань з погляду сучасних потреб

управління зумовили вибір теми та визначили спрямованість даного дослідження.

Слід відзначити, що до визначення сутності поняття внутрішньогосподарського контролю, в науковій доктрині завжди існували різні підходи [2]: його розглядали і як окремий вид діяльності, і як напрям розвитку фінансового контролю, і як метод та форму контролю [3]. Так, у роботі [4] С.В. Івахненко вказує, що внутрішньогосподарський контроль – це здійснення контрольної функції суб'єктом управління, який знаходиться в межах керованої системи у процесі господарської діяльності. Існують інші визначення.

Як управлінську функцію внутрішньогосподарський контроль розглядають такі вчені: В. Завгородній, В. Сопко, М.Т. Білуха, Л.В. Нападовська, І.І. Сардачук та ін. [5-8]. Деякі вчені: Е.А. Уткін, Т.П. Остапчук, Л.Г. Столяр, Е.А. Аренс та ін., схиляються до характеристики внутрішньогосподарського контролю як «...сукупності заходів, методів, процедур...» [2, 9-12]. Як систему спостереження визначають внутрішньогосподарський контроль наступні наковці: Є. Калюга, Й.С. Завадський, Т. Качанова, Л. Ходаківська, Т.П. Смержанюк та ін. [13-17].

У праці [18] автор надає наступне визначення внутрішньогосподарського контролю: це система безперервних контрольних дій за функціонуванням об'єктів управління, що здійснюються керівництвом підприємства або уповноваженою ним посадовою особою, з метою формування певних інформаційних засад прийняття управлінських рішень або їх коригування для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним для підприємства способом.

У таблицях 1, 2, 3 узагальнено результати дослідження щодо трактовок поняття внутрішньогосподарського контролю в літературних джерелах з виділенням певного підходу до визначення.

Таблиця 1

## Трактування поняття внутрішньогосподарського контролю як управлінської функції

Визначення внутрішньогосподарського контролю відповідно джерелу	Автори, джерело	Характеристика підходу
...це контроль, головна роль у здійсненні якого належить службі внутрішнього контролю підприємства	В. Сопко, В. Завгородній [5]	Управлінська функція
...покликаний здійснювати перевірку відносно дотримання законодавчих та нормативних актів на підприємстві	М.Т. Білуха [6]	
...як функція управління – це процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, накреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень	Л.В. Нападовська [7]	
...є однією із найважливіших функцій управління, яка забезпечує прийняття і аналіз виконання ефективних управлінських рішень	І.І. Сардачук [8]	

Таблиця 2

## Трактування поняття внутрішньогосподарського контролю як сукупності заходів, методів і процедур

Визначення внутрішньогосподарського контролю відповідно джерелу	Автори, джерело	Характеристика підходу
...сукупність організаційних заходів, методик і процедур, що застосовуються керівництвом економічного об'єкта для організації та ефективного ведення господарської діяльності, забезпечення схоронності активів, виявлення, виправлення й запобігання помилок і перекручень інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової (бухгалтерської) звітності	Г.О. Король та ін. [2]	Сукупність заходів, методів, процедур....
..система заходів, що забезпечують нормальну роботу компанії, перш за все у фінансовій області, зокрема, збереження активів, досягнення планових показників...	Е.А. Уткін [9]	
...перелік методів і процедур, що використовують суб'єкти контролю для ефективного здійснення господарської діяльності шляхом виявлення помилок та недоліків та своєчасного їх усунення	Т.П. Остапчук [10]	
...сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності, або вимогам чинного законодавства	Л.Г. Столяр [11]	
...система, що створюється компанією з великої кількості конкретних методик і процедур, розроблених для того щоб адміністрація була до певної міри упевнена, що визначені нею цілі компанії будуть успішно досягнуті	Е.А. Аренс [12]	

Трактування поняття внутрішньогосподарського контролю  
як системи спостереження

Визначення внутрішньогосподарського контролю відповідно джерелу	Автори, джерело	Характеристика підходу
...систематичне спостереження за ефективністю використання активів і зобов'язань підприємства, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів...	Є. Калюга [13]	Система спостереження
...система спостереження і перевірки відповідності функціонування підприємств встановленим стандартам і іншим нормативам, прийнятим планам, програмам і оперативним управлінським рішенням, виявлення допущених відхилень від прийнятих принципів організації і ведення господарства	Й.С. Завадський [14]	
...система безупинного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб'єкта, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів...	Т. Качанова [15]	
... система безперервного спостереження за ефективністю використання активів і зобов'язань підприємства, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів...	Л. Ходаківська та ін. [16]	
...система спостереження і перевірки процесу виробництва з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів	Т.П. Смержанюк та ін. [17]	

З визначенням внутрішньогосподарського контролю, що міститься у міжнародних стандартах аудиту, згодні автори у праці [2]. Тут система внутрішньогосподарського контролю розглядається як сукупність організаційних заходів, методик і процедур, що застосовуються керівництвом економічного об'єкта для організації та ефективного ведення господарської діяльності, забезпечення схоронності активів, виявлення, виправлення й запобігання помилок і перекручень інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової (бухгалтерської) звітності [2]. Таке визначення, на наш погляд, є найбільш прийнятним.

Таким чином, у статті здійснено аналіз основних наукових підходів до

визначення поняття внутрішньогосподарський контроль, що наведені у сучасних літературних джерелах.

### Список використаної літератури

1. Іващенко В.І. Економічний аналіз господарської діяльності / В.І. Іващенко, М.А. Болух. – К.: ЗАТ «Неглава», 2010. – 204 с.
2. Король Г.О. Теоретичні засади інформаційного забезпечення внутрішньогосподарського контролю на підприємстві / Г.О. Король, Т.В. Акімова // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – № 11. – Дніпро: ДДАЕУ. – 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5285>.
3. Шпанковська Н.Г. Внутрішньогосподарський контроль: Навч. посібник / Н.Г. Шпанковська, О.С. Білова, О.І. Канська. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2012. – 154 с.
4. Івахненко С.В. Інформаційні технології в аудиті та внутрішньогосподарському контролі: дис. ... доктора екон. наук: 08.00.09 / Івахненко Сергій Володимирович. – К., 2011. – 577 с.
5. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу: Підручник / В. Сопко, В. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.
6. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник / М.Т. Білуха. – К.: ПП «Влад і Влада», 1996. – 320 с.
7. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
8. Сардачук І.І. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління сільськогосподарських виробничих кооперативів / І.І. Сардачук // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – К., 2003. – Ч.3. – С. 81.
9. Уткин Э.А. Курс менеджмента: Учебник / Э.А. Уткин. – М.: Зерцало,

1998. – 44 с.

10. Остапчук Т.П. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з капітальними інвестиціями / Т.П. Остапчук // Вісник ЖДТУ. – 2004. – № 1(27). – С.127-134.
11. Столяр Л.Г. Організація внутрішнього контролю / Л.Г. Столяр / ЧТЕІ КНЕУ (Всеукраїнська науково-практична конференція) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/stolyar-lg-organizatsiya-vnutrishnogo-kontrolyu>.
12. Аренс Э.А. Аудит / Э.А. Аренс, Дж. К. Лоббек. М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.
13. Калюга Є. Система внутрішньогосподарського контролю та удосконалення її ефективності на підприємствах / Є. Калюга // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 33. – С. 26-31.
14. Завадський Й.С. Менеджмент / Й.С. Завадський. – К.: УФІМБ, 1997. – Т.1. – 543 с.
15. Качанова Т. Внутрішньогосподарський контроль: стан і шляхи вдосконалення / Т. Качанова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sophus.at.ua/publ/2011\\_11\\_15\\_16\\_kampodilsk/section\\_6\\_2011\\_11\\_15\\_16/vnutrishnogospodarskij\\_kontrol\\_stan\\_i\\_shljakhi\\_udoskonalennja/8-1-0-196](http://sophus.at.ua/publ/2011_11_15_16_kampodilsk/section_6_2011_11_15_16/vnutrishnogospodarskij_kontrol_stan_i_shljakhi_udoskonalennja/8-1-0-196).
16. Ходаківська Л. Внутрішньогосподарський контроль збереження і використання матеріальних ресурсів / Л. Ходаківська, Т. Пономаренко // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. – Вип. 19. – Ч. 2. – 2014. – С. 229-236.
17. Смержанюк Т.П. Внутрішній контроль в процесі управління виробництвом: Навч. посібник / Т.П. Смержанюк, Т.В. Шрам, В.Є. Труш / За ред. В.Є. Труша. – К.: Наукова думка, 2009. – 284 с.
18. Зубчик С.М. Внутрішньогосподарський контроль на підприємствах: організація та методика: дис. ... кандидата екон. наук: 08.00.09 / Зубчик Світлана Миколаївна. – Львів, 2016. – 318 с.



*Алексєєнко Н.М.*  
*магістрант,*  
*науковий керівник: к.е.н., доцент Матюха М.М.*  
*доцент кафедри обліку і аудиту*  
*Київський національний університет технологій та дизайну*  
*м. Київ*  
*E-mail: 0672621741@ukr.net*

## **АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПЕРВІСНОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Реформування бухгалтерського обліку та прийняття національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку призвело до вдосконалення методики визначення первісної вартості основних засобів. Однак, тривалий час існували суттєві принципові неузгодження в частині визначення первісної вартості для фінансового та податкового обліку.

Вивчення парадигми категорії первісної вартості основних засобів, відбувалося з часів його офіційного визнання і в даний час ця проблема не втрачає свого значення, про що свідчать чисельні публікації зарубіжних та вітчизняних науковців: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Г.Г. Кірейцева, В.Ф. Палія, М.С. Пушкара та інших.

Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід відзначити, що окремі питання удосконалення обліку основних засобів в умовах переходу до міжнародних стандартів якості інформації потребують подальшого науково-практичного дослідження та уточнення. Все це свідчить про необхідність всебічного вивчення і вирішення окресленої проблеми дослідження.

Методологічні засади бухгалтерського обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації щодо основних засобів регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Мінфіну України від 27.04.2000 року № 92 зі змінами та доповненнями. Податковий облік основних засобів

здійснюється у відповідності з Податковим кодексом України, затвердженим наказом від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.

Згідно з Податковим кодексом України основні засоби - це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, що основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Отже, податкове законодавство, на відміну від П(С)БО 7 «Основні засоби» встановлює вартісні критерії приналежності об'єктів до основних засобів.

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, що придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, якою є історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»).

Таким чином, порядок формування первісної вартості об'єкта основних засобів у податковому обліку не має розбіжностей з фінансовим обліком.

У податковому обліку, що уточнюється п.146.6, у разі здійснення витрат на самостійне виготовлення основних засобів для власних виробничих потреб вартість об'єкта основних засобів, яка амортизується, збільшується на суму всіх здійснених виробничих витрат, що пов'язані з їх виготовленням та введенням в експлуатацію, а також витрат на виготовлення таких основних засобів, без урахування сплаченого податку на додану вартість (якщо платник є платником податку на додану вартість).

Крім того, за податковими нормами (п.146.11), первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приводить до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що

підлягають амортизації, на початок звітнього податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення.

Сума витрат, що пов'язана з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, у тому числі орендованих, у розмірі, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітнього року, відноситься до витрат того звітнього податкового періоду, в якому такі ремонт та поліпшення були здійснені. Тобто, податковий облік не розмежує поняття ремонту (витрати, що не змінюють суми первісно очікуваних вигід від використання об'єкта) та поняття поліпшення основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта.

Визначається лише, що витрати, які понесено в межах 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітнього року – це витрати періоду і вини не впливають на зміну первісної вартості відповідного об'єкту, щодо якого вони понесені, а витрати понад 10-ти відсоткову межу є такими, що включаються до первісної вартості відповідного об'єкта.

У фінансовому обліку, на відміну від податкового, підприємство самостійно визначає чи відбувається збільшення первісно очікуваних майбутніх економічних вигід від використання об'єкта, і в залежності від цього включає відповідні витрати або до витрат звітнього періоду, або ж згідно п. 14. П(С)БО 7 збільшує первісну вартість основних засобів на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта.

В той же час, наказом МФУ «Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку» від 18.03.2011 № 372 до П(С)БО 7 внесено уточнення, що первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта,

визначену у порядку, встановленому податковим законодавством.

Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Проведений аналіз концепції формування первісної вартості основних засобів, дозволив встановити суттєве зближення бухгалтерського та податкового обліків. Введення Податкового кодексу узгодило розбіжності у понятійному апараті засобів праці і визнало категорію «основні засоби» єдиною, що застосовується. Податкове законодавство, на відміну від бухгалтерської концепції визначає вартісні критерії приналежності об'єкта до основних засобів. Діючи, податкова концепція передбачає ведення обліку основних засобів з метою нарахування амортизації за кожним окремим об'єктом основних засобів, на відміну від попереднього загально групового варіанта нарахування амортизації, що діяв.

### **Список використаної літератури**

1. Податковий кодекс України. Кодекс від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електрон. ресурс] / Україна. Президент України. – Спосіб доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 року № 92 [Електрон. ресурс] / Україна. М-во фінансів. – Спосіб доступу: <http://www.rada.gov.ua>
3. Довгопола Н. Амортизація: предметна сутність і ступінь впливу на відтворення основних засобів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 12. – С. 3-13.
4. Бондар М.І., Бабіч В.В. Амортизація основних засобів: облік та оподаткування // Вісник ЖДТУ Серія: Економічні науки. – 2011. - № 1 (55), С. 31-34

*Артеменко Н.В.*  
*старший викладач кафедри економічного аналізу та обліку*  
*НТУ «Харківський Політехнічний Інститут»*  
*м. Харків*  
*E-mail: artemenko-nv@ukr.net*

## **ОБЛІК ТА ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ СКЛАДУ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ**

В умовах європейської інтеграції готельно-ресторанний бізнес в Україні під впливом часу стає справжньою індустрією послуг.

Аналіз світових тенденцій в індустрії готельно-ресторанний бізнесу демонструє, що ця сфера діяльності має високий дохід і стрімкі темпи розвитку. Готельно-ресторанні комплекси в структурі індустрії гостинності виконують ключові функції, оскільки формують і пропонують відвідувачам комплекс послуг, у формуванні та просуванні яких беруть участь різні сектори й елементи індустрії гостинності.

Заклад ресторанного господарства – це організаційно-структурна одиниця у сфері ресторанного господарства, яка здійснює виробничо-торговельну діяльність: виготовляє, продає і організує споживання продукції власного виробництва та закупних товарів, може організовувати дозвілля споживачів.

Сфера готельного бізнесу відрізняється від ресторанного господарства тим, що вона фактично пов'язана з наданням послуг, котрі також потрібно документально оформити. Готельна послуга – це дії підприємства з розміщення споживача шляхом надання номера або місця тимчасового проживання в готелі, а також інша діяльність, пов'язана з розміщенням та тимчасовим проживанням.

Підприємства готельно-ресторанного бізнесу під час придбання продуктів і товарів оприбутковують їх на склад (комору) за цінами придбання або за цінами продажу (склад може вести облік товарів як оптове підприємство або як роздрібне).

Придбані товари і сировина обліковують на складі, якщо підприємство має розгалужену торговельну виробничу мережу - кафе, їдальні, бари, буфети, ресторани, літні майданчики. Для кожного з цих структурних підрозділів може бути встановлена своя торгова націнка.

Якщо надходження товарів, продуктів і тари відбувається від постачальників – юридичних осіб, ця операція повинна оформлятися товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, податковими накладними; крім вказаних документів, окремі товари або продукти повинні мати сертифікати відповідності або засвідчені печаткою і підписом суб'єкта, який відпустив товар, копії сертифікатів відповідності, засвідчені підписом і печаткою постачальника.

Відповідальним працівникам підприємств готельно-ресторанного бізнесу дозволено самостійно закуповувати сільськогосподарські продукти у фізичних осіб. При здійсненні такої операції угоди купівлі-продажу можуть оформлятися двосторонніми закупівельними актами або закупівельними відомостями (за формою, яка встановлена для заготівельних підприємств споживчої кооперації).

Після здійснення закупівель не пізніше наступного дня матеріально-відповідальна особа повинна скласти авансовий звіт. До авансового звіту додаються усі первинні документи, які засвідчують купівлю сільгосппродукції.

Відображення в обліку цих операцій буде здійснюватися із застосуванням рахунка 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства». Подальша послідовність обліку аналогічна підприємствам у роздрібній торгівлі. Однак, слід зауважити, якщо склад веде облік товарних запасів за цінами продажу, тоді на суму націнки підприємства ресторанного господарства буде здійснено запис під час оприбуткування:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 285.3 «Торгова націнка на товари і продукти в закладах ресторанного господарства».

Крім того, на підставі авансового звіту про витрачання коштів на закупівлю сільгосппродукції буде зроблено запис на суму за цінами придбання:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;  
Кт 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

За умови, якщо обліковою ціною на товарні запаси на складі є ціна продажу, слід зробити торгову націнку:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 285.3 «Торгова націнка на товари і продукти в закладах ресторанного господарства».

Оприбуткування товарів і продуктів, які надійшли від торговельних, виробничих, інших підприємств, які знаходяться на спільному балансі здійснюється за видатковою накладною, один примірник якої лишається на складі підприємства готельно-ресторанного господарства.

При цьому-будуть здійснені такі записи:

1. Надходження від роздрібного підприємства за роздрібними цінами:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 282.2 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

2. На суму націнки підприємства ресторанного господарства:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 285.3 «Торгова націнка на товари і продукти в закладах ресторанного господарства».

3. У кінці місяця після складання розрахунку націнок у роздрібних підприємствах здійснюється передавання націнки підприємству ресторанного господарства:

Дт 285.2 «Торгова націнка на товари у роздрібній торгівлі»;

Кт 285.3 «Торгова націнка на товари і продукти у закладах ресторанного господарства».

Внутрішнє переміщення товарів, продуктів і тари за обліковими цінами відображається такими записами:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 282.2 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства».

У випадках віднесення складу та іншого підприємства (бару, буфету,



ресторану) до різних класів виникає потреба у відображенні різниці у націнках ресторанного господарства:

1. Надходження запасів з буфету (бару), який належить до вищого класу (на суму за цінами складу):

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

2. У зв'язку з 1 операцією відображається різниця в націнках:

Дт 285.3 «Торгова націнка на товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства» [1].

Відпускання товарів і продуктів у виробництво (на кухню) здійснюється на підставі плану – меню та вимоги на відпуск товару з комори, які складаються завідуючим виробництвом. Щоденне відпускання товарних запасів у виробництво матеріально-відповідальна особа складу оформляє видатковою накладною.

З метою спрощення документального оформлення відпуску товарів і продуктів від однієї матеріально-відповідальної особи іншій (в буфет, на кухню, в бар, ресторан) з дозволу голови правління кооперативної організації або дирекції підприємства ресторанного господарства можуть використовуватися денні забірні листи. Денні забірні листи виписують у бухгалтерії у двох примірників на кожну матеріально-відповідальну особу на термін, визначений для подання звітів. На підставі цих документів в обліку буде складено запис із внутрішнього переміщення:

Дт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства»;

Кт 282.3 «Товари і продукти в закладах ресторанного господарства».

Якщо підприємства мають різні розміри націнок (і належать до різних класів), в обліку та первинних документах слід показати різницю в націнках.

Склади, комори відпускають товари і продукти в роздрібну мережу на підставі видаткових накладних.

Продаж власної продукції, яка надійшла на склад, чи інших запасів іншим

підприємствам підлягає оформленню шляхом виписування товарно-транспортних накладних, рахунків, податкових накладних, накладних на відпуск продукції [1].

### **Список використаної літератури**

1. Куцик П.О., Коваль Л.І., Макарук Ф.Ф. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві / Навчальний посібник. - 2010 р.-504 с.

*Бедрій Р.О.*  
*студент кафедри обліку і аудиту,*  
*к.е.н., доцент Сокольська Р.Б.*  
*доцент кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: starkcs31@gmail.com*

### **НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В УМОВАХ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ**

В установах і організаціях, які утримуються коштом бюджету, видатки на оплату праці працівників належать до захищених видатків (а отже, їх виплачують обов'язково), а умови оплати праці чітко нормовані. Заробітна плата в бюджетних установах включає: посадовий оклад та/або ставку погодинної оплати праці; надбавки; доплати; премії; матеріальні допомоги [1].

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Організація та облік розрахунків з оплати праці впливає на ефективність діяльності бюджетної установи. Тому облік оплати праці працівників потребує удосконалення з урахуванням впровадження сучасних підходів до нарахування

заробітної плати і створення ефективної системи розрахунків.

Одним із шляхів удосконалення обліку оплати праці є вдосконалення саме діючого аналітичного обліку, так як дані аналітичного обліку відіграють вирішальну роль в зборі інформації про відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норми працівником, склад працівників, структуру фонду оплати праці. Інформацію щодо витрат на оплату праці необхідно відображати за такими статтями калькуляції: основна заробітна плата, додаткова оплата праці, інші нарахування та виплати працівникам [2].

Для удосконалення аналітичного обліку пропонується ввести до синтетичного рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці» наступні аналітичні рахунки: 6511/1 «Розрахунки за окладами і тарифами»; 6511/2 «Інші нарахування»; 6511/3 «Виплати за невідпрацьований час працівників»; 6511/4 «Премії»; 6511/5 «Інші заохочувальні виплати працівникам»; 6511/6 «Комісійні винагороди»; 6511/7 «Оплата при звільненні»; 6511/8 «Розрахунки по відпустках»; 6511/9 «Оплата по закінченню трудової діяльності працівника».

Від правильної організації обліку оплати праці залежить повнота і своєчасність розрахунків з працівниками [3]. Тому ще одним із напрямів удосконалення системи ведення обліку є спрощення документообігу на підприємстві, що передбачає:

- зменшення кількості документації шляхом впровадження накопичувальних документів;
- формування аналітичної відомості за виплатами персоналу, де відображалась би інформації про відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норми працівником, склад працівників, структуру фонду оплати праці.

Тож, для оптимальної організації обліку оплати праці в бюджетній установі необхідно 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. Крім того, потрібно створити графік використання робочого часу та, у разі

відсутності, створити графік документообігу з оплати праці: вказати виконавців та строки складання документів, які пов'язані з обліком оплати праці.

Таким чином, запропоновані заходи дозволять покращити якість, оперативність та інформативність ведення обліку розрахунків за заробітною платою у бюджетній установі.

### **Список використаної літератури**

1. Тонконог Т.Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямків її удосконалення / Т.Ю. Тонконог // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – 2010. – № 5 – С. 9–11.
2. Старченко Н. М. Удосконалення методики обліку виплат працівникам в бюджетних установах // Економічні науки. – 2012. – № 9. – С. 178-184.
3. Чадченко О. С. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах // Управління розвитком. – 2012. - № 10. – С. 91-93.

***К.е.н. Безверхий К.В.***

***доцент кафедри обліку і оподаткування***

***Національної академії статистики, обліку та аудиту***

***м. Київ***

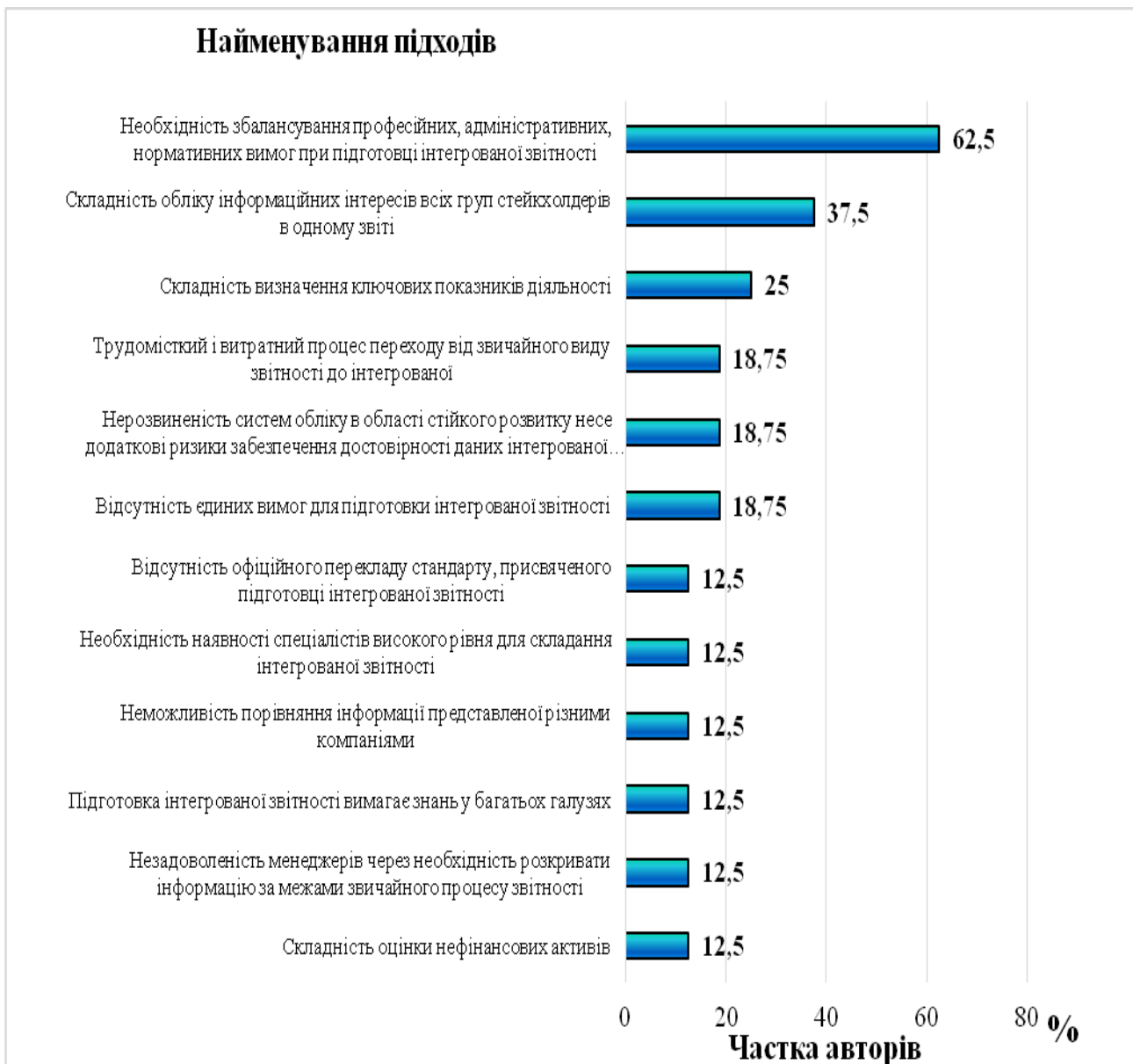
***E-mail: kosticbv@ukr.net***

### **НЕДОЛІКИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

З розвитком суспільства наразі змінюються і підходи до управління суб'єктами господарювання. Такі підходи потребують якісно нової інформації, яку вже не може надати традиційна бухгалтерська звітність. Поява нових інформаційних запитів менеджерами усіх рівнів породжує появу такого нового виду звітності як інтегрована. Проте, для вітчизняної практики звітування така

звітність є досить новою. Частіше всього при впровадженні інтегрованої звітності беруть до уваги її численні переваги, проте без врахування недоліків такої звітності. Отже, актуальним питанням буде дослідження недоліків інтегрованої звітності з метою прийняття рішень щодо її впровадження у вітчизняну практику звітування на основі зарубіжного та вітчизняного досвіду.

Розподіл пропозицій авторів щодо недоліків інтегрованої звітності підприємства наведено на рис. 1.



*Рис. 1. Розподіл пропозицій авторів щодо недоліків інтегрованої звітності підприємства*

Узагальнення існуючих підходів свідчить, що найбільший відсоток дослідників – 62,50 % (Бругмен О. (Brugman O.), Будько О.В., Герасимова Л.Н., Екслес Р. (Eccles R.), Комірна О.В., Крзус М. (Krzus M.), Кундря-Висоцька О.П., Нестеренко О.О., Осадча О.О., Романенко О.А., Салтзмен Д. (Saltzman D.), Сікорська Т.С.) до недоліків інтегрованої звітності відносять необхідність збалансування професійних, адміністративних, нормативних вимог при підготовці інтегрованої звітності. Збалансування професійних вимог як недолік інтегрованої звітності необхідно розглядати в контексті наявності певних навичок та вмінь щодо підготовки, складання, подання, затвердження та оприлюднення такої звітності у персоналу підприємства, що відповідальний за даний напрямок звітування. Такий недолік інтегрованої звітності як збалансування адміністративних вимог полягає в тому, щоб на рівні підприємства були розроблені внутрішні документи (інструкції, регламенти тощо), що регламентують процес підготовки, складання, подання, затвердження та оприлюднення інтегрованої звітності, взаємозв'язок структурних підрозділів підприємства щодо обміном інформацією, які беруть безпосередньо участь в даному процесі. Такий недолік інтегрованої звітності як збалансування нормативних вимог полягає в тому, що на даний час інтегрована звітність на законодавчому рівні не затверджена, а тому рекомендується розробити нормативно-правове регулювання щодо підготовки, складання, подання, затвердження та оприлюднення інтегрованої звітності підприємства.

Складність обліку інформаційних інтересів всіх груп стейкхолдерів в одному звіті як недолік інтегрованої звітності розглядають С. Вендрег (S. Wandrag), Ю.В. Домашенко, О.В. Комірна, О.А. Лаговська, Н.В. Малиновська, О.О. Осадча, О.А. Романенко, Т.С. Сікорська (37,50 % дослідників). Такий недолік пояснюється тим, що в інтегрованій звітності повинні бути враховані інформаційні запити всіх зацікавлених сторін, але на практиці важко врахувати інтереси всіх користувачів такої звітності.

Інший недолік інтегрованої звітності виділяють Х. Бридвел (H. Bridwell), Л.Н. Герасимова, О.П. Кундря-Висоцька, О.А. Лаговська (25,0 % дослідників), а саме складність визначення ключових показників діяльності. Складність визначення ключових показників обумовлена з одного боку інформаційними запитами всіх зацікавлених сторін інтегрованої звітності, а з другого боку інтегрована звітність – це звітність, яка ґрунтується на Міжнародних основах інтегрованої звітності та включає сукупність фінансових базових та розрахункових показників, а також нефінансових показників, які надаються на запит бухгалтерської служби іншими структурними підрозділами підприємства, і розкриває інформацію про створення вартості для ефективного управління капіталом (людським, природним, соціальним, інтелектуальним, промисловим, фінансовим тощо) в короткостроковому, середньостроковому та довгостроковому періодах. Загальноприйнятого набору ключових показників інтегрованої звітності досі не існує, тому це питання є актуальним для подальшого проведення досліджень в даному напрямку з урахуванням вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Дослідження такого недоліку інтегрованої звітності як трудомісткий і витратний процес переходу від звичайного виду звітності до інтегрованої здійснюють О.В. Будько, Л.Н. Герасимова, Р.О. Костирко (18,75 % авторів). Такий недолік інтегрованої звітності пояснюється тим, що на складання інтегрованої звітності необхідно більше затрат часу, а отже збільшуються витрати на її формування ніж при складанні традиційної бухгалтерської звітності.

Як один із недоліків інтегрованої звітності, а саме нерозвиненість систем обліку в області стійкого розвитку несе додаткові ризики забезпечення достовірності даних інтегрованої звітності виділяють Ю.В. Домашенко, О.В. Комірна, О.О. Осадча, О.А. Романенко, Т.С. Сікорська (18,75 % досліджуваних джерел). Варто не погодитись з даним недоліком, адже облікових систем в області стійкого розвитку не існує, а інформація, що відображена в інтегрованій звітності формується не тільки

на основі господарських операцій, що відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, але й даних, що формуються позаобліковою системою підприємства.

Окрема група дослідників – 18,75 % (Екслес Р. (Eccles R.), Крзус М. (Krzus M.), Лаговська О.А., Салтзмен Д. (Saltzma D.)) розглядає такий недолік інтегрованої звітності як відсутність єдиних вимог для підготовки інтегрованої звітності. Зазначений недолік гальмує розвиток і поширення інтегрованої звітності як у вітчизняній практиці звітування, так і у міжнародній, адже відсутній єдиний порядок підготовки, складання, подання, затвердження та оприлюднення інтегрованої звітності.

Також має місце такий недолік інтегрованої звітності як відсутність офіційного перекладу стандарту, присвяченого підготовці інтегрованої звітності (Герасимова Л.Н., Костирко Р.О. – 12,50 %). Так, дійсно, офіційного перекладу Міжнародних основ інтегрованої звітності на українську мову не було зроблено, тому це питання потрібно винести на широке обговорення із залученням усіх зацікавлених сторін, зокрема Міністерство фінансів України повинно бути ініціатором перекладу відповідного документу разом із професійними бухгалтерськими організаціями.

В окремих працях (Будько О.В., Герасимова Л.Н. – 12,50 %) до недоліків інтегрованої звітності відносять необхідність наявності спеціалістів високого рівня для складання інтегрованої звітності. Дійсно, наявність спеціалістів високого рівня необхідна умова для забезпечення якісного процесу підготовки, складання, подання, затвердження та оприлюднення інтегрованої звітності.

Також в незначній кількості праць до недоліків інтегрованої звітності відносять неможливість порівняння інформації представленої різними компаніями (Екслес Р. (Eccles R.), Кундря-Висоцька О.П., Салтзмен Д. (Saltzma D.) – 12,50 % авторів). Інтегрована звітність різних підприємств містить непорівнянну інформацію, адже, відсутні єдині підходи до розкриття інформації в інтегрованій звітності, суттєва інформація для одних користувачів



про діяльність окремого підприємства, яка наводиться у індивідуальній звітності може бути несуттєвою для користувачів інтегрованої звітності інших підприємств, виходячи з організаційно-технологічних особливостей їх діяльності, наприклад перевезення (вантажне і пасажирське) залізничним транспортом (ПАТ «Укрзалізниця»), енергетичний холдинг (ДТЕК), аудиторські послуги (ТОВ «БДО») тощо.

Гранд Б. (Grand B.), Кундря-Висоцька О.П., Рочлін С. (Rochlin S.) (12,50 % авторів) зазначають, що до недоліків інтегрованої звітності відносять підготовку інтегрованої звітності вимагає знань у багатьох галузях, адже в ній наводиться не тільки фінансова інформація про діяльність підприємства, але й нефінансові показники, що описують його діяльність.

В одиничних випадках до недоліків інтегрованої звітності відносять незадоволеність менеджерів через необхідність розкривати інформацію за межами звичайного процесу звітності (Комірна О.В., Осадча О.О., Романенко О.А., Сікорська Т.С. – 12,50 % авторів). Межа інтегрованої звітності досить розширена в порівнянні з традиційною бухгалтерською звітністю.

Будько О.В., Герасимова Л.Н. (12,50 % авторів) у складі недоліків інтегрованої звітності підприємства виділяють складність оцінки нефінансових активів. Оцінку нефінансових активів важко зробити, адже, на сьогодні, відсутні відповідні загальноприйнятні методики її оцінки.

В процесі даного наукового дослідження проведено аналіз недоліків інтегрованої звітності в порівнянні з традиційною бухгалтерською звітністю. Виділені недоліки інтегрованої звітності свідчать, що для розробки та впровадження ефективної системи інтегрованої звітності окремого підприємства необхідно брати їх до уваги. Беззаперечно, не викликає сумнівів, що даний вид звітності є актуальним напрямком розвитку вітчизняної теорії та практики звітування з урахуванням зарубіжного досвіду, що виведе його на якісно новий рівень.

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

## **БЮДЖЕТУВАННЯ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ**

Під бюджетуванням в управлінському обліку розуміють процес планування. Планування – це одна з функцій керування, процес визначення дій, які повинні бути виконані в майбутньому.

При розгляді планування діяльності підприємства мову ведуть про короткострокове (або кошторисне) бюджетування.

Бюджет (або кошторис) – це фінансовий документ, що створений до виконання передбачуваних дій. Це прогноз майбутніх фінансових операцій.

Бюджет – кількісний план у грошовому вираженні, підготовлений і прийнятий до певного періоду часу, зазвичай висвітлює плановану величину доходу, яка повинна бути досягнута, або витрати, які повинні бути понесені протягом цього періоду, і капітал, який необхідно залучити для досягнення цієї мети [1, с.399].

Складання бюджетів переслідує наступні цілі:

- розробка концепції ведення бізнесу: планування фінансово-господарської діяльності підприємства на певний період; оптимізація витрат і прибутків підприємства; координація та узгодження діяльності різних підрозділів підприємства;
- комунікація – доведення планів до відомості керівників різних рівнів;
- мотивація керівників на місцях для досягнення цілей організації;
- контроль і оцінка ефективності роботи керівників на місцях шляхом порівняння фактичних витрат з нормативними;

- виявлення потреб у грошових ресурсах і оптимізація фінансових потоків.

Бюджетування дозволяє оперативно одержувати достовірну інформацію й забезпечувати успішне функціонування компанії, зокрема [2, с.122].:

- планувати витрати й доходи компанії;
- виявляти потреби в грошових ресурсах і оптимізувати фінансові потоки;
- оптимізувати витрати;
- фінансувати за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел нові напрямки бізнесу й інвестиційні проекти;
- мотивувати співробітників;
- виявляти відхилення фактичних від планових показників;
- формувати управлінську звітність;
- аналізувати й контролювати фінансовий стан компанії.

Стандартизованого підходу до формування бюджетної моделі й управлінської звітності не існує. Для кожної компанії методологія є унікальною розробкою.

Так, система бюджетування насамперед є технологією оперативного керування. Разом з тим вона повинна будуватися в контексті місії й з урахуванням стратегічних цілей підприємства. Виходить, у рамках бюджетування повинна збиратися інформація для оцінки діяльності у звітному періоді, що дозволяє звіряти координати й при необхідності оперативно уточнювати траєкторію руху до стратегічних орієнтирів. Щоб контролювати наближення до стратегічних цілям за підсумками кварталу й місяця, потрібно погодити бюджетні статті й аналітичні розрізи бюджетної моделі з факторами, що впливають на досягнення мети. система бюджетування насамперед є технологією оперативного керування. Разом з тим вона повинна будуватися в контексті місії та з урахуванням стратегічних цілей підприємства. Виходить, у рамках бюджетування повинна збиратися інформація для оцінки діяльності у звітному періоді, що дозволяє звіряти координати й при необхідності

оперативно уточнювати траєкторію руху до стратегічних орієнтирів. Щоб контролювати наближення до стратегічних цілям за підсумками кварталу й місяця, потрібно погодити бюджетні статті й аналітичні розрізи бюджетної моделі з факторами, що впливають на досягнення мети.

Система бюджетування в цьому випадку буде забезпечувати прозорий, оперативний взаємозв'язок результатів не тільки з факторами, що вплинули на їхнє одержання, але й із цілями підприємства. Керівництво підприємства, маючи дані аналізу результатів бюджетного процесу, одержить можливість ухвалювати рішення, орієнтовані на реалізацію стратегії [3, с.59].

У цьому випадку впливає:

- удосконалити методологію бюджетування, впровадивши в бюджетну модель ключові показники ефективності й ув'язав тим самим систему оперативного керування зі стратегічним менеджментом;
- оптимізувати працезатрати по підтримці системи бюджетування з урахуванням можливості придбання або доробки програмного забезпечення, інтегрованого з обліковими системами;
- розбудовувати систему мотивації на основі бюджетування, інтегруючи особисті цілі співробітників у меті підприємства.

За допомогою аналізу бюджетних відхилень і проведення своєчасних заходів щодо їхнього усунення створиться механізм самооплатності й надалі прибутковості виробничого процесу.

Крім того, через неможливість прорахування майбутніх результатів у таких видах діяльності, як сільське господарство, головною метою складання будь-якого плану стає не визначення точних цифр і орієнтирів, оскільки зробити це неможливо в принципі, а ідентифікація по кожному з найважливіших напрямків якогось «коридору», у границях якого може варіювати той або інший показник. Така можливість реалізується в системі бюджетування у вигляді гнучких бюджетів.

Отже, щоб легше планувати та контролювати діяльність окремих менеджерів і підрозділів, досягти необхідної прозорості в управлінні,

підприємствам доцільно переходити до децентралізації прийняття рішень, що забезпечується шляхом створення фінансової структури підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. Догадайло Я. В. Визначення принципів бюджетування підприємства / Я.В. Догадайло, І.В. Ткаченко // Науковий вісник будівництва. – 2011. - № 64. – С. 397-401.
2. Вініченко М. М. Визначення цільової функції бюджетування / М.М. Вініченко // Фінанси України. – 2009. – № 6. – С. 119-124.
3. Безверхня Ю.В. Бюджетування як метод управлінського обліку та його відображення у звітності / Ю.В. Безверхня // Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет Економічні науки. Серія "Облік і фінанси". – 2012. –№ 9 (1). – С. 57-62

*К.е.н., доцент Бержанір І.А.  
доцент кафедри фінансів, обліку та економічної безпеки  
Уманський державний педагогічний університет ім. Павла Тичини  
м. Умань  
E-mail: innaberzhanir@ukr.net*

### **ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ**

У контексті глобалізаційних і, передусім, євроінтеграційних процесів в Україні пріоритетних напрямів набувають заходи щодо створення якісної системи бухгалтерського обліку, які реалізуються шляхом конвергенції П(с)БО України відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та декларування їх обов'язкового та добровільного впровадження суб'єктами господарювання. Реалізація даної концепції, на думку нормотворчих інститутів

та широкого кола науковців, покликана суттєво покращити якість облікової інформації, зробити її більш транспарентною, співставною та зрозумілою для зовнішніх користувачів (інвесторів) та надати можливість для усунення економічних і торгівельних бар'єрів, активізувати надходження іноземних інвестицій та відкрити виходи до світових ринків капіталу [1].

Складаючи фінансову звітність за міжнародними стандартами вперше, керівники підприємств та бухгалтерські служби можуть стикнутися з такими основними проблемами:

- відсутність кваліфікованих фахівців, які можуть розуміти і застосовувати МСФЗ. Причому мова йде не лише про підготовку звітності, а й про використання і розуміння її. Найбільш результативним методом навчання МСФЗ є навчання у процесі впровадження стандартів в конкретній компанії;

- виникнення додаткових витрат внаслідок потреби у придбанні нового програмного забезпечення, за допомогою якого складання звітності значно полегшило б роботу персоналу та зменшило б можливість допущення помилок;

- необхідність у зборі додаткової інформації, яку вимагають МСФЗ, включення до посадових обов'язків працівників підрозділів додаткових функцій;

- складність окремих стандартів. Найбільш важкі для сприйняття на сьогодні елементи МСФЗ – стандарти, присвячені відображенню у звітності фінансових інструментів, зокрема вкладень у цінні папери, похідних інструментів, дебіторської та кредиторської заборгованості [2, 3].

Складність також полягає ще й у тому, що активи і зобов'язання мають бути оцінені за справедливою вартістю, що є складним завданням для вітчизняних фахівців.

Також виникають труднощі, пов'язані з адаптацією вітчизняної практики до вимог МСФЗ, що передбачало реорганізацію формальних та неформальних інститутів. Найбільш суттєвою відмінною рисою МСФЗ-звітності в

порівнянні з вітчизняною фінансовою звітністю є варіативність форм облікової звітності, оскільки форми МСФЗ-звітності не затверджені – наведено тільки перелік основних статей, обов’язкових для надання та розкриття в тій або іншій формі.

Отже, проблеми при переході вітчизняних підприємств на міжнародні стандарти достатньо, але й є позитивні аспекти. Позитивні ефекти від використання МСФЗ вітчизняним бізнесом для внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації полягають у появі додаткових можливостей для підвищення ефективності ведення бізнесу, зокрема:

- зростання ринкової капіталізації;
- вихід на міжнародні ринки капіталу, диверсифікація джерел капіталу та, як наслідок, зниження вартості залученого капіталу;
- ефективніше використання інсайдерської інформації для прийняття управлінських рішень;
- забезпечення порівнянності звітності з іншими організаціями, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;
- підвищення престижності, забезпечення більшої довіри потенційних партнерів;
- досягнення якісного рівня прозорості інформації, який забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності [4].

Складання фінансової звітності за міжнародними стандартами може бути корисним і для тих суб’єктів господарської діяльності, які не планують брати участі у вітчизняному та міжнародному ринках фінансових ресурсів. Основні очікування пов’язуються з позитивними наслідками забезпечення суб’єктів прийняття управлінських рішень деталізованою інформацією, що відповідним чином позначається на якості управлінських рішень у фінансовійвиробничій та організаційно-адміністративній сферах діяльності підприємства. Належна оцінка ефективних рішень позитивно впливає на управлінську культуру

підприємства, оскільки підвищується рівень довіри персоналу до свого керівництва та впевненості в добробуті компанії.

Отже, на сьогодні МСФЗ є ефективним інструментом європейської інтеграції та частиною економічного розвитку для України. Більша прозорість фінансової звітності показує реальний фінансовий стан суб'єктів господарювання та дає чітке уявлення про його інвестиційну привабливість. Використання МСФЗ має суттєві переваги перед П(с)БО для великої кількості підприємств та користувачів фінансової звітності. Процес застосування МСФЗ повинен бути поступовим та цілеспрямованим. Необхідно розробити нормативно-правові засади та методологічні підходи, які б давали змогу усунути недоліки вітчизняної системи обліку, а також удосконалювали б та модернізували основні аспекти ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

### **Список використаної літератури**

1. Белебега І.О. Теоретико-методичні основи та практичний базис застосування МСФЗ в / І.О. Белебега // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp\\_2014\\_2\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp_2014_2_3).
2. Бержанір І.А. Бухгалтерський облік як складова системи управління підприємством / І.А. Бержанір // Фінансово-кредитний механізм розвитку економіки та соціальної сфери: Матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 24-25 травня 2018 р., м. Кропивницький. – К.: «Ексклюзив-Систем», 2018. – С. 16–18.
3. Пирець Н.М. Проблеми та перспективи впровадження МСФЗ в облікову політику підприємств в Україні / Н.М. Пирець // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/pirprp\\_2015\\_4\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/pirprp_2015_4_5).
4. Яцунська О.С. Процес упровадження МСФЗ в Україні // О.С. Яцунська // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2016\\_3\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_3_25).



*Бондаренко О.О.*  
*студентка кафедри обліку і аудиту,*  
*к.е.н., доцент Сокольська Р.Б.*  
*доцент кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: sokolska.kaf-oa@email.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА**

Провідне значення в управлінні сучасним підприємством належить бухгалтерському обліку, який покликаний створити умови менеджерам для забезпечення належного контролю здійснення господарських операцій, не тільки оперативно реагуючи на зміни, що відбулися на самому підприємстві, а й передбачаючи й уникаючи небажаних ситуацій, пов'язаних зі змінами в зовнішньому середовищі.

Однак у сучасних умовах господарювання спостерігається спрямованість бухгалтерського обліку переважно на задоволення потреб податкових органів, тому його управлінська орієнтація не реалізується належним чином, що суттєво знижує ефективність управління. З огляду на це важливого значення набуває удосконалення фінансового та управлінського обліку загалом й обліку витрат зокрема, як найважливіших складових інформаційної системи підприємства [1].

В узагальненому вигляді проблемні аспекти фінансового обліку витрат, а також їх рішення теоретичної, концептуальної й методичної спрямованості наведені на рисунку 1.

Як видно з рисунку, трактування сутності витрат є важливою науковою проблемою.



Рис. 1. Проблемні аспекти обліку витрат

Адже ця категорія залишається в центрі уваги вчених у сфері філософії, економічної теорії, мікроекономіки, макроекономіки, фінансів, менеджменту, бухгалтерського обліку і містять багато суперечностей та протиріч, що обумовлює актуальність її дослідження. А соціально-економічний зміст вказаних категорій найповніше розкривається при вивченні їх класифікаційних ознак, впорядкування яких є визначальним напрямом вдосконалення обліку доходів, витрат і фінансових результатів [2]. Отже, одним із найважливіших

аспектів організації бухгалтерського обліку на підприємстві є розробка класифікації витрат, яка здатна задовольняти інформаційні потреби користувачів [3].

Практичне значення класифікації полягає у наступному:

- вона забезпечує групування та систематизацію даних про витрати, які виступають основними об'єктами бухгалтерського обліку;

- значною мірою визначає основні напрямки організації бухгалтерського обліку витрат на прикладному рівні, оптимальний ступінь співвідношення та взаємозв'язку окремих його елементів, вибір відповідних методів обліку, планування, контролю, аналізу і моделювання управлінських рішень.

Важливою умовою отримання інформації про собівартість продукції та робіт є чітке визначення складу виробничих витрат. Планування і облік витрат за статтями калькуляції дозволяє групувати витрати за цільовим призначенням на безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції і зумовленими процесами управління, реалізації тощо. З регламентацією процесів формування витрат і встановленням їх оптимального складу безпосередньо пов'язане прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Так, без чіткого розмежування калькуляційних статей неможливо визначити те, що в дійсності впливає на зростання собівартості продукції підприємства.

Класифікація витрат на виробництво підприємства повинна включати такі напрями:

а) для прийняття управлінських рішень, за якими витрати поділяються за конкретними ознаками залежно від цілей управління;

б) для визначення фінансового результату, де класифікація витрат відбувається за їх складовими (собівартість продукції або витрати періоду) та за суб'єктами покриття (замовник продукції);

в) для здійснення контролю, для чого витрати розподіляються за центрами відповідальності, центрами та місцями виникнення витрат.

Таким чином, існуючі на сьогоднішній день способи угруповання статей виробничих витрат не повною мірою відповідають зростаючим потребам

управління промисловим підприємством. Окремі укрупнені статті включають в себе витрати, що мають різний економічний зміст, а, отже, діюча типова номенклатура калькуляційних статей не надає усієї необхідної для керівництва промисловим підприємством управлінської інформації і може бути використана в управлінських цілях тільки після додаткового аналізу і обробки. Зокрема, комплексний характер калькуляційних статей не дозволяє керівництву підприємства чітко розмежувати відповідальність за окремі складові собівартості готової продукції, встановивши зв'язок між величиною витрат та діяльністю конкретних менеджерів.

### **Список використаної літератури**

1. Сопко В.В. Організація і методика проведення аудиту: Навч. посібник / В.В. Сопко, В.П. Шило. – К.: ВД «Професіонал», 2008. – 642 с.
2. Усач Б.Ф. Аудит за міжнародними стандартами: Навч. посібник / Б.Ф. Усач. – К.: Знання, 2005. – 247 с.
3. Пушкар М.О. Фінансовий облік: Підручник / М.О. Пушкар. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2002. – 628 с.

*К.е.н., доцент Брік С.В.*

*доцент кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків*

*E-mail: svetsvb@gmail.com*

### **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА МОЖЛИВІСТЬ ВНЕСЕННЯ ДО НЕЇ ЗМІН**

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку та

складання і подання фінансової звітності. Головне призначення облікової політики - вибрати найбільш оптимальний варіант методики ведення обліку на своєму підприємстві.

Допускається зміна облікової політики тільки в випадках, передбачених НП(с)БО, МСФЗ та НП(с)БО в держсекторі. При цьому зміни в обліковій політиці повинні бути обґрунтовані і розкриті в фінансовій звітності.

Облікову політику можна змінити, якщо [3]:

- змінюються статутні вимоги;
- змінюються вимоги органу, який затверджує П(с)БО;
- зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій або господарських операцій в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства.

З 2018 року було введено нові критерії поділу (для цілей бухобліку) підприємств на мікро-, малі, середні та великі [1].

Мікропідприємства можуть наступне:

- не створювати забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- поточну дебіторську заборгованість включати в підсумок балансу в її фактичній сумі;
- обліковувати необоротні активи тільки за первісною вартістю, без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості.

Якщо підприємство закріпило ці положення в своїй обліковій політиці, а потім втрачає статус мікропідприємства, то йому потрібно відкоригувати свою облікову політику.

Потрібно відмітити, що є ситуації, коли зміни, що вносяться до облікової політики, не зважають зміною облікової політики. Це події або операції, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій або не відбувалися раніше.

Причому такі доповнення до облікової політики підприємство вносить в міру виникнення нових подій або господарських операцій в його діяльності в будь-який час. Для внесення змін досить видати наказ про внесення змін до

наказу про облікову політику [2].

Також можливі добровільні зміни в облікову політику, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Слід відрізняти зміну облікової політики від зміни в облікових оцінках.

Адже зміна облікової політики, як правило, вимагає ретроспективного перерахунку фінансової звітності. А це спричинить за собою необхідність:

- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року. Якщо ж зміни в обліковій політиці впливають не тільки на нерозподілений прибуток, але і зачіпають інші статті фінансової звітності (активів, зобов'язань, власного капіталу), то вхідні залишки за такими статтями на початок поточного звітного періоду також підлягають коригуванню;

- повторного надання порівняльної інформації у фінансовій звітності. Тобто за попередні періоди звітність складають так, як якщо б у ній вже застосовувалася змінена облікова політика.

А ось зміна облікових оцінок застосовується завжди перспективно – без коригування нерозподіленого прибутку на початок року і повторного подання порівняльної інформації.

Під облікової оцінкою розуміють попередню оцінку, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами. До змін облікових оцінок слід відносити наступні зміни:

- строку корисного використання (експлуатації) об'єктів необоротних активів;

- ліквідаційної вартості об'єктів необоротних активів;

- порядку класифікації дебіторської заборгованості за строками її непогашення.

- методу амортизації об'єктів необоротних активів;

- вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

Підприємство повинно розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на наступні періоди.

Змінюють облікову політику з початку звітного року. Разом з тим підприємство може переглядати свою облікову політику в будь-який момент протягом звітного року. При цьому на свій розсуд можна внести зміни і доповнення до вже чинного (базовий) наказ про облікову політику, або викласти наказ в новій редакції, з урахуванням змін, що відбулися і доповнень, якщо вносяться зміни за обсягом охоплюють більшу частину тексту такого документа.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», від 13.07.99 №996-XIV.
2. П(с)БО 7 «Основні засоби», затв. Наказом Мінфіна від 27.04.00 №92.
3. П(с)БО 9 «Запаси», затв. Наказом Мінфіна від 20.10.99 №246.

*К.е.н. Бурак І.О.*

*старший викладач кафедри обліку і оподаткування*

*Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*

*м. Чернівці*

*E-mail: innysia\_08\_82@ukr.net*

### **ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА В СИСТЕМІ РОЗВИТКУ СУЧАСНОГО ОБЛІКУ**

В Україні триває масштабний процес реформування в усіх суспільних сферах. На даний момент існує багато напрацювань як з боку уряду, так і з боку експертного середовища, які стосуються розробки стратегії реформування

судово-експертної діяльності. Про це свідчить значна кількість зареєстрованих на сьогодні у Верховній Раді України законопроектів щодо судово-експертної діяльності.

Економічна експертиза діяльності підприємств відіграє важливу роль в економічних процесах, які відбуваються у нашій державі. З ускладненням глобалізаційних процесів та посиленням конкурентної боротьби роль економічної експертизи значно збільшується.

Вагомий внесок у розвиток економічної експертизи здійснили та здійснюють визначні юристи та судові експерти-практики, такі як І.А. Алієв, Р.С. Белкін, Л.Є. Ароцкер, Т.В. Авер'янова, В.Д. Арсеньєв, С.Ф. Бичкова, О.Ф. Аубакіров, І.В. Болоніна, С.В. Бородін, М.М. Віноградова, А.І. Вінберг, Л.М. Головченко, В.Г. Гончаренко, Г.І. Грамович, Г.Л. Грановський, В.В. Гузенко, А.В. Дулов, О.О. Ейсман, Ю.М. Кубіцький, Л.Г. Еджубов, Н.Т. Малаховська, А.В. Іщенко, Н.І. Клименко, В.Я. Колдин, М.В. Салтевський, В.А. Комаха, Ю.Г. Корухов, І.Ф. Крилов, В.С. Кузьмічов, В.К. Лисиченко, Д.Я. Мирський, С.П. Митричев, М.Г. Нересян, А.Я. Паліашвілі, Є.Р. Росінська, Ю.К. Орлов, З.М. Соколовський, В.Ф. Орлова, П.І. Репешко, О.М. Шабля, Н.А. Селіванов, Е.Б. Сімакова-Єфремян, П.І. Тарасов-Родіонов, М.С. Строгович, М.Я. Сегай, С.І. Тихенко, М.Л. Цимбал, А.П. Чередніченко, Б.І. Шевченко, В.Ю. Шепітько, М.Г. Щербаковський, А.Р. Шляхов та інші. Проведені кожним з науковців та практиків дослідження в області теорії експертизи більшою чи меншою мірою сприяли обґрунтуванню теоретичного змісту експертизи як відносно самостійної галузі знання, але в рамках юридичної науки.

Проведення судових експертиз має нормативно-правову регламентацію в різних судових процесах: кримінальному, адміністративному, цивільному та господарському; при вчиненні нотаріальних дій чи здійсненні виконавчого провадження.

Економічна експертиза – це дослідження певних проблем, що виникають у процесі економічної діяльності суб'єкта господарювання і потребують



кваліфікованих дій експерта (експертів) для досягнення визначеної мети та розв'язання конкретних завдань, пов'язаних із веденням фінансового і податкового обліку, фінансово-економічною діяльністю та фінансово-кредитними операціями, а також для відвернення суттєвих загроз і ризиків від такого суб'єкта. [2]

І.В. Перезова розглядає економічну експертизу як специфічну галузь знань. На її думку, економічна експертиза з часом може виокремитись у самостійну науку [3]. Підтримуємо погляди І.В. Перезової і погоджуємося, що економічну експертизу бажано виокремити у самостійну науку. Вона буде розвиватися на стику економічних і юридичних наук, запроваджуючи у них принципово нові та розвиваючи уже відомі теоретичні, методологічні, організаційні та технологічні положення.

Погоджуємося з І.В. Перезовою, що економічна експертиза є, безумовно, важливою формою реалізації фінансово-господарського контролю. Вона застосовується під час контрольно-фінансової діяльності водночас з іншими його чинними формами, такими як документальна ревізія, інспектування, аудит, податкова перевірка. Завдяки експертному дослідженню з'являється окремий масив судово-обліково-економічної інформації, можуть бути виявлені нові суттєві факти, обставини [4].

Доцільно зауважити, що відповідно до Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, до завдань економічної експертизи належить визначення документальної обґрунтованості наявності та розміру матеріальних збитків.

Однак слід враховувати, що в чинній редакції Науково-методичних рекомендацій міститься заборона визначення експертами-економістами будь-яких економічних показників без попереднього проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктом контролю, оскільки

ревізійні дії не належать до завдань економічної експертизи. Це обмеження впливає із вимог ст. 69 КПК України, відповідно до яких експерт не має права за власною ініціативою збирати матеріали для проведення експертизи. На відміну від ревізорів, які, здійснюючи контрольні заходи, зобов'язані оцінювати відповідність фінансово-господарської операцій вимогам законодавчо-нормативних актів за допомогою контрольно-ревізійних процедур, що являють собою сукупність методів фактичної і документальної, зустрічної перевірки.

### **Список використаної літератури**

1. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>.
2. Дерій В.А., Дема Д.І. Економічна експертиза діяльності підприємств [Електронний ресурс] / В.А.Дерій, Д.І. Дема // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2017. – Вип. 11. – С. 508-514. – Режим доступу: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/11\\_ukr/82.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/11_ukr/82.pdf).
3. Перезова І.В. Економічна експертиза як специфічна галузь знань [Електронний ресурс] / І.В. Перезова // Економіка: реалії часу. – 2013. – № 3. С. 97-105. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrch\\_2013\\_3\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrch_2013_3_18).
4. Перезова І.В. Номінативне поле концепту «економічна експертиза» в сучасних умовах його застосування в процесі здійснення фінансового контролю [Електронний ресурс]. Економіка: реалії часу. – 2013. – № 2. С.150-156. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrch\\_2013\\_2\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrch_2013_2_22).

*Буриштын Ю.А.*  
*студентка кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита,*  
*к.э.н., доцент Бучик Т.А*  
*доцент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита*  
*Полесский государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: burshtyn.yuliya@mail.ru*

**СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СОСТАВА И МЕТОДОВ  
ОЦЕНКИ ЗАПАСОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ  
С МСФО И СТРАНАМИ СНГ**

Общемировая тенденция к созданию единого экономического пространства и целенаправленное развитие национальных экономик ведут к объективной необходимости унификации бухгалтерского учета и приведению основных принципов ведения бизнеса в соответствие с международными стандартами.

Наиболее важно проводить сравнение с основными торговыми партнерами страны, так же входящими в состав СНГ, такими как: Российская Федерация, Украина, Туркменистан, которые занимают в общем товарообороте Республики Беларусь по 50%, 6,3%, и 0,1% соответственно (данные на 2017г.).

Результаты изучения и обобщения мнений отечественных и зарубежных ученых о теоретической сущности понятия «запасы» свидетельствуют, что в настоящее время в экономической науке отсутствует единая позиция в понимании их сущности и состава как объекта бухгалтерского учёта. Такие же расхождения существуют в определении нормативно-правовыми актами разных стран в области состава запасов.

В отличие от Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов", ПБУ 5/01" от 09.06.2001 N 44н[1], применяемого в Российской Федерации, в Инструкции по бухгалтерскому учёту запасов № 133

от 12.11.2010 (в редакции от 27 апреля 2011 года) Республики Беларусь[2] животные на выращивании и откорме и незавершенное производство рассматриваются в качестве запасов.

Следует отметить, что еще в 2010 г. Туркменистан принял программу перехода на МСФО. На основе международных стандартов финансовой отчетности, в Туркменистане были разработаны национальные стандарты финансовой отчетности (НСФО) и начиная с 2014 г. переход на НСФО осуществили все предприятия Туркменистана независимо от форм собственности.

В отличие от Национального стандарта финансовой отчетности для коммерческих предприятий 7 «Запасы» Туркменистана[3], в Республике Беларусь здания, оборудование и другое имущество, предназначенные для перепродажи, не включаются в состав запасов и приводятся по отдельной строке 220 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации» в разделе II бухгалтерского баланса «Краткосрочные активы».

Кроме того, в отличии от состава запасов, согласно Положению(стандарту) бухгалтерского учета 9 «Запасы»[4], применяемого в Украине, в Республике Беларусь к запасам также отнесены товары отгруженные. Однако общим является наличие в составе запасов обеих стран животных на выращивании и откорме.

Особенностью является и то, что в отечественном учёте, с принятием постановления Министерства финансов Республики Беларусь № 50 от 29 июня 2011 года[5], на отдельном субсчёте к счёту 10 «Материалы» учитываются почтовые марки, оплаченные авиабилеты и другие аналогичные документы в сумме фактических затрат на их приобретение, таким образом, денежные документы рассматриваются как часть запасов.

Если рассмотреть различия в способах оценки запасов при поступлении, можно заметить, что, в отличие от Инструкции по бухгалтерскому учёту запасов № 133 от 12.11.2010 (в редакции от 27 апреля 2011 года) Республики Беларусь в Положении(стандарте) бухгалтерского учета 9 «Запасы» Украины,

запасы оцениваются по первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации.

Однако Международные стандарты финансовой отчетности позволяют оценивать запасы по наименьшей из двух величин: себестоимости и чистой цене продажи. Та вариативность, которую предлагает стандарт, очень удобна для предприятий. Ведь бывают разные ситуации, когда предприятиям наоборот более выгодно оценивать запасы по завышенной стоимости, либо противоположная ситуация, то есть оценка запасов по наименьшей стоимости. Во-вторых, отражение в финансовой отчетности с учетом МСФО, является наиболее полным.

В результате проведенного исследования можно сказать, что принципы учёта запасов действующего законодательством Республики Беларусь достаточно близки с МСФО. Кроме того, необходимо понимать, что процесс реформирования бухгалтерского учёта длительный и сложный. Следует приложить немало усилий для сближения украинских, белорусских и Международных стандартов бухгалтерского учёта.

Процесс сближения национального учёта производственных запасов с МСФО в ходе глобализации мирового хозяйства способствует стандартизации учёта на мировом уровне. Прозрачная и качественная финансовая отчетность является неотъемлемым условием развития как финансового рынка, так и реального сектора экономики в условиях кризиса и выхода из него. Скорость процесса перехода к МСФО будет зависеть от эффективного взаимодействия между государством, бизнесом и профессиональным бухгалтерским и аудиторским сообществом.

Наличие различных трактовок и применение разных терминов в нормативных правовых актах Республики Беларусь, Украины, Туркменистана, США и Российской Федерации, а также разный состав активов, относимых к запасам, отражает реально существующую сложность содержания категории «запасы». Из-за отсутствия единого мнения как среди учёных, так и в нормативных правовых актах о содержании и экономической сущности

понятия «запасы», нет единого порядка отражения запасов в бухгалтерском учёте и в бухгалтерском балансе.

Таким образом, если единые принципы составления финансовой отчетности будут использоваться в различных странах, то функционирование их финансовых систем должно улучшиться. Главными требованиями к учету и отчетности при этом являются понятность, простота и прозрачность для пользователей. Сегодня предприятия с иностранным капиталом, дочерние предприятия иностранных компаний, иностранные представительства в нашей стране обязаны составлять отчетность и вести учет в соответствии с правилами страны-инвестора параллельно с отечественными учетом и отчетностью. Только детальное изучение международных стандартов финансовой отчетности поможет наладить ведение учета по мировым моделям добиться понимания сущности хозяйственных операций, осуществленных на территории разных стран.

#### **Список использованной литературы**

1. Об утверждении положения по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов Рос. Федерации, 9 июня 2001 г ., № 44н : в ред. от 25 окт. 2010 г. № 132н // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс». М., 2019.
2. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учёту запасов и признании утратившим силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс] : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь 12 нояб. 2010 г., № 133 : в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 27 апр. 2011г. № 25 // КонсультантПлюс. Беларусь. Версия 4000.00.18 / ООО «Юрспектр», Нац. центр. правовой информ. Респ. Беларусь. Минск, 2019.
3. Национальный стандарт финансовой отчётности для коммерческих предприятий 7 «Запасы» [Электронный ресурс] : постановление М-ва финансов Туркменистана от 6 марта 2012 г., № 633 // Нац. стандарты финанс. отчётности для коммерч. предприятий. URL:

<http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfo.html> (дата обращения: 18.03.2019).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] : наказ М-ва фінансів України від 20 жовтня 1999 р., № 246 // Положення по бухгалт. учёту. URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=293533](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=293533) (дата обращения: 17.03.2019).
5. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учёта, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учёта и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. 2011. № 8/24548.

*Веренич Е.А.*

*студент гр 17-БУ-2с,*

*научный руководитель: ассистент Галкина М.Н.*

*Полесский государственный университет*

*г. Пинск (Республика Беларусь)*

*E-mail: gal.79@mail.ru*

## **НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

Основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства. Роль основных средств в процессе труда определяется тем, что в своей совокупности они образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощь организации.

В современной экономической и научной литературе существует множество интерпретаций термина «основные средства».

По определению автора Б.А. Райзберга, Л.Ш. Лозовского, Б.Стародубцева

[3], основные средства — это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в натуральной форме в течение длительного времени (свыше одного года) как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере.

По мнению экономиста С.Н. Щадиловой [4,], основные средства — средства труда (здания, сооружения, машины и механизмы, инвентарь, транспортные средства) производственного и непроизводственного назначения.

Согласно ученого П.Г. Пономаренко [2], основные средства представляют собой совокупность средств труда, используемых в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг, товаров), в управлении, а также материальных объектов, создающих условия для осуществления хозяйственной деятельности.

Порядок учета основных средств по МСФО определен стандартом МСФО (IAS) 16 «Основные средства», в Республике Беларусь в бухгалтерском учете действует Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 26 [1].

Среди проблем, выдвинутых и затрагиваемых в экономической литературе, особую актуальность приобретают порядок отражения основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

Согласно типовому плану счетов Республике Беларусь, к счету 01 «Основные средства» могут быть открыты субсчета по видам основных средств. Предлагаем к счету 01 «Основные средства» ввести в рабочий план организации следующие субсчета:

01/1 «Здания и сооружения»;

01/2 «Передаточные устройства»;

01/3 «Машины и оборудование»;

01/4 «Транспортные средства»;

01/5 «Инструменты, инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

01/6 «Прочие основные средства».



В целях совершенствования методики бухгалтерского учета нами предлагается использовать в дополнение к счетам второго порядка аналитические счета третьего порядка, характеризующие степень амортизированности основных средств:

01/1.1 «Недоамортизированные здания и сооружения»;

01/1.2 «Амортизированные здания и сооружения»;

01/1.3 «Недоамортизированные здания и сооружения»;

01/2.1 «Недоамортизированные передаточные устройства»;

01/2.2 «Недоамортизированные передаточные устройства».

В таблице 1 нами представлены бухгалтерские записи с использованием предлагаемых субсчетов к счету 01 «Основные средства».

*Таблица 1*

**Бухгалтерские записи с использованием предлагаемых дополнительных субсчетов к счету 01 «Основные средства»**

<b>Содержание хозяйственной операции</b>	<b>Дебет</b>	<b>Кредит</b>
Введено в эксплуатацию производственное оборудование	01.3	08
Отнесено основное средство – производственное оборудование к группе недоамортизированные основные средства	01.3.1	01.3
Введен в эксплуатацию грузовой автомобиль	01.4	08
Отнесено основное средство – грузовой автомобиль к группе недоамортизированные основные средства	01.4.1	01.4
Списана накопленная амортизация по выбывающему основному средству - грузовому автомобилю в результате продажи	02	01.3.1
Отнесено основное средство грузовой автомобиль к группе амортизированные основные средства	01.3.2	01.3.1
Списана накопленная амортизация по выбывающему основному средству – грузовому автомобилю в результате продажи	02	01.3.2
Введен в эксплуатацию грузовой автомобиль	01.4	08

Считаем, что применение предложенных рекомендаций относительно совершенствования организации бухгалтерского учета основных средств позволит создать систему учета основных средств с высокой степенью детализации, что в свою очередь создаст основу для составления качественной отчетности по основным средствам в разрезе их видов.

Развитие предложенной нами методики учета основных средств позволит усовершенствовать бухгалтерскую отчетность в части предоставления

информации по основным средствам. Для устранения указанного недостатка, мы предлагаем внести изменения в примечания к бухгалтерскому балансу, включив в ведомость по каждому виду основных средств стоимости амортизированных объектов. Это позволит иметь информацию о состоянии основных средств в разрезе их видов без привлечения данных текущего бухгалтерского учета.

Информация о стоимости используемых амортизированных основных средств является существенной и значимой для всех пользователей отчетности при оценке имущественного положения организации и принятии решений инвестиционного характера.

Таким образом, вопросы правильной организации учета основных средств имеют большое значение для деятельности организаций. Это важно не только во взаимосвязи с действующим в настоящее время налоговым законодательством, но и в соответствии с местом бухгалтерского учета в системе управления организацией.

### **Список использованной литературы**

1. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г., № 26 // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
2. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерский учет: учебник / П. Г. Пономаренко [и др.]; под общ. ред. П. Г. Пономаренко. – Минск: Выш. шк., 2013. – 543 с.
3. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг и др.; под общ. ред. Б.А. Райзберга. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 512 с.
4. Щадилова, С. Н. Бухгалтерский учет для всех: пособие / С. Н. Щадилова. – М.: Инфра-М, 2011. – 272 с.

*К.е.н. Гембарська Н.Є.*  
*старший викладач кафедри фінансів, обліку та аналізу*  
*Національний університет «Львівська політехніка»*  
*м. Львів*  
*E-mail: bilinskanatali@gmail.com*

## **ЗВІТ ПРО УПРАВЛІННЯ: СУТНІСТЬ, ПРИНЦИПИ СКЛАДАННЯ І ПРИЗНАЧЕННЯ**

У рамках виконання міжнародних правових норм, в Україні з 2018 року запроваджено складання звіту про управління. Даний звіт є самостійним звітом із власною метою та завданнями та подається разом із фінансовою звітністю.

Звіт про управління – це документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [1]. Від подання звіту звільняються мікропідприємства та малі підприємства, а середні підприємства мають право не відображати у ньому нефінансову інформацію.

Виходячи із положень Директиви ЄС, звіт про управління повинен містити достовірний, збалансований і комплексний аналіз розвитку, ефективності діяльності та стану підприємства, з урахуванням його розміру й складності господарської діяльності, а також опис основних ризиків і невизначеностей з якими воно стикається [2].

У світовій практиці такий звіт «надає можливість управлінському персоналу переглянути досягнуті результати діяльності та пояснити, чому вони відрізняються від запланованих, а також надає інвесторам інформацію про те, як зовнішні і внутрішні фактори можуть вплинути на результати діяльності суб'єкта господарювання і чи прийняті керівництвом заходи сприяли досягненню поставлених цілей» [3, с. 6].

Виходячи із Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління [4], звіт має формуватися за такими напрямками:

1) організаційна структура та опис діяльності підприємства (містить короткий опис організаційної структури підприємства, стратегій та цілей, сфер діяльності за географічним розміщенням та галузевим спрямуванням, інформацію про основні продукти та послуги, які виробляються/надаються підприємством, про ринкові частки підприємства за сегментами);

2) результати діяльності (наводиться аналіз результатів діяльності підприємства, включаючи пояснення щодо динаміки розвитку протягом звітного періоду, з урахуванням зростання/зменшення ціни, збільшення/зменшення обсягу реалізованих товарів та послуг, впровадження нових продуктів та/або послуг, припинення виробництва окремих продуктів та/або послуг, будь-якого іншого суттєвого фактору, який вплинув на зміни у загальному товарообороті та отриманні прибутку);

3) ліквідність та зобов'язання (відображається інформація про основні джерела ліквідності; суми очікуваних надходжень з кожного джерела; очікувані тенденції або коливання щодо ліквідності підприємства, враховуючи наявні зобов'язання та будь-які фактори, що впливають на ліквідність; аналіз зобов'язань підприємства, їх види та строки погашення);

4) екологічні аспекти (розкривається інформація про вплив на навколишнє середовище та здійснені заходи щодо пом'якшення такого впливу; показники про екологічний вплив, які характеризують раціональне використання води, управління відходами, викиди парникових газів, споживання енергії тощо);

5) соціальні аспекти та кадрова політика (містить опис соціальних аспектів діяльності підприємства та кадрової політики, у т. ч. щодо набору, розвитку та навчання персоналу, а саме про: загальну кількість працівників, частку жінок на керівних посадах, заохочення або мотивацію працівників, охорону праці та безпеку, навчання та освіти персоналу, рівні можливостей для працевлаштування, повагу прав людини, заходи по боротьбі з корупцією та хабарництвом тощо);

6) ризики (розкривається інформація про політику підприємства щодо

управління операційними та фінансовими ризиками: ринковий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності; їх вплив на діяльність підприємства; описуються підходи або інструменти, які використовуються для пом'якшення впливу таких ризиків);

7) дослідження та інновації (вказується інформація про дослідження, інноваційну діяльність та розробки підприємства; обсяги витрат на такі заходи; їх вплив на діяльність підприємства);

8) фінансові інвестиції (містить інформацію про вкладення підприємства у цінні папери інших підприємств; фінансові інвестиції в асоційовані підприємства; інвестиції в дочірні підприємства; наводиться інформація про ймовірні перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків та викликів, які мають вплив на діяльність підприємства);

9) перспективи розвитку;

10) корпоративне управління (таку інформацію вказують лише емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію);

11) інша інформація, яку підприємство вважає за доцільне розкривати.

Як бачимо, звіт про управління повинен дозволити побачити підприємство очами керівництва, надати користувачам інформацію про причини прийняття тих чи інших рішень, і все це у рамках дотримання конфіденційності та таємниці даних.

Основними принципами складання звіту про управління мають бути:

- зрозумілість для будь-якого зацікавленого користувача з пересічним рівнем знань про економічну діяльність;

- об'єктивність інформації щодо пояснення подій, планів, прогнозів;

- суттєвість інформації, виходячи з позицій її корисності та актуальності;

- послідовність (передбачає єдиний підхід до подання інформації за різні періоди);

- пропорційність (витрати на підготовку звіту мають бути пропорційними розміру та складності бізнесу);

- ідентифікація (чітке розмежування джерел інформації, підстав і припущень).

Отже, дослідивши сутність, принципи складання та призначення звіту про управління, можемо зробити висновок, що даний звіт є документом, у якому підприємство описує свою поточну діяльність та плани на майбутнє у форматі як фінансових, так і нефінансових показників, що дає можливість якомога повніше розкрити реалії життя компанії та ризик середовища функціонування у розрізі економічних, екологічних та соціальних наслідків діяльності, що, у свою чергу, дозволяє користувачам приймати обґрунтовані рішення про вплив підприємства, яке звітує, на економіку, навколишнє середовище та суспільство.

### **Список використаної літератури**

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Directive on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings of the European parliament and of the council of 26 June 2013 N 2013/34/EU [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:182:0019:0076:EN:PDF>.
3. Озеран А.В. Звіт керівництва vs звіт про управління: проблеми відповідності закону про бухгалтерський облік та світової практики / А.В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит : науково-практичний журнал. - 2017. - № 10/11. - С. 2-12.
4. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: Наказ Міністерства фінансів України № 982 від 07.12.2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>.

*Гладкіх К.Ю.*  
*магістр кафедри обліку і оподаткування,*  
*науковий керівник: к.е.н. Поліщук О.М.*  
*старший викладач кафедри обліку і оподаткування*  
*Уманський національний університет садівництва*  
*м. Умань*  
*E-mail: gladkih\_k@dykun.com.ua*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ**

В теперішніх умовах сучасної економічної кризи в Україні досить велика кількість підприємств та організацій знаходиться в скрутному становищі, маючи досить велику проблему неплатежів. Однією з головних умов підтримки необхідного рівня ліквідності і платоспроможності підприємств, що функціонують в умовах ринку, є ефективне управління поточною дебіторською заборгованістю. Сучасний стан розвитку економіки країни характеризується збільшенням обсягу і ускладненням відносин між учасниками угод з приводу продажу продукції, виконання робіт та надання послуг.

Дієва та чітка організація системи розрахунків з покупцями та замовниками є необхідною умовою оптимізації грошового обороту будь-якого суб'єкта господарювання, а також його стабільного та ефективного функціонування. Актуальність розвитку бухгалтерського обліку таких операцій полягає у тому, що вони пов'язані з виконанням договірних зобов'язань підприємства та часто призводять до необхідності участі в адміністративних, цивільних та господарських спорах. Відсутність або неповнота інформації про розрахунки з покупцями та замовниками у звітності підприємства може призвести до некоректних аналітичних розрахунків і висновків щодо динаміки оборотності активів та інших показників ділової

активності підприємства, ліквідності балансу та платоспроможності в короткостроковій і довгостроковій перспективі. Отже, тільки ефективно організований бухгалтерський облік операцій за розрахунками з покупцями та замовниками може забезпечити формування достовірної інформації щодо розрахунково-платіжних операцій підприємства, регулювання порядку їх здійснення з найменшими втратами та прийняття своєчасних управлінських рішень.

Питання теорії, організації та методики бухгалтерського обліку процесу реалізації в частині операцій з виникнення та погашення дебіторської заборгованості, виконання договірних зобов'язань розглядали зарубіжні та вітчизняні вчені. Не применшуючи результати проведених досліджень та їх значення для розвитку науки, варто відмітити, що зростання обсягів реалізації вітчизняної продукції вимагає перегляду підходів до сутності та специфіки операцій за розрахунками з покупцями та замовниками.

Починати процедуру організації облікового процесу документального забезпечення дебіторської заборгованості необхідно з відбору облікових номенклатур, організація яких включає два види робіт:

- вибір (формування) економічної інформації, що має бути відображена в обліково-аналітичній системі підприємства та складання переліку господарських фактів про форми функціонування майна і капіталу підприємства;

- формування носіїв облікових номенклатур, до яких належать будь-які матеріальні носії, зокрема типові форми (накладні, рахунки-фактури), облікові реєстри, форми звітності або договори та інші документи. Носії облікових номенклатур за кожною окремою ділянкою, зокрема за дебіторською заборгованістю формують в альбоми первинних документів.

Аналітичний облік на всіх, без винятку, вітчизняних підприємствах повинен бути організований таким чином, щоб своєчасно надавати управлінцям необхідну повну інформацію про стан розрахунків з дебіторами з метою оптимізації її обсягу та забезпечення своєчасного погашення.



Рух первинних документів як складових системи інформаційного забезпечення фінансового обліку дебіторської заборгованості необхідно регулювати шляхом створення графіка документообігу. Тому можемо сміливо стверджувати, що основною ланкою організації документування операцій з дебіторською заборгованістю є саме графік (табель-графік) документообігу, який впроваджується в систему управління підприємством наказом керівника.

Оформлення графіка документообігу може бути як схематичне, так і у вигляді переліку робіт зі створення, перевірки й обробки документів із зазначенням відповідальних осіб, термінів виконання розрахунків та взаємозв'язку з дебіторами за центрами відповідальності.

Дослідження методики обліку поточної дебіторської заборгованості, дало можливість зробити висновок про недостатню аналітичність облікової інформації в частині розрахунків з покупцями і замовниками. Для одержання більш деталізованої інформації про стан розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю рекомендовано підприємству вести їх облік на рахунках другого, третього та подальшого порядків у розрізі суб'єктів, об'єктів та з дотримання термінів погашення поточних зобов'язань.

З метою удосконалення та для поглиблення інформативності управлінського обліку про стан розрахунків із покупцями та замовниками необхідно застосувати додаткові реєстри, оскільки наявні не забезпечують оперативних щоденних даних. Таким чином, слід завести додаткові реєстри, де можна щодня відстежувати рух заборгованості за кожним покупцем чи замовником. З цією метою варто застосовувати аркуші-розшифрування, які одночасно можна використовувати для перенесення узагальнених даних до Відомості аналітичного обліку розрахунків із покупцями і замовниками (до рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»). Зокрема, це може бути реєстр такої форми, як аркуш-розшифрування для відображення операції за розрахунками з покупцями та замовниками. Ця

форма допоміжного реєстру дасть змогу визначати за кожною операцією, здійсненою з покупцями та замовниками, дотримання встановлених у договорах термінів поставок ТМЦ (виконання робіт) і своєчасність розрахунків із нами.

Дослідження свідчать, що на більшості підприємствах проводиться поточний контроль зобов'язань, при якому щоденно переглядається виписки з банку, об'яви з банку про рахунки покупців, записи у реєстрі бухгалтерського обліку. Розробка послідовності етапів проведення внутрішнього контролю дебіторської заборгованості є важливим етапом організації цього виду господарського контролю. Для регламентації внутрішнього контролю необхідно розробити на рівні підприємства внутрішні стандарти контролю, які визначали б порядок організації та проведення внутрішнього контролю в межах окремого підприємства: встановлювати регламенти для проведення контрольних заходів, порядок узагальнення їх результатів та реалізації керівництвом відповідних управлінських рішень.

### **Список використаної літератури**

1. Глазко Н.Д. Сутність проведення аналізу дебіторської заборгованості / Н.Д. Глазко, Т.О. Терещук // Збірник наукових праць Вінницького національного університету. Серія Економічні науки. – Вінниця. –2011. – Випуск 4 (55). – С. 107-112.
2. Гуцаленко Л.В., Шадурська Л.І. Організація контролю дебіторської і кредиторської заборгованості господарюючого суб'єкта / Л.В. Гуцаленко, Л.І. Шадурська // Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – 2014. – Випуск 5 (20). Ч.1. – С. 24-29.
3. Рибалко О.М. Облікові аспекти управління дебіторською заборгованістю / О.М. Рибалко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск 13. – С. 602-606.

*Д.е.н., доцент Гнатишин Л.Б.  
доцент кафедри обліку та оподаткування  
Львівський національний аграрний університет*

*м. Львів*

*E-mail: gnatluda@ukr.net*

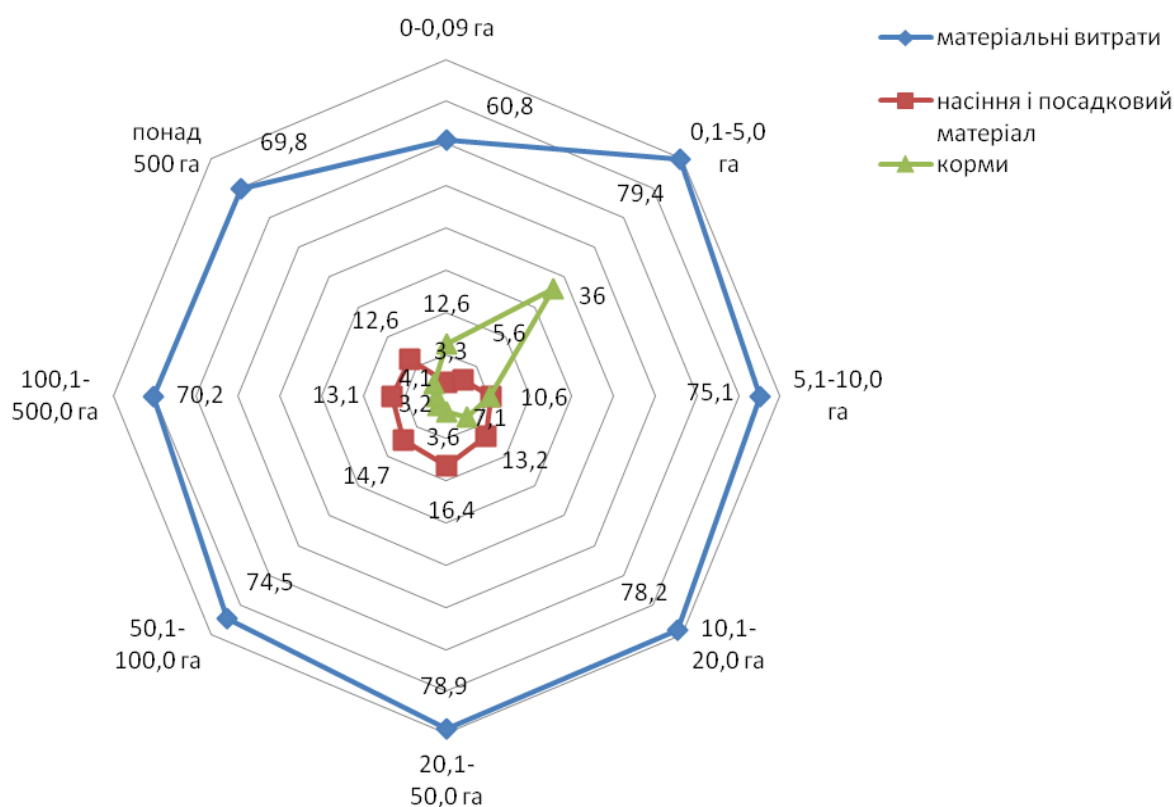
## **ВИДИ ТА СТРУКТУРА ДЖЕРЕЛ ВІДТВОРЕННЯ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ**

Теперішній стан розвитку фермерських господарств означений низкою можливостей, які пов'язані з імовірністю виходу українських фермерів на зовнішній ринок. Основною умовою цього має бути достатній рівень конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції, яку вони виробляють. Для цього їм потрібно нарощувати обсяги виробництва на основі інтенсивних технологій, обов'язковою передумовою яких є активізація інвестиційного процесу. У ситуації обмеження інвестиційних ресурсів, яку сьогодні відчувають вітчизняні сільськогосподарські товаровиробники, розмір та інтенсивність залучення позичкового капіталу фермерськими господарствами значною мірою залежать від ефективності використання власного капіталу. Практикою доведено, що залучений капітал функціонуватиме ефективніше у тих сільськогосподарських товаровиробників, у яких вища ефективність використання власного. Отож, залучений капітал у вигляді інвестицій сприяє динамічнішому відтворенню власного капіталу фермерських господарств.

Особливістю кругообігу оборотного капіталу фермерських господарств є те, що він авансується на тривалий час, нерідко на рік і більше. Це насамперед зумовлено технологією виробництва сільськогосподарської продукції, специфіка якої і визначає найдовше закріплення оборотних активів власне на стадії виробництва. Через вплив сезонності у фермерських господарствах має місце нерівномірність вкладень оборотних активів у виробничий процес, а

також поступове, згідно з вимогами технології, зростання цих вкладень аж до етапу реалізації сільськогосподарської продукції. Зрозуміло, що та частка оборотних активів, яку вкладають на початку виробничого процесу (незавершене виробництво у вигляді витрат минулого року), перебуватиме у кругообігу найдовший проміжок часу, а та, що вкладена на завершальних етапах, – найменше. Тобто, що більше оборотних активів вкладають у виробництво, то більше фермерське господарство повинно їх авансувати для подальшого кругообігу задля відтворення виробничого потенціалу, і навпаки [2, с. 175].

На рис. 1 показано розмір матеріальних витрат, тобто вартість оборотних активів, у складі витрат на виробництво різних за розмірами землекористування фермерських господарств.



*Рис. 1. Частка оборотного капіталу (матеріальних витрат) у структурі витрат на виробництво фермерських господарств, згрупованих за площею ріллі 2016 року, %*

Отож, на пелюстковому графіку крива матеріальних витрат розвернута у бік невеликих за розміром фермерських господарств. Тобто, найбільша частка матеріальних витрат у розмірі 78,2 % належить фермерським господарствам із площею ріллі від 20 до 50 га. Із збільшенням площі землекористування частка матеріальних витрат зменшується і в найбільших фермерських господарствах із площею ріллі понад 500 га становить 68,9 %. Однак найменша частка матеріальних витрат, і це очевидно, характерна для фермерських господарств, які не мають землі, або володіють угіддями площею до 1 га ріллі.

Питома вага вартості кормів і насіння гіпотетично може вказати на виробничий напрямок фермерських господарств, хоча відомо, що спеціалізацію визначають за структурою товарної продукції. Отож, на графіку пелюстки кривих часток насіння та кормів розвернуті в різні боки, що вказує на неоднакове виробниче спрямування різних за розмірами фермерських господарств. Так, найбільша частка кормів (36,0 %) у структурі виробничих витрат малих фермерських господарств із площею ріллі до 5 га вказує на активний розвиток у них тваринництва. Тваринництво із рослинництвом поєднують мікрогосподарства із площею ріллі до 1 га та ферми площею від 5 до 10 га ріллі. У них частка кормів у структурі витрат становить 12,6 та 10,6 % відповідно. Далі, в кожній наступній групі фермерських господарств із більшою площею землекористування, частка витрат на корми відповідно зменшується, і у групі найбільших фермерських господарств має мінімальне значення 4,2 %.

Отже, частка оборотного капіталу у структурі витрат на виробництво вказує, що дрібні фермерські господарства змішаної спеціалізації відчують значне навантаження у зв'язку із постійною потребою формування достатнього рівня власного оборотного капіталу, основу якого становлять вартість кормів, насіння, мінеральних добрив і засобів захисту рослин.

У мікро- та малих фермерських господарствах питома вага витрат на насіння та посадковий матеріал незначна порівняно із крупнішими фермами. Зміщена крива частки насіння і посадкового матеріалу в бік більших фермерських господарств, площа ріллі яких становить 20–500 га, підтверджує,

що більші площі землекористування є визначальним чинником у превалюванні рослинництва в таких фермерських господарствах. Максимальний розмір частки цієї статті витрат (16,4 %) характерний для фермерських господарств із площею ріллі 20–50 га.

Отож, капітал фермерського господарства, з одного боку, характерний загальною вартістю засобів у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, інвестованих у формування його майна (активів), а з іншого – капітал утворюють джерела фінансових ресурсів, авансованих у фінансово-господарську діяльність фермерського господарства і спрямованих у формування його активів. Тому капітал слід розглядати як одне ціле, застосувавши до його дослідження відтворювальний підхід.

Дослідженням встановлено, що основну частку позичкового капіталу фермерських господарств утворюють довгострокові зобов'язання, що значно знижує їх ліквідність та погіршує фінансову стійкість. З іншого боку, фермерські господарства є ненадійними реципієнтами позичкового капіталу, що неабияк впливає на ціну кредитних ресурсів для фінансування аграрного сектору. Окрім того, після різкого зростання курсу долара підвищення рівня інфляції та облікової ставки НБУ фермери все частіше висловлюють побоювання щодо залучення кредитних ресурсів. На думку І. О. Бланка, підприємство може обходитись тільки власними фінансовими ресурсами лише на стадії свого зародження, а надалі, у процесі здійснення господарської діяльності, джерела фінансування підприємства диверсифікуються [1, с. 208]. Так, використання власних джерел формування капіталу забезпечує фінансову стійкість фермерського господарства, проте не дає йому змоги ефективно розвиватися, відтворювати свій виробничий потенціал. Натомість кредитні кошти дають змогу фермерському господарству більшою мірою реалізувати його виробничий потенціал. Однак надмірне їх використання також негативно впливає на фінансовий стан фермерського господарства, збільшуючи ризик виникнення банкрутства. Водночас, характерною особливістю кредитних коштів є необхідність постійної виплати відповідного відсотка за користування

цими коштами. Із цією особливістю позичкових коштів пов'язаний такий показник фінансового стану як фінансовий леверидж. Отож, оптимальна структура капіталу фермерського господарства – це оптимальне співвідношення власних та позичкових коштів. Таке співвідношення – не лише ключовий об'єкт управління капіталом, а й основний індикатор ефективності управління ним.

У складі внутрішніх джерел відтворення власного капіталу фермерських господарств основне місце належить прибутку, який залишається у розпорядженні фермерів. Прибуток формує більшість власних фінансових ресурсів фермера, забезпечує приріст власного капіталу, а відповідно і зростання ринкової вартості підприємства. Певну роль у складі внутрішніх джерел виконують також амортизаційні відрахування, проте суми власного капіталу вони не збільшують, а лише є засобом його реінвестування. Інші внутрішні джерела не відіграють помітної ролі у формуванні власних фінансових ресурсів підприємства [3, с. 391]. Особливим зовнішнім джерелом відтворення власного капіталу фермерських господарств також є державна фінансова допомога у вигляді поворотних чи безповоротних траншів.

### **Список використаної літератури**

1. Бланк И.А. Управление использованием капитала. Киев: «Ника-Центр», 2000. 656 с.
2. Гнатишин Л.Б. Виробничий потенціал фермерських господарств: монографія. Львів: Сполом, 2018. 404 с.
3. Щєбликіна І.О. Власний капітал підприємства. Вісник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки) / за ред. М.Ф. Кропивка. 2011. №2 (14). Мелітополь: Вид-во Мелітопольська типографія «Люкс», 2011. С. 388-395.

*Грищенко А.В.*  
*магистрант кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита,*  
*к.э.н., доцент Бучик Т.А.*  
*доцент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита*  
*Полесский Государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: alina.grishchenko.97@mail.ru*

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА  
ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ  
КАК ВАЖНЕЙШЕГО ЭЛЕМЕНТА КРАТКОСРОЧНЫХ АКТИВОВ**

Залог успешной работы любого предприятия в современных условиях зависит от ряда условий, одним из важнейших является наличие необходимого объема краткосрочных активов. Краткосрочные активы составляют значительную часть ресурсов организаций, поэтому важная роль отводится улучшению их использования. Одним из условий непрерывности деятельности предприятия является постоянное возобновление его материальной основы. Проблемы рациональной организации элементов краткосрочных активов и повышения эффективности их использования остро встают перед предприятиями, поскольку решение этих вопросов являются гарантией обеспечения непрерывности производственного процесса и одним из слагаемых рентабельного производства.

Однако в настоящее время краткосрочными активами, вопросам их учета и эффективности использования уделяется недостаточно внимания со стороны руководства многих предприятий, несмотря на особенную актуальность данной проблемы. Это обуславливает проведение мероприятий по совершенствованию эффективности использования всех элементов краткосрочных активов, диктующих необходимость принципиально нового подхода, в частности, к проблемам организации учета элементов



краткосрочных активов и поиска путей повышения эффективности их использования.

Так, период с 2013 года по 2017 год в Республике Беларусь наблюдался рост доли краткосрочных активов на 39168 млрд. руб или на 3,8 п.п. На данное увеличение в том числе повлияло увеличение дебиторской задолженности. Так в период с 2013 по 2017 год она увеличилась на 13962,7 млрд. рублей. Однако, рост дебиторской задолженности можно рассматривать и с положительной стороны, так как данный рост может привести к увеличению объема продаж [1].

Вместе с тем, вырос показатель просроченной дебиторской задолженности на 4147,1 млрд. рублей в 2017 году по сравнению с 2013 годом. Доля просроченной дебиторской задолженности с 2013 года вырос на 4147,1 млрд. рублей или 6,2 п.п., что является негативным моментом для организаций. Возникновение просроченной дебиторской задолженности увеличивает затраты организации на обслуживание заемного капитала, что влечет за собой уменьшение выручки, снижение рентабельности и ликвидности краткосрочных активов и в итоге оказывает негативное действие на финансовую устойчивость предприятия в целом [2]. Это обуславливает необходимость грамотного управления дебиторской задолженностью.

Информационной базой для своевременных управленческих решений выступают данные бухгалтерского учета [3]. Данный учет осуществляется по счетам, предусмотренным в рабочем плане счетов каждой организации. Однако, рабочий план счетов не всегда предусматривает широкой аналитики в разрезе субсчетов для учета дебиторской задолженности. Поэтому, можно говорить, что для организаций с небольшой аналитикой субсчетов для учета дебиторской задолженности целесообразным будет внедрить ряд субсчетов.

Следует отметить, что дебиторская задолженность в Беларуси растет не только в национальной валюте, но и в иностранной. Это обусловлено тем, что предприятия сотрудничают с большим количеством организаций как внутри страны, так и за рубежом. С возникновением валютной дебиторской

задолженности возникают валютные и страховые риски непогашения дебиторской задолженности. Процесс взыскание задолженности с контрагента из-за рубежа будет намного сложнее, чем внутри Республики Беларусь. Это все обуславливает необходимость разделять задолженности, поступающие от внутренних контрагентов и внешних в разрезе отдельных валют.

Для того чтобы контролировать своевременность погашения дебиторской задолженности, снижения валютных рисков целесообразно ввести дополнительные субсчета первого и второго уровня, в которых будут указана валюта дебиторской задолженности.

На этом основании можно предложить внести изменения в рабочий план счетов тех организаций, у которых нет субсчетов первого и второго порядка. Это способствует повышению качества учетных данных о дебиторской задолженности.

Наглядно данное совершенствование будет выглядеть следующим образом:

60. X. Y.,

где X - отражает проводимые расчеты в разрезе регионов реализации продукции,

Y- отражает проводимые расчеты в разрезе валюты платежа.

Таким образом, к счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" открывается субсчет X уровня: расчеты с иностранными поставщиками и подрядчиками (с покупателями и заказчиками).

Субсчета Y уровня для счетов расчета с дебиторами будут следующими: расчеты в долларах США, расчеты в Евро, расчеты в российских рублях.

Предложенная детализация счетов позволит сделать информацию о дебиторах и их задолженности более открытой и достоверной, а также использовать минимальное количество времени на распределение данных по соответствующим статьям.

Для решения любых управленческих задач целесообразно вести специальный документ, который бы способствовал наиболее эффективному

принятию решений. Так, уже имеющуюся стандартную ведомость мы предлагаем откорректировать внедренными дополнительными субсчетами первого и второго уровня. Это позволит иметь представление о дебиторах своей организации, видеть образование, движение и погашение дебиторской задолженности по счету 60 в разрезе отдельных субсчетов.

Чтобы иметь представление о составе дебиторской задолженности в разрезе отдельных валют целесообразно применить ведомость, в которой будет наглядно показана дебиторская задолженность в разрезе валют отдельно для каждого субсчета уровня Y, а также видна задолженность дебиторов по месяцам в разрезе всех субсчетов Y уровня. Таким образом, в представленной отчетности состава дебиторской задолженности можно детализировать валютные субсчета, что позволит удобно использовать в деятельности организации, предоставит нам информацию, необходимую при составлении управленческой отчетности.

Таким образом, предложенные рекомендации позволят разграничивать дебиторскую задолженность в валюте и белорусских рублях, а также сделать информацию более открытой и достоверной, использовать минимальное количество времени на распределение данных по соответствующим статьям.

### **Список использованной литературы**

1. Национальный статистический комитет Республики Беларусь // [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.belstat.gov.by/> - Дата доступа: 15.03.2019.
2. Войко А. В. Оценка влияния дебиторской задолженности на формирование финансовых результатов предприятия // Финансовый менеджмент. - 2005. - № 4.
3. Воронина, Л.И. Оптимизация учета расчетов с дебиторами и кредиторами на предприятии // «Помощник бухгалтера» №10, 2006 – 64 с.

*К.е.н., доцент Губарик О.М.  
доцент кафедри обліку, оподаткування та управлінні фінансово-  
економічною безпекою  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
м. Дніпро  
E-mail: o.gu@ukr.net*

## **СТАТУТНИЙ КАПІТАЛ БАНКУ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ**

Капітал є однією із визначальних доміант розвитку та функціонування економічної системи країни в цілому. Як відомо, він є складною, багатогранною категорією, еволюція якої відображає історичний процес розвитку суспільства, його продуктивних сил і виробничих відносин, право власності тощо.

Капітал банку – це сукупність власних, залучених і позичених коштів, що перебувають у розпорядженні банку та використовуються ним для формування матеріальних, нематеріальних і фінансових активів у грошовій формі та здійснення своєї діяльності з метою отримання прибутку [1].

Структура власного капіталу банку є досить складною, що пов'язане з низкою обставин, а саме – з необхідністю дотримання певних економічних нормативів, потребою у формуванні резервів на випадок непередбачених ситуацій і різних фондів, призначених для реалізації політики розвитку банку [2].

Загалом, власний капітал складається зі статутного капіталу, резервного капіталу та нерозподіленого прибутку. Він є власністю банку та нагромаджується для уникнення негативних наслідків тимчасового падіння вартості активів, а також для підтримання довіри до банку. Згідно із Законом України «Про банки та банківську діяльність», статутний капітал – це сплачена грошовими внесками учасників банку вартість акцій, паїв банку в розмірі, визначеному статутом [3].

Статутний фонд може створюватися лише за рахунок власних коштів учасників чи акціонерів. Не допускається його формування за рахунок банківських кредитів, коштів неприбуткових організацій (таких, які за статутом не мають права на здійснення комерційної діяльності та отримання прибутку), бюджетних коштів, які мають інше цільове призначення [5].

Отже, варто підкреслити, що статутний капітал – це основна складова власного капіталу, сформованого засновниками банку залежно від його організаційно-правової форми, відповідно до його статуту, для забезпечення існування та ефективної діяльності банку. Своєю чергою, статутний капітал формується за рахунок первинного та періодичного випуску простих та привілейованих акцій, а також розкритого прибутку минулого року у вигляді дивідендів, що направлені на збільшення статутного капіталу комерційного банку та додаткових внесків власників, що також спрямовані на збільшення статутного капіталу [6].

Згідно із Законом України "Про банки та банківську діяльність", мінімальний розмір статутного капіталу на момент державної реєстрації банку не може бути меншим, ніж 500 млн. грн.

Для вже працюючих банків, статутний капітал яких не відповідає цій вимозі, Національний банк розробив графік поступового приведення його розміру до відповідності із вимогами. Згідно із законодавством, статутний капітал банків має бути не меншим, ніж 120 млн. грн. до 17 червня 2016 року і поступово збільшений до рівня 500 млн. грн. до 11 липня 2024 року [3].

До реєстрації банків у територіальному управлінні Національного банку України (за місцем створення банку) відкривається накопичувальний рахунок, на якому акумулюються кошти учасників та акціонерів для формування статутного капіталу банку. До реєстрації банку жодних бухгалтерських записів не виконується. По завершенню процедури реєстрації банку у територіальному управлінні НБУ за місцем знаходження новостворюваного банку, йому відкривається кореспондентський рахунок. На цей рахунок не пізніше наступного дня після його відкриття перераховуються кошти із

накопичувального рахунку, які утворюють статутний капітал банку, обсяг якого обліковується за балансовим рахунком 5000 П «Статутний капітал банку».

Важливо зазначити, що сальдо цього рахунку відповідає обсягу статутного капіталу, зафіксованого в установчих документах і дорівнює сумарній номінальній вартості випущених акцій. Облік сум незареєстрованого, але сплаченого засновниками (акціонерами, учасниками) банку статутного капіталу з 11 вересня 2017 року ведеться за рахунком 5004 П «Незареєстрований статутний капітал» згідно змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України, затверджених Постановою Правління НБУ від 11 вересня 2017 року № 89 [4].

Рахунок 5004 П «Незареєстрований статутний капітал» призначено для обліку сум коштів, що отримані від засновників (акціонерів, учасників) банку за акціями або паями, а також сум прибутку або його частини до реєстрації статутного капіталу. За кредитом рахунку проводяться суми, що отримані банком в оплату акцій або паїв до реєстрації статутного капіталу. За дебетом рахунку проводяться суми зареєстрованого статутного капіталу або суми, що повертаються в разі відмови в погодженні статуту банку [8].

Викладене вище узагальнює перше правило обліку статутного капіталу.

Друге правило стосується обліку емісійних різниць, тобто обліку перевищення суми коштів, отриманих від первинного випуску власних акцій над їх номіналом.

У період первинного випуску акцій їх можливо розмістити або за номіналом або ж за ціною, що перевищує номінал, що призводить до виникнення емісійних різниць.

За рахунком 5000 П «Статутний капітал банку», вартість розміщених акцій враховується виключно за номіналом. Для обліковування емісійних різниць призначено рахунок 5010 П «Емісійні різниці». Кредитовий залишок за цим рахунком є джерелом покриття за необхідності суми перевищення номінальної вартості акцій над ціною їх викупу в акціонерів.

Статутний капітал банку формується з акціонерного або приватного

капіталу емісією акцій чи внесків засновників, створюється лише за рахунок власних коштів учасників чи акціонерів. Не допускається його формування за рахунок банківських кредитів, коштів неприбуткових організацій, бюджетних коштів, які мають інше цільове призначення [7].

На загальну суму зареєстрованого статутного капіталу банк випускає акції, стає їх емітентом і зобов'язується виконувати зобов'язання, що виникають з умов їх випуску. Права та обов'язки щодо цінних паперів виникають із часу їх передавання емітентом або вповноваженою ним особою покупцеві (одержувачу).

Для обліку власних акцій (часток, паїв) використовується контрпасивний рахунок 5002 КП «Власні акції (частки, паї), що викуплені в акціонерів (учасників)». В обліку залишок за контрпасивними рахунками регулює відповідну статтю пасиву балансу. У нашому випадку це сума зареєстрованого статутного капіталу банку (рахунок 5000 П «Статутний капітал банку»).

Водночас методика обліку статутного капіталу передбачає формування додаткової інформації щодо вартості акцій у розрізі їх видів, а саме: простих, привілейованих та акцій, викуплених в акціонерів. Необхідно також володіти інформацією щодо кількості акцій, які належать кожному окремому акціонеру.

Така інформація фіксується у підсистемі аналітичного обліку. За балансовим рахунком 5000 П «Статутний капітал банку» відкриваються окремі аналітичні рахунки, а саме: 5000.1 – призначений для обліковування вартості простих акцій; 5000.2 – призначений для обліковування вартості привілейованих акцій; 5000.3 – призначений для обліковування акцій, викуплених в акціонерів. Підсумок їх кредитового залишку складає загальну суму зареєстрованого статутного капіталу, що обліковується за рахунком 5000 П [9].

Отже, в останні роки вітчизняні банки спрямовують зусилля на нарощування власного капіталу з метою підвищення конкурентоздатності і зниження ризиковості. В Україні стандартами є нормативи капіталу банків, розрахунок яких наведено в Інструкції про порядок регулювання діяльності банків в Україні.

Внесені НБУ зміни до облікових процедур щодо формування та реєстрації статутного капіталу банків призвели до поліпшення облікового процесу формування та реєстрації статутного капіталу як основної складової власного капіталу, забезпечили прискорення зростання власного капіталу банків, призвели до покращення діяльності банків та їх надійності і фінансової стійкості. На порозі фінансової кризи для банків проблема капіталізації та оцінювання достатності капіталу банку є особливо актуальною і потребує окремого дослідження.

### **Список використаної літератури**

1. Антонюк О.І. Особливості формування капіталу комерційними банками в Україні / О.І Антонюк // Інноваційна економіка. – 2014. – № 50. – С. 160–164.
2. Чорна О.М. Концепція підвищення ефективності формування власного капіталу банку / О.М. Чорна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://trade.donnuet.dn.ua/download/2012/34/Chorna.pdf>.
3. Про банки і банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 р. № 2121–III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>.
4. Зміни до деяких нормативно-правових актів Національного банку України від 11 вересня 2017 року № 89 / Сайт к мережі Інтернет / [Електронний ресурс] / Постанова Правління Національного банку України. // Режим доступу: <https://bank.gov.ua/document/download?docId=55228582>.
5. International Convergence of Capital Measurement and Capital Standarts / A Revised Framework. Bank Committee on banking supervision. – Basel. - November 2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bis.org>.
6. Криклій А.С. Банківський капітал: соціально-економічна сутність, склад та призначення / А.С. Криклій, М.О. Боровікова // Фондовый рынок. – 2009. – № 39. – С. 12–15.
7. Кириленко В.Б. Статутний капітал банку: особливості формування /



В. Б. Кириленко // *Фінанси, облік і аудит*. – 2010. – № 15 – С. 257–264.

8. План рахунків бухгалтерського обліку банків України та Інструкція про його застосування від 17.06.2004 № 280 / Сайт у мережі Інтернет / [Електронний ресурс] / Постанова Правління НБУ // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0918-04>.
9. Кіндрацька Л. М. *Фінансовий та управлінський облік в банках* [Текст]: підручник / Л. М. Кіндрацька; М-во освіти і науки України, Держ. вищ. навч. заклад «Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». – К.: КНЕУ, 2008. – 816 с.

*Дагиль Д.Д.*

*студентка кафедри бухгалтерського учёта, анализа и аудита,*

*к.э.н., доцент Бучик Т.А.*

*доцент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита*

*Полесский государственный университет*

*г. Пинск (Республика Беларусь)*

*E-mail: dagil-dd@mail.ru*

## **БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ СОГЛАСНО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: СХОДСТВА И ОТЛИЧИЯ**

Основой развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь является формирование единой методологии, объединяющей в себе принципы бухгалтерского учета, методы формирования и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности и приближение их к требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

С учетом принципов Международных стандартов финансовой отчетности в Республике Беларусь разработаны национальные правила, которые имеют свои особенности и отличия. Содержание отчетности, сформированной по

требованиям Международных стандартов финансовой отчетности, направлено на максимально объективное раскрытие информации о финансовом положении организации, в то время как бухгалтерская отчетность Республики Беларусь содержит информацию, менее конкретизированную. Для белорусской системы характерна информационная нагрузка на формы бухгалтерской отчетности, а для Международных стандартов финансовой отчетности – на примечания к отчетности. Наиболее детально отличия и схожие моменты формирования бухгалтерской отчетности в Республике Беларусь и согласно Международных стандартов финансовой отчетности приведены в таблице 1.

Таким образом, исходя из таблицы 1 можно сделать вывод о том, что между национальной отчетностью и отчетностью по МСФО нет принципиальных разногласий в формировании бухгалтерской отчетности. Существуют различия в наименовании форм бухгалтерской отчетности, однако суть данных форм не меняется. Также отличия можно наблюдать в сроках предоставления отчетности.

Вдобавок, существуют различия в способах оценки активов и обязательств. Способы оценки активов и обязательств в системе международных стандартов опираются на принцип осмотрительности. Стоимость активов отражается по правилу низшей оценки из двух сумм: из себестоимости (первоначальной, восстановительной стоимости) и рыночной цены (справедливой или возмещаемой стоимости). Разница между этими двумя суммами по производственным запасам может списываться либо на себестоимость реализованной продукции, либо на убытки предприятия. В отечественных стандартах не используются понятия справедливой и возмещаемой стоимости.

Краткосрочные и долгосрочные обязательства в международных стандартах могут оцениваться по приведенной (дисконтированной) или по полной стоимости. В настоящее время белорусские стандарты позволяют использовать принцип осмотрительности на практике.

Отличия и схожие моменты формирования бухгалтерской отчетности  
в Республике Беларусь и согласно  
Международных стандартов финансовой отчетности [1]

Признак	Отличия	Схожие моменты
1.Определение бухгалтерской (финансовой отчетности)	нет	Бухгалтерская(финансовая) отчетность – это структурированное представление информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации
2.Состав бухгалтерской отчетности	Существуют отличия в названии форм отчетности	Бухгалтерская отчетность состоит из 5 форм
3.Отчетный период	В Республике Беларусь календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно; согласно МСФО необязательно отчетный год должен начинаться с 1 января и заканчиваться 31 декабря	Отчетность должна предоставляться ежегодно
4.Срок предоставления отчетности	В Республике Беларусь - не позднее 31 марта года, следующего за отчетным; согласно МСФО - в течение 6 месяцев с отчетной даты	нет
5.Методы признания выручки от реализации товаров, работ, услуг	нет	Выручка от реализации товаров, работ, услуг отражается по моменту отгрузки
6. Отражение в отчетности недостач и потерь от порчи ценностей	В Республике Беларусь отражаются в активе баланса до тех пор, пока не будет принято решение о способе их списания недостачи и потери от порчи ценностей; согласно МСФО - списываются с баланса, если от их использования не ожидается получение выгод в будущем	нет
7.Оценка финансовых активов и обязательств	При оценке активов согласно МСФО также применяются методы справедливой стоимости и возмещаемой стоимости. В Республике Беларусь обязательства признаются в сумме, указанной в договоре и не подлежат переоценке; согласно МСФО обязательства оценивают по справедливой стоимости на дату сделки.	Оценка активов проводится методами первоначальной и восстановительной стоимости

Схожие моменты присутствуют в определении бухгалтерской (финансовой) отчетности, в методах признания выручки от реализации товаров, работ, услуг, где выручка отражается по моменту отгрузки.

Помимо вышеизложенного, существенные различия можно наблюдать в учете недостач и потерь от порчи имущества. Недостачи и потери от порчи ценностей отражаются в активе белорусского бухгалтерского баланса до тех пор, пока не будет принято решение о способе их списания, в то время, как, согласно МСФО, необходимо списать с баланса недостачи и потери от порчи ценностей (активов), если от их использования или выбытия не ожидается получения каких-либо экономических выгод в будущем.

Для повышения заинтересованности общества в развитии МСФО необходимо указать преимущества, которые могут быть получены от внедрения МСФО.

Отчетность, составленная в соответствии МСФО, обладает следующими преимуществами:

- позволяет получить упрощенный доступ к иностранным рынкам капитала;
- повышает степень доверия со стороны иностранных инвесторов;
- обеспечивает снижение стоимости заемных средств для организации;
- дает возможность более корректно сравнивать отчетность одной фирмы с любым другим предприятием;
- гарантирует прозрачность и понятность бухгалтерской и финансовой информации, отраженной в отчетах.

Таким образом, общепринятые МСФО позволяют заинтересованным пользователям финансовой отчетности оценивать и сравнивать результаты деятельности различных организаций, представленных на мировом рынке более эффективным способом и принимать более правильные управленческие решения, что будет способствовать привлечению организациями капитала.

Применение МСФО явится отражением перехода белорусской экономики на качественно новую ступень развития.

## **Список использованной литературы**

1. Международный стандарт аудита "Представление финансовой отчетности" от 19.08.2016 г. №657/20 //КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр". – Минск, 2019.
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета "Индивидуальная бухгалтерская отчетность", утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 г., № 104 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр". – Минск, 2019.

*Дудка В.В.*

*студентка кафедри обліку і аудиту,*

*к.т.н., доцент Зелікман В.Д.*

*завідувач кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: zelikman.kaf-oa@email.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ПРЕМІЙ ТА ШТРАФІВ В УМОВАХ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

На будь-якому підприємстві облік праці та заробітної плати посідає одне з найважливіших місць у системі бухгалтерського обліку. Питанням удосконалення обліку оплати праці присвячені чисельні роботи як вітчизняних, так і іноземних фахівців, оскільки облік оплати завжди був предметом дослідження й аналізу вчених-економістів. Зокрема, науковці зазначають, що вітчизняна система оплати праці потребує термінових змін в організації й стимулюванні ефективності праці [1 - 4], оскільки оптимізація диференціації доходів працюючих та їх оподаткування впливає навіть на макроекономічні показники держави [2]. Система мотивації персоналу побудована на широкому

застосуванні премій і штрафів. Проте аналіз системи обліку на підприємстві та, зокрема, первинної документації показав, що система преміювання та штрафів не має чіткої документальної обґрунтованості.

Для обліку нарахувань та утримань із заробітної плати, зазвичай, бухгалтером використовується розрахунково-платіжна відомість, у якій зазначаються всі обов'язкові утримання та нарахування згідно з чинним законодавством та наказами по підприємству. Але розрахунково-платіжна відомість не містить детального висвітлення «інших утримань» або «інших нарахувань», що не дозволяє отримати повну та деталізовану інформацію щодо премій, нарахованих працівникам підприємства, або штрафів, утриманих з працівників.

Для усунення цього недоліку пропонується запровадити на вітчизняних підприємствах ряд додаткових розроблених аналітичних відомостей, у яких будуть докладно відображені дані щодо премій і штрафів, застосованих до персоналу підприємства у звітному періоді:

- а) відомість з обліку штрафів;
- б) відомість з обліку премій;
- в) підсумкова відомість майстра;
- г) зведена відомість контролю премій та штрафів.

Запропонована відомість з обліку штрафів являє собою обліково-фінансовий документ, у якому здійснюється облік утримання штрафів уповноваженою особою. Документ має складатись майстром на період робочої зміни у двох примірниках, один з яких передається в бухгалтерію. Відомість з обліку штрафів відобразатиме детальну інформацію про кожен штраф, накладений на кожного окремого працівника, включаючи докладні відомості про оштрафовану особу. При цьому кожен запис у відомості має бути документально підтверджений пояснювальною запискою з боку працюючих або іншими виправдовуючими документами і містити відповідні посилання.

Запропонована відомість з обліку премій також являє собою обліково-фінансовий документ, у якому здійснюється облік нарахування премій

уповноваженою особою. Аналогічно відомості обліку штрафів, цей документ має складатись майстром на період робочої зміни у двох примірниках, один з яких передається в бухгалтерію. Відомість з обліку премій відобразатиме детальну інформацію про кожну премію, нараховану кожному окремому робітнику за досягнення відповідних показників у роботі, включаючи відомості про робітника, який був премійований. При цьому, як і у відомості обліку штрафів, кожен запис у відомості обліку премій має бути документально підтвердженим пояснювальною запискою з боку працюючих або іншими обґрунтовуючими документами і містити відповідні посилання.

Для узагальнення результатів нарахування премій і штрафів був розроблений додатковий документ – підсумкова відомість майстра, у якій мають наводитись узагальнюючі суми утриманих штрафів та нарахованих премій за кожним працівником. Підсумкова відомість повинна складатись майстром два рази на місяць. Запропоновані відомості обліку штрафів та премій за своєю сутністю певною мірою відповідають аналітичним рахункам бухгалтерського обліку, підсумкова відомість майстра – синтетичному рахунку. Звісно, підсумкові суми по кожній аналітичній відомості повинні відповідати сумам у синтетичній відомості. В свою чергу, суми в підсумковій відомості мають відповідати статтям «інші нарахування» та «інші утримання» відповідно.

Зокрема, під час здійснення внутрішнього контролю оплати праці внутрішній аудитор перевіряє відповідність фактично нарахованих на підприємстві штрафів та премій інформації, відображеній у запропонованих відомостях, а також відповідність цих відомостей даним аналітичних рахунків бухгалтерського обліку та розрахунково-платіжній відомості.

Для спрощення процесу узагальнення інформації за результатами внутрішньої аудиторської перевірки обліку штрафів і премій при використанні на підприємстві розроблених відомостей пропонується впровадження додаткового робочого аудиторського документу – зведеної відомості контролю премій та штрафів, у якій має міститись узагальнена інформація про штрафи та премії по працівниках, яким вони було нараховані, результати контролю

відповідності їх нарахування інструкціям, правильності розрахунків, наявності підтверджувальних документів та інше.

Використання в системі внутрішнього контролю запропонованої зведеної відомості контролю премій та штрафів полегшить та прискорить перевірку внутрішнім аудитором правильності та обґрунтованості їх нарахування та сплати. На підставі даної відомості щомісячно формується висновок внутрішнього аудитора за результатами проведення контролю процесу обліку штрафів і премій, у якому мають відображатись виявлені помилки та шляхи до їх усунення.

Облік праці та заробітної плати є важливою складовою системи бухгалтерського обліку. Його особливості визначаються системою мотивації персоналу, запровадженою на певному підприємстві. Широке застосування на вітчизняних підприємствах премій та штрафів вимагає забезпечення належного рівня їх обґрунтованості.

Використання запропонованих документів дозволить більш коректно та об'єктивно здійснювати первинний облік нарахувань і утримань із заробітної плати з урахуванням діючої на підприємстві системи штрафів і премій. Використання в системі внутрішнього контролю запропонованої зведеної відомості контролю премій та штрафів полегшить та прискорить перевірку внутрішнім аудитором правильності та обґрунтованості їх нарахування та сплати.

### **Список використаної літератури**

1. Шульга, Н.В. Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Н.В. Шульга. – К. :КНЕУ, 2008. – 19 с.
2. Шульга, Н.В. Облік оплати праці на підприємстві: опосередкований вплив на доходну частину бюджету держави / Н.В. Шульга // Міжнародні тенденції розвитку бухгалтерського (19 травня 2007 р.) – К. : КНЕУ, 2007. –С. 129-130.



3. Сирцева, С.В. Проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах / С.В. Сирцева // Вісник Причорноморської регіональної науково-практичної конференції професорсько-викладацького складу.– М. – 2011. – №13. – С. 133.
4. Покатаєва, О.В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О.В. Покатаєва, М.Д. Бабенко // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2008. – № 3. – 31с.

*Дудюк А.В.*

*студентка кафедри бухгалтерського учёта, анализа и аудита,*

*к.э.н., доцент Якубова И.П.*

*доцент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита*

*Полесский государственный университет*

*г. Пинск (Республика Беларусь)*

*E-mail: anna.dudyuk@mail.ru*

## **СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

Для того, чтобы достичь оптимального размера денежных средств необходимо применение организованного учета, который формирует информационную базу для стратегического анализа.

Традиционный бухгалтерский учет не может решить возникшую проблему. В связи с этим возникает потребность в создании системы учета, которая обеспечит принятие эффективных долгосрочных решений по оптимизации денежных средств и сохранению платежеспособности организаций в будущем при изменении условий.

Актуальность исследования учета для формирования информационной базы стратегического анализа денежных средств организаций обусловлена:

- потребностью совершенствования методики учета денежных средств

исследуемых организаций по сегментам, позволяющей принять во внимание факторы деловой среды, сформировать учетные регистры и формы стратегической отчетности;

- отсутствием методики стратегического анализа денежных средств организаций в современном бизнесе.

Стратегический управленческий учет обеспечивает формирование финансовой и нефинансовой информации о конкретном объекте управления для осуществления полного цикла основных функций стратегического управления: планирования, организации, анализа, контроля и регулирования.

Информация, которая формируется в результате мониторинга внутренней и внешней среды организации является важнейшей информацией, которую необходимо использовать в стратегическом управленческом учете. Одновременно с этим стратегический управленческий учет использует информацию о состоянии внутренней среды организации, которая формируется с помощью других видов учета – финансовым, налоговым, статистическим и оперативным управленческим.

При основании компании ее владельцы в большинстве случаев исходят из долгосрочных, стратегических установок, а не минутных соображений, что дает основание применять учетные оценки в прогнозно-аналитической работе. Целью любой организации является получение прибыли, максимизация благосостояния ее собственников. В случаях, когда организация испытывает финансовые затруднения, то стратегический управленческий учет денежных средств становится средством обоснования программы ее финансового оздоровления.

В стратегическом управленческом учете особое внимание уделяется анализу не только внутренних, но и внешних факторов. Деятельность той или иной организации напрямую зависит от внешних факторов, к которым относятся: потребители, поставщики, экономическое состояние страны, действия правительства, наличие конкурентов на рынке.

Денежные средства – единственный вид оборотных средств, который обладает немедленной способностью выступать средством платежа по

обязательствам (абсолютной ликвидностью). Сопоставление уровня денежных средств с размеров текущих обязательств определяет платежеспособность предприятия. С одной стороны организации необходимо иметь запас денежных средств для оплаты непредвиденных обязательств и осуществления инвестиций. С другой, излишние запасы денежных средств приводят к снижению эффективности их использования, замедлению оборота, потерям вследствие инфляции. Таким образом, стратегический управленческий учет необходим для контроля за всеми факторами, которые влияют на деятельность организации, а также сохранение повседневной платежеспособности и получение максимальной прибыли.

Денежные средства организации могут находиться в виде наличных денег и денежных документов на расчетных, текущих, специальных счетах в банках, чековых книжках и т.д. Порядок хранения и расходования денежных средств, а также порядок проведения безналичных расчетов и ведения кассовых операций устанавливаются Национальным банком РБ в соответствии с действующим законодательством.

К основным задачам учета денежных средств можно отнести:

- контроль за правильностью документального оформления операций с денежными средствами;
- контроль за законностью указанных операций;
- своевременное и полное отражение в бухгалтерском учете операций с денежными средствами;
- контроль за сохранностью и движением денежных средств;
- проведение инвентаризации денежных средств, денежных документов и анализ результатов инвентаризации;
- своевременное обеспечение денежной наличностью исходя из потребностей организации.

К инструментам стратегического управленческого учета денежных средств организации относят:

- 1) классификацию денежных потоков организации;

- 2) математическую модель денежных потоков организации;
- 3) систему относительных показателей оценки финансового состояния организации;

Математическая модель финансовых потоков отражает движение финансовых и материальных ресурсов организации в стоимостном выражении. Данная модель представляет собой систему уравнений, описывающих финансовые потоки организации и их взаимосвязи, определяет возможности оптимизации финансовых потоков и повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации.

Система относительных показателей оценки финансового состояния — это инструмент стратегического управленческого учета финансовых потоков, который связывает финансовую стратегию организации с ее оперативной финансово-хозяйственной деятельностью. Этот инструмент должен охватывать все аспекты финансового состояния: имущественное положение, финансовую устойчивость, платежеспособность и ликвидность, деловую активность. Оценка финансового состояния организации предполагает использование факторных моделей наиболее важных показателей рентабельности или экономико-статистических факторных моделей прогнозирования вероятности банкротства.

Процесс стратегического управленческого учета денежных средств организации включает в себя не только учет денежных потоков, но также их стратегический анализ, стратегическое планирование и стратегический контроль. При этом сложно отделить один элемент стратегического управленческого учета денежных потоков от другого.

Бухгалтерский учет организации в целом состоит из учета денежных потоков. Уже в самом определении бухгалтерского учета как упорядоченной системы сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций заложено понимание финансово-хозяйственной деятельности организаций как совокупности финансовых потоков.

Таким образом, вся совокупность бухгалтерских проводок, отражающих

хозяйственную деятельность организации, а не только проводки, связанные со счетами денежных средств, как это рассматривается в некоторых публикациях при отождествлении денежных и финансовых, отражает формирование денежных потоков организации.

### **Список использованной литературы**

1. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет : учебник для студентов высших учебных заведений / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова. – 4-е изд., перераб и доп. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. – 576 с.
2. Левкович, О.А. Бухгалтерский учет : учебное пособие / О.А. Левкович, И.Н. Тарасевич. – 8-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2012. – 648 с.
3. Научная электронная библиотека [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://elibrary.ru/defaultx.asp> – Дата доступа 15.03.2019 г.
4. Бухучет инфо [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://buhuchet-info.ru/buhgalterskiy-uchet-v-strahovanii/368-uchet-denezhnih-sredstv-.html> – Дата доступа 15.03.2019 г.

*К.е.н., доцент Єрмолаєва М.В.  
професор кафедри бухгалтерського обліку,  
Уманська Д.  
магістрант за спеціальністю «Облік і оподаткування»  
Полтавська державна аграрна академія,  
м. Полтава  
E-mail: mvt0666@gmail.com*

## **ОБЛІК ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПОДАТКОВІ ОСОБЛИВОСТІ**

Основні засоби підприємства є матеріальною основою його діяльності. Підприємство використовує їх тривалий період часу, несе витрати на утримання, модернізує, нараховує амортизацію і відображає ці процеси в

системі бухгалтерського та податкового обліку. З часом умови ведення підприємницької діяльності можуть змінитися, у підприємства виникає необхідність позбавитися окремих об'єктів основних засобів шляхом їх продажу, обміну, дарування, а непридатні для використання об'єкти списуються з балансу.

При цьому слід дотримуватися вимог діючого законодавства щодо вибуття основних засобів. Так, при продажу основних засобів необхідно керуватися нормами П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». Після прийняття рішення про продаж основних засобів їх необхідно перевести до складу необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу. Для цього Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений активний субрахунок 286. При цьому складається бухгалтерський запис Дебет 286 Кредит 10 на залишкову вартість об'єкту. Після цього даний об'єкт вилучається з господарського використання і на нього припиняється нарахування амортизації [1].

Практика показує, що досить часто підприємство має наміри продати об'єкт основних засобів, найчастіше за все рухоме майно у вигляді транспортних засобів, переводить його до складу необоротних активів і груп вибуття, припиняє нарахування амортизації, і водночас продовжує експлуатацію цього об'єкта. При цьому основний засіб продовжує приносити власнику економічні вигоди, але витрати у вигляді його амортизації в обліку не відображаються, що призводить до заниженні рівня фактичних витрат підприємства та невірного визначення фінансового результату [2].

Ліквідація основних засобів також має певні облікові і податкові проблеми. Облік ліквідації основних засобів підпадає під регулювання Податковим кодексом України. Згідно ПКУ розрізняють ліквідацію основних засобів внаслідок впливу надзвичайних подій і внаслідок їх фізичного або морального зносу за рішенням власника таких об'єктів. Загальні правила відображення в обліку операцій з ліквідації основних засобів визначені Узагальнюючою податковою консультацією щодо документального

підтвердження знищення або зруйнування основних виробничих або невиробничих засобів від 3. 08.2018 р. № 673 [3].

Якщо основні засоби ліквідуються за рішенням їх власника, то при цьому слід керуватися п. 14.1. 191 Податкового кодексу України. ПКУ зазначає, що ліквідація основних засобів за рішенням їх власника прирівнюється до операцій з постачання товарів і підлягає оподаткуванню ПДВ [4].

Сама назва податку має на увазі наявність доданої вартості, але при ліквідації основних засобів підприємство має справу лише із залишковою вартістю об'єкту що ліквідується. Залишкова вартість у фінансовому обліку визначається як різниця між первісною вартістю і сумою нарахованого зносу, ні про яку додану вартість взагалі не йдеться і нарахування ПДВ в цьому випадку не є логічним з точки зору фінансового обліку.

Згідно Узагальнюючої консультації № 673 якщо основні засоби знищені внаслідок подій надзвичайного характеру або їх викрадення, то нарахування ПДВ при їх ліквідації не здійснюється. Для цього власник таких об'єктів повинен надати первинні бухгалтерські документи, які підтверджують факт знищення основних засобів внаслідок подій непереборної сили або крадіжки. Крім того, при ліквідації основних засобів можливе складання Акту на списання основних засобів встановленої форми, визначеної Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р.

Як бачимо, незважаючи на значну кількість нормативних документів, що регламентують облік основних засобів, практика показує, що до сьогодні існують певні дискусійні моменти, вирішення яких допоможе зробити обліковий процес більш логічним та правильним.

### **Список використаної літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» № 617 від 7 листоп. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>

2. Єрмолаєва М.В. Особливості обліку та відображення у звітності необоротних активів, утримуваних для продажу / М.В. Єрмолаєва, Ю. Д. Скиданенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem\\_biol/nppdaa/econ/2011\\_2\\_t1/109.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nppdaa/econ/2011_2_t1/109.pdf).
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження узагальнюючих податкових консультацій з деяких питань оподаткування податком на додану вартість» № 673 від 3 серп. 2018 р. [Електронний ресурс] / TAXLINK. - Режим доступу: [https://taxlink.ua/ua/normative\\_acts/nakaz-ministerstva-finansiv-ukraini-pro-zatverdzennja-uzagalnjujuc](https://taxlink.ua/ua/normative_acts/nakaz-ministerstva-finansiv-ukraini-pro-zatverdzennja-uzagalnjujuc)
4. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

*К.е.н., доцент Єршова Н.Ю.  
професор кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»  
м. Харків  
E-mail: [iershova.ny@gmail.com](mailto:iershova.ny@gmail.com)*

## **ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ РИЗИКІВ**

Тенденції розвитку підприємств України тісно пов'язані зі зміною середовища, наростанням його невизначеності, виникненням ризикових ситуацій, пов'язаними зі змінами в господарських зв'язках, конкуренції, змінами кон'юнктури ринку, політичного середовища. Великі промислові підприємства випробовують найбільший рівень впливу ризиків через значну залежність попиту на їхню продукцію від кон'юнктурних коливань, пов'язаних з рівнем інвестиційної активності підприємств-споживачів готової продукції [1]. Для



того, щоб протистояти волатильним факторам зовнішнього середовища, необхідно привести у відповідність складність та швидкість системи прийняття управлінських рішень зі складністю та швидкістю змін у стратегічному середовищі. Тому розвитку набувають стратегічні системи обліку, бюджетування, контролю та аналізу. Стратегічний управлінський облік не є простим механічним розширенням традиційного управлінського обліку тільки тому, що в ньому відбувається більш повна інтеграція облікового процесу на всіх рівнях прийняття рішень. За твердженням проф. М.С. Пушкаря, стратегічний управлінський облік більшою мірою спрямований на роботу з певного роду інформацією, релевантність якої може оцінюватися тільки через зміст ключових завдань і цілей стратегічного управління [2].

Мета стратегічного управлінського обліку ризиків – це формування інформації про ризики діяльності підприємства для зацікавлених користувачів та оцінка їх можливого впливу на досягнення планових (прогнозних) показників стратегічного розвитку на основі інтегрованого підходу до узгодження мети, стратегії і процесів управління. Завдання стратегічного управлінського обліку ризиків: визначення інформаційних потреб в процесі управління ризиками; виявлення та аналіз факторів, які впливають певний вид ризику; оцінка конкретного виду ризику; інформування менеджерів відповідних рівнів про наявність і ступінь суттєвості ризиків при прийнятті стратегічних управлінських рішень; моніторинг та контроль за зміною параметрів, що визначають рівень конкретного виду ризику для досягнення запланованих показників при реалізації стратегічного управління; застосування підходів до обліку, спрямованих на зниження втрат, які виникають внаслідок реалізації ризиків.

Ідентифікація ризиків системою стратегічного управлінського обліку можлива на основі моніторингу, який фіксує зміни ключових показників діяльності в динаміці. Моніторинг доцільно проводити за збалансованою системою показників (BSC), яка є одним з інструментів стратегічного управлінського обліку і описує бачення і стратегію підприємства в розрізі

вертикальних і горизонтальних причинно-наслідкових зв'язків з певних аспектів, які можуть бути доповнені з урахуванням специфіки діяльності підприємства, або об'єктів стратегічного управління [3].

Оцінка ризику з метою інформування менеджерів відповідних рівнів про наявність і ступінь його суттєвості при прийнятті (реалізації) стратегічних управлінських рішень можлива на основі інструментів та методик (техніки), які наведені в міжнародному стандарті ISO / IEC 31010: 2009. Проте в практиці діяльності підприємств актуальними залишаються методи якісної та кількісної оцінки ризиків. Якісна оцінка ризиків передбачає виявлення ризиків, що притаманні реалізації передбачуваного рішення, визначення кількісної структури ризиків та виявлення найбільш ризикових областей в розробленому алгоритмі управлінського рішення, яке приймається. Кількісна оцінка ризиків передбачає визначення ступеню конкретних ризиків. Для кількісної оцінки ризиків використовують абсолютні та відносні показники. В абсолютному вираженні ризик може визначатися величиною можливих втрат у матеріально-речовинному або вартісному (грошовому) вираженні. Для абсолютного вимірювання ступеня ризику використовують такі показники, як абсолютна величина ризику (абсолютний рівень втрат), ймовірність виникнення збитків або недоотримання доходів, математичне сподівання (середня величина), дисперсія, середнє квадратичне відхилення, семікватричне відхилення. Під час кількісного оцінювання ризику виділяють два основних параметри: ймовірність появи втрат (ймовірність реалізації ризику) – чим вона вища, тим більший ризик; величина втрат (розмір можливих збитків) – чим вона більша, тим більший ризик. Оцінка ризиків системою стратегічного управлінського обліку на основі облікових, аналітичних та контрольних інструментів дозволяє своєчасно виявити і позначити можливі і наявні проблеми, реально оцінити сильні і слабкі сторони його діяльності, дати можливість встановити рівень підприємницького ризику підприємства, отже, вона є вихідною позицією для подальшої розробки та реалізації стратегії управління.

Реалізація мети стратегічного управлінського обліку ризиків в процесі

стратегічного управління забезпечується принципами його організації та функціонування, а саме: прогресивності; адаптивності; безперервності, інформаційної та методичної єдності; інтеграції; регламентації.

### **Список використаної літератури**

1. Єршова Н.Ю. Оцінка стану підприємств промисловості на основі статистичного аналізу / Н.Ю. Єршова // Вісник Харківського національного університету. – 2008. – № 802 . – С.68-71.
2. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 1999. 424 с.
3. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансованная система показателей. От стратегии к действию / Пер. с англ. М. Павловой. Москва: Олимп-Бизнес, 2008. 320 с.

*К.е.н., доцент Єршова Н.Ю.  
професор кафедри економічного аналізу та обліку,  
Гаркуша В.О.  
аспірантка кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»  
м. Харків  
E-mail: iershova.ny@gmail.com*

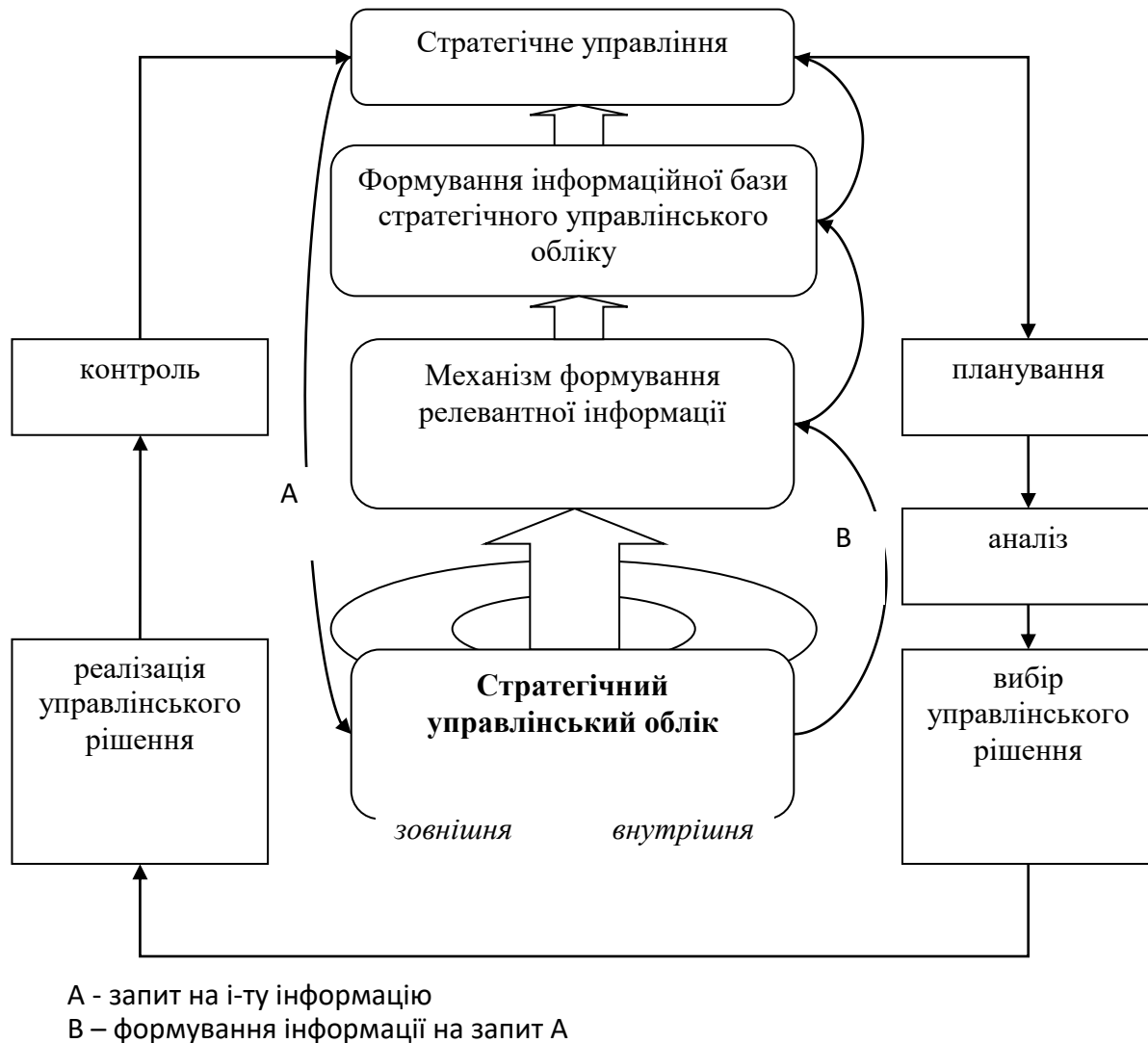
## **СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В КОНТЕКСТІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Для досягнення довгострокового сталого розвитку цільові пріоритети підприємства мають зсуватися від оперативного менеджменту до стратегічного. Для забезпечення стратегічного управління необхідна інформація, на основі

якої встановлюються стратегічні цілі діяльності підприємства, визначаються ключові показники за всіма напрямками, а також розподіляються ресурси. Діалектика взаємозв'язку стратегічного управлінського обліку і стратегічного управління вченими вбачається на рівні сполучної ланки між процесом стратегічного управління і загальним обліково-аналітичним процесом [1, 2].

Стратегічний управлінський облік є системою, яка підтримує процес прийняття рішень і забезпечує фахівців апарату управління, які приймають рішення, необхідною для цього процесу інформацією. Правильно поставлений стратегічний управлінський облік дозволяє отримати інформацію, необхідну для визначення пріоритетів в діяльності підприємства та планування подальшої роботи, надає базу для оцінки перспективних можливостей, що відкриваються і контролю за виконанням прийнятих рішень. Для прийняття відповідних рішень інформація стратегічного управлінського обліку використовується в наступних напрямках: рішення стратегічного характеру (інвестиції, нові напрямки бізнесу); маркетингові рішення (нова продукція, ціноутворення); оптимізаційні рішення (аутсорсинг, політика закупівель, управління прибутковістю); управління ризиками; організаційні рішення (співробітники, комунікації). Інформаційний взаємозв'язок стратегічного управління та стратегічного управлінського обліку представлений на рисунку 1.

В коло питань, за якими формується управлінська інформація, входять такі стратегічні аспекти діяльності підприємства, як формування бізнес-планів (тобто стратегії ведення бізнесу); планування, контроль, розширення або скорочення видів діяльності; підвищення продуктивності і ефективності використання ресурсів; збільшення вартості підприємства. При цьому стратегічний управлінський облік виконує функції: 1) облікову – інтегрує інформацію про зовнішнє и внутрішнє середовище підприємства для розуміння її позиції в конкурентному середовищі; на підставі даної інформації здійснюється аналіз и приймаються рішення щодо стратегії підприємства, стратегічних цілей та напрямів їх досягнення; 2) аналітичну – включає дві складові: поточний аналіз і стратегічний аналіз;



*Рис. 1. Інформаційний взаємозв'язок стратегічного управління та стратегічного управлінського обліку*

3) контрольну – включає перевірку і виявлення відхилень від планів і норм, перевірку реалізації та коригування стратегічних планів; 4) інформаційну (сервісну) – формує інформацію для стратегічного планування, призначену для розробки цільових комплексних програм по досягненню стратегічних цілей і для розрахунку стратегічних бюджетів [3].

Механізм формування релевантної інформації для стратегічного управління підприємством забезпечується відповідними блоками (рис. 2).



*Рис. 2. Організаційно-функціональний механізм формування релевантної інформації для стратегічного управління підприємством*

Функціональні зв'язки між блоками в механізмі формування релевантної інформації для стратегічного управління підприємством можуть бути роз'єднаними і замкнутими (або контурними), коли первинне зміна в одному елементі, пройшовши через контур зворотного зв'язку, знову впливає на цей же блок. Інформація стратегічного управлінського обліку є цінним економічним ресурсом, фактором забезпечення конкурентних переваг. Труднощі при формуванні комплексного наукового підходу до організації стратегічного управлінського

обліку на підприємстві призводять до виникнення методологічних, технологічних, організаційних, кадрових і проблем, наслідком яких, на нашу думку, є формування неякісної інформації, використовуваної для стратегічного управління підприємством. Саме, теоретичні принципи функціонування системи стратегічного управлінського обліку набувають важливого значення при формуванні релевантної інформації, яка має цінність. Стратегічний управлінський облік індивідуальний для кожного підприємства в зв'язку з тим, що всі економічні суб'єкти мають відмінності у цілях, стратегії, пріоритетах, структурі бізнес-процесів, організаційній структурі, особливостях управління бізнесом, системою розподілу і передачі відповідальності.

### **Список використаної літератури**

1. Єршова Н.Ю. Оцінка стану підприємств промисловості на основі статистичного аналізу. Вісник Харківського національного університету. 2008. № 802 . С.68-71.
2. Бондар М.І. Обліково-аналітична інформація в управлінні підприємницькою діяльністю. Зб. наук. праць Тернопільського нац. економічного університету. «Економічний аналіз». 2010. Вип.6. С. 13-16.
3. Булгакова С.В. Аналитические инструменты стратегического управленческого учета. Международный бухгалтерский учет. 2015. №2. С. 20-29.
4. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Пер. с англ. М. Павловой. Москва: Олимп-Бизнес, 2008. 320 с.

*Д.е.н., професор Завгородня О.О.  
професор кафедри міжнародної економіки, політичної економії та  
управління,  
к.е.н., доцент Ткаченко Н.І.  
доцент кафедри міжнародної економіки, політичної економії та  
управління,  
магістр фінансів та кредиту Ткаченко І.Д.  
асистент кафедри фінансів,  
Гутарова А.О.  
студентка кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: mail25@ua.fm*

## **ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ РЕНТНИХ ПЛАТЕЖІВ В НАЦІОНАЛЬНИХ ЕКОНОМІКАХ РИНКОВОГО ТИПУ**

Побудова ринкової системи національної економіки повинна спиратися на наступні базові принципи: переважання форм приватної власності; вільна конкуренція; свобода учасників економічної діяльності; ринкове ціноутворення; стихійне ринкове регулювання; обмежену роль держави (незначне втручання країни у економіку); свободу вибору. Ринкова економіка – економіка, заснована, на принципах: підприємництва; різноманіття форм власності на засоби виробництва; ринкове ціноутворення; договірних відносин між господарюючими суб'єктами (людьми, підприємствами тощо); обмеженого втручання держави в господарську діяльність; присвоєння додаткової вартості власниками засобів виробництва [1].

Серед різноманітних національних моделей ринкових економік вирізняють: американську, скандинавську (шведську), саксонську (німецьку), японську [2]. Кожна із національних моделей ринкових економік



має певну специфіку.

Американська модель (модель з мінімальною участю держави в регулюванні економіки) – це ліберальна ринкова модель, яка заснована на тому, що держава сприяє підприємницькій діяльності, збагаченню найбільш активної частини населення, на стимулюванні розвитку нової техніки і технології, найбільш перспективних і ефективних виробництв. Здійснюється розширення інформаційного і комунального секторів економіки, ріст внутрішнього попиту перевищує ріст ВВП, значно зростають інвестиції. За рахунок часткових пільг і допомог для малозабезпечених громадянам створюється прийнятний рівень життя. Кожен штат має певну специфіку щодо отримання та розподілу рентних платежів від надрокористування та специфічне регулювання в сфері отримання ліцензій на надрокористування. Однак, в більшості штатів зберігається не приватна форма власності на надра, а суспільна.

Американська модель в галузі надрокористування побудована на основі всебічного заохочення підприємницької діяльності, збагачення найбільш активної частини населення. Вона базується на високому рівні продуктивності праці та орієнтуванні на досягнення успіху кожної окремої особистості. Серед всіх інших моделей вона вважається найефективнішою.

Саксонська (німецька) модель – модель соціально ринкового господарювання ґрунтується на наданні всім формам господарства (великим, середнім, дрібним) можливості стало розвиватися й успішно конкурувати між собою. При цьому особлива увага приділяється розвитку дрібних і середніх підприємств (які застосовують сучасне обладнання, піклуються збереженням навколишнього природного середовища тощо), фермерських господарств. Стимулювання конкуренції пов'язується зі створенням особливої інфраструктури, яка стримує негативний вплив ринку і капіталу й зосереджує увагу на показниках «екологічності», з формуванням багатосарової інституціональної структури суб'єктів соціальної політики. Державі відведена регулююча та контролююча функція в галузі надрокористування, а рентні

платежі формують доходну частину бюджетів земель та громад. Основною рисою німецької моделі ринкової економіки залишається її соціальна спрямованість, яка виступає свого роду гарантом (причому забезпеченим функціями держави) між економічним зростанням і рівномірним розподілом багатства в країні.

Середньо-азійська (японська) модель – модель регульованого корпоративного капіталізму, в якій сприятливі можливості накопичення капіталу сполучаються з активною роллю державного регулювання в сферах програмування економічного розвитку, структурної, інвестиційної і зовнішньоекономічної політики і з особливим соціальним значенням корпоративного (внутрішньофірмового) базису. Для неї характерний дуже високий рівень розвитку національної самосвідомості, переважання інтересів нації над інтересами конкретної людини. Корпоративні принципи, ідеї і символи панують як на мікроекономічному, так і макроекономічному рівнях. Держава визначає і створює сприятливі умови для господарської діяльності найбільш перспективних галузей економіки, але у зв'язку із незначною кількістю покладів корисних копалин на території країни специфічного законодавчо-нормативного регулювання надрокористування, системи розподілу та перерозподілу рентних платежів не існує. Специфікою японської моделі є певне відставання рівня життя населення від рівня продуктивності праці внаслідок застосування високотехнологічного сучасного обладнання за рахунок чого досягається зниження собівартості продукції та різке підвищення її конкурентоспроможності на світовому ринку.

Скандинавська модель (Швеція, Норвегія, Фінляндія) – колективістсько-універсалістська, модель соціально-економічного розвитку на основі приватної власності і ринку. В ній велике значення має соціальний аспект, який передбачає вирівнювання рівня життя населення за рахунок використання результатів приватно-капіталістичного підприємництва й економічного зростання. Стосовно формування системи обліку рентних платежів від надрокористування ця модель має певну специфіку та спрямована на створення

«фонду майбутніх поколінь» у грошовому виразі [3], а не в натуральній формі (внаслідок резервування ділянок корисних копалин), що притаманне США та Канаді.

### **Список використаної літератури**

1. Кириленко В. В. Економіка. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. — Тернопіль: Економічна думка, 2002. — С. 193 – 210.
2. Національна економіка: Навч. посібник / О.О. Завгородня, Н.І. Ткаченко, В.М. Тарасевич та ін.; За ред. О.О. Завгородньої. – Дніпро: НМетАУ, 2016. – 148 с.
3. Ткаченко Н.И. Основные подходы к регулированию недропользования в зарубежной практике хозяйствования / Н.И. Ткаченко, В.А. Кузин // Актуальні проблеми трудового та господарського права: матеріали круглого столу кафедри господарсько-правових дисциплін Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ (25 листопада 2015 р.) – Дніпропетровськ: Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2015. С. 36-37.

*К.е.н. Зайцев Л.О.*

*старший викладач кафедри фінансів, обліку та банківської справи*

*Луганський національний університет ім. Тараса Шевченка*

*м. Старобільськ*

*E-mail: mila280176@ukr.net*

### **ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

В сучасних нестабільних економічних умовах істотно ускладнюється процес прийняття управлінських рішень, який визначає економічні результати діяльності підприємств, через призму його сталого розвитку. В цьому контексті важливу роль може відіграти ефективна організація управлінського обліку, яка забезпечує інформаційну підтримку прийняття раціональних управлінських

рішень стосовно конкретних питань, щодо економічної, екологічної та соціальної діяльності підприємства.

Управлінський облік як джерело інформації для фінансового планування, структурування джерел фінансування підприємства, пошуку «вузьких місць» діяльності тощо, знаходяться у фокусі уваги багатьох як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, але, як правило, в різних варіаціях використовується поняття, прийняте Американською асоціацією бухгалтерів, згідно якого управлінський облік – це процес ідентифікації інформації, обчислення і оцінки показників і надання даних користувачам інформації для вироблення, обґрунтування і прийняття рішень [1, с. 295].

Таким чином, організація управлінського обліку повинна охоплювати ряд етапів: 1) визначення форм звітності в залежності від цільового призначення і рівня управління; 2) оцінку корисності інформації, оптимізації її обсягу, тобто представлення в формі конкретних показників; 3) визначення каналів надходження інформації, строків представлення і відповідальних осіб; 4) аналіз і інтерпретація інформації для цілей внутрішнього аудиту, консалтингу тощо; 5) визначення програмних продуктів і технологій збору, обробки і представлення інформації. Такий підхід до організації управлінського обліку інтегрує його в систему контролінгу і забезпечує оперативною інформацією для прийняття управлінських рішень, контролю за ходом виконання стратегічних планів управлінської структури різного рівня.

Слід відзначити, що у системі менеджменту підприємства інформація стала важливим ресурсом поряд з матеріальними, енергетичними, трудовими та фінансовими.

Науковці [2] виділяють різноманітні види інформації, які класифікують за різними ознаками. Актуальними, в залежності від властивостей та характеристик діяльності підприємства, для цілей управлінського обліку є класифікації за наступними ознаками видів інформації:

- насиченість даними (недостатня, достатня, надлишкова, зайва);
- характер використання інформації (універсальна, індивідуалізована);
- повнота інформації (часткова, комплексна);

– ступінь важливості інформації(важлива, бажана, фонові).

Оперуючи інформацією про доходи, витрати, грошові потоки, соціальні та природоохоронні заходи, які опосередковують операційну, фінансово-інвестиційну, соціальну та екологічну діяльність підприємств, управлінський облік групує її за видами продукції, структурними підрозділами, видами діяльності, технологічними процесами, інвестиційними проектами, що дозволяє оцінити ефективність витрат, раціональність та результативність управлінських рішень. Інформація, яку надає управлінський облік, у свою чергу є базою для оперативного бюджетування, прогнозування фінансових результатів діяльності, маркетингових досліджень тощо.

Управлінський облік дозволяє вирішити головні проблеми різних періодів часу, наприклад: облік заборгованості – минуле; прийняття рішень, контроль - справжнє; планування – майбутнє. Управлінський облік зосереджений на ключовому в діяльності всього підприємства і розглядає взаємозв'язок господарських процесів вартісного ланцюжка, зв'язок господарських процесів з технологіями та корпоративною культурою, шлях по якому ресурси використовуються і споживаються в умовах своєчасного реагування на зміну стану зовнішнього середовища. Отже, з метою уникнення слабких сторін при організації управлінського обліку на підприємстві, пропануємо зосередитись на вирішенні наступних завдань:

- 1) дотримання реалізації мети ведення управлінського обліку;
- 2) підпорядкованість обслуговування інтересів підприємства;
- 3) наближеність до облікової політики підприємства, в залежності від видів діяльності(економічна, екологічна та соціальна);
- 4) порівнянність даних фінансового, податкового й управлінського обліків;
- 5) достовірність вихідних даних та коректне заповнення звітів;
- 6) оперативність отримання даних відповідальними спеціалістами;
- 7) обґрунтованість розподілу непрямих витрат, як одного з головних критеріїв визначення ефективності діяльності підприємства;
- 8) чітке регламентування правил обліку та механізму контролю їх виконання.

Завдяки своїй перспективній спрямованості, особливо в умовах невизначеності, управлінський облік пропонує структуровані рішення для неструктурованих проблем. Рішення будуть найефективнішими та успішно впровадженні, якщо враховувати дотримання принципу «триєдиного підсумку» по екологічних, соціальних і економічних аспектах діяльності, тобто: пріоритети підприємства, потреби стейкхолдерів, існуючу систему управлінського обліку, можливості та недоліки, фаховий склад співробітників, інноваційність технології, термін інвестицій, показники ефективності та результативність видів діяльності.

### **Список використаної літератури**

1. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учёт / К. Друри. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.
2. Вакульчик, О.М. Визначення складу якісних характеристик управлінської інформації та їх ознак у системі контролінгу на підприємстві / О.М. Вакульчик, В.В. Дрей // Механізм регулювання економіки. – 2009 – № 4 – С. 79- 87.

*К.т.н., доцент Зелікман В.Д.*

*завідувач кафедри обліку і аудиту,*

*Удалих Г.С.*

*магістрантка кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: zelikman.kaf-oa@email.ua*

## **ПРОБЛЕМИ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

Сучасний стан економіки в Україні вимагає від вітчизняних суб'єктів господарювання підвищення рівня конкурентоспроможності, що, у свою чергу,

потребує підвищення оперативності та обґрунтованості управлінських рішень, які приймаються керівництвом на усіх рівнях управління, зниження ризику за рахунок зменшення ступеню невизначеності при оцінці результатів тієї чи іншої фінансово-господарської операції або події [1]. Оскільки надання менеджерам інформації для прийняття зважених управлінських рішень забезпечує, в першу чергу, система бухгалтерського обліку, перед суб'єктами господарської діяльності постає проблема удосконалення методики ведення обліку, зокрема – дослідження альтернативних підходів до вирішення конкретних питань у певних аспектах ведення обліку, які згідно з чинним законодавством та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку передбачають можливість вільного вибору.

Таким чином, невід'ємною складовою ведення обліку та управління господарською діяльністю стає вміло сформована облікова політика, яка являє собою сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [2].

Загальновизнано, що суб'єкт господарювання може досягти цілей своєї діяльності тільки за наявності правильно організованої та ефективно функціонуючої системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю [3], яка, в свою чергу, залежить від обраних методів обліку та правильного розподілу прав і обов'язків персоналу. Від сформованої облікової політики багато в чому залежать ефективність управління господарською діяльністю і стратегія розвитку суб'єкта господарювання на тривалу перспективу.

Взаємозв'язок облікової політики та фінансових результатів суб'єкта господарювання обумовлений тим, що кожен із обраних методів обліку чи способів оцінки прямо або опосередковано впливає на вартість активів, зобов'язань, власного капіталу, розмір доходів, витрат і фінансових результатів, які відображаються у різних формах фінансової звітності, а, отже, впливає на обґрунтування управлінських рішень, що приймаються (особливо – в галузі фінансового менеджменту).

Слід зазначити, що якісна облікова політика позитивно впливає на ефективність діяльності, забезпечує ефективну роботу бухгалтерії, проте сам процес формування облікової політики достатньо складний, важливий та трудомісткий. Наказ про облікову політику повинен раціонально поєднувати в собі настанови державних законодавчих і нормативних актів та реальні умови діяльності суб'єкта господарювання. Трудомісткість процесу формування облікової політики пояснюється тим, що цей процес вимагає проведення детальної аналітичної роботи з вивчення діяльності конкретного суб'єкта господарювання в конкретних ринкових умовах.

Перші проблеми виникають при визначенні пріоритетних напрямків побудови системи обліку для умов діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Зрозуміло, що ці напрямки залежать від цілей, переслідуваних розробниками облікової політики, а, отже, виникає проблема узгодження цілей, поставлених при формуванні та подальшому вдосконаленні облікової політики для прийняття рішень з вибору способів ведення обліку. Оскільки керівництвом суб'єкта господарської діяльності можуть переслідуватися різні цілі при створенні облікової політики, які різноспрямовано впливають на результат розробки Наказу про облікову політику, зазначена проблема є дуже важливою і складною. Додаткові труднощі виникають за наявності дочірніх компаній, що викликає необхідність уніфікації облікових процесів у всіх компаніях, які входять в групу.

Більш того, вибір конкретного варіанту методики обліку певного елемента може надати суттєвого впливу на обсяг облікової роботи, розмежування відповідальності за ті чи інші облікові процеси, появу нових процедур або відміну інших, зміну кількості створюваних і оброблюваних документів, тобто прямо або побічно впливає на роботу всіх структурних підрозділів компанії. Це призводить до необхідності враховувати в процесі формування облікової політики пропозиції та зауваження зацікавлених фахівців виробничих, планово-економічних, фінансових та інших підрозділів, які часто схильні відстоювати свої інтереси, наполягаючи на ухваленні саме тих методів



організації та ведення обліку, які спрощують їх діяльність. Таким чином, виникає проблема пошуку розумного компромісу в процесі формування облікової політики.

Іншою суттєвою проблемою є недосконалість чинного законодавства з питань обліку. Зокрема, з введенням в дію Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [4] не скасовано Лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику» [5], хоч вони дещо відрізняються за змістом та переліком елементів облікової політики, які повинні розкриватися підприємством. Крім того, достатньо часті зміни в законодавстві вимагає постійного їх відстеження та потребують внесення відповідних коригувань до наказу про облікову політику.

Окремою проблемою є формальне ставлення бухгалтерів-практиків до формування облікової політики, що може призвести не тільки до викривлення фінансового результату діяльності суб'єкта господарювання і недостовірності показників його фінансової звітності, але й до негативних податкових наслідків. Причинами такого формального ставлення є, з одного боку, стислі терміни на процес розробки проекту наказу про облікову політику, та, з іншого боку, складність вибору найбільш доцільного варіанту методики обліку з можливих законодавчо дозволених альтернатив (метод нарахування амортизації, метод обліку вибуття запасів тощо). Чинні нормативні документи не містять детальних інструкцій чи навіть характеристик альтернативних методів, тому часто елементи облікової політики обираються без урахування можливостей їх застосування до конкретних об'єктів та особливостей діяльності конкретного суб'єкта господарювання.

Для вирішення зазначених проблем керівництво компанії має постійно здійснювати контроль за створенням, удосконаленням і застосуванням облікової політики, як невід'ємного елементу системи внутрішнього контролю за підготовкою фінансової звітності. Контроль за формуванням і застосуванням облікової політики компанії повинен включати наступні процедури:

- розробку, документальне оформлення, забезпечення проведення оцінки

якості та вдосконалення облікової політики;

- отримання від служб внутрішнього або зовнішнього аудиту схвалення найбільш важливих облікових принципів, а також прийнятих рішень щодо методів обліку в проблемних і нестандартних ситуаціях;

- відстеження змін в законодавстві в сфері бухгалтерського обліку та оподаткування за допомогою інформації довідково-правових систем, Інтернет-сайтів; участі в професійних конференціях і семінарах;

- організацію додаткового навчання для осіб, відповідальних за формування та застосування облікової політики, а також активна мотивація та стимулювання їх до ефективної роботи;

- розробку процедур інформування всіх співробітників компанії про зміни в обліковій політиці.

Важливою складовою вирішення проблем формування облікової політики може стати створення інформаційного додатку-довідника, в якому буде розкриватися сутність елементів обліку. У доповнення до вказаного додатку-довідника мають бути створені аналітичні таблиці з характеристиками окремих методів обліку (переваги, недоліки та рекомендації щодо застосування) та розрахункові таблиці з очікуваними результатами застосування цих методів. Такі таблиці мають бути розроблені для кожного елемента облікової політики, який може бути встановлений суб'єкта господарювання самостійно, і який має вплив на фінансовий результат, наприклад, методи вибуття запасів чи обчислення резерву сумнівних боргів.

Таким чином, запропоновані шляхи вирішення проблем формування облікової політики як теоретичного, так і прикладного характеру, має забезпечити в умовах вітчизняних суб'єктів господарювання підвищення якості системи бухгалтерського обліку, а, отже, зростання ефективності фінансово-господарської діяльності в цілому.

### **Список використаної літератури**

1. Інформація обліку в аналізі ефективності діяльності суб'єктів господарювання: Монографія / Г.О. Король, В.Д. Зелікман, Р.Б. Сокольська

та ін.; за ред. Король Г.О., Зелікмана В.Д. – Дніпро: Ліра, 2019. – 280 с.

2. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Король Г.О., Сокольська Р.Б., Зелікман В.Д., Акімова Т.В. Облік, перевірка й аналіз у системі фінансового контролю на підприємствах: Монографія. – Дніпро: Ліра, 2018. – 136 с.
4. Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru#n12>.
5. Лист Міністерства фінансів України 21.12.05 № 31-34000-10-5/27793 «Про облікову політику» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art\\_id=58984&cat\\_id=34931](http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931).

*К.е.н., доцент Івченко Л.В.*

*доцент кафедри обліку і оподаткування*

*ДВНЗ «Київський національний економічний університет*

*імені Вадима Гетьмана»*

*м. Київ*

*E-mail: Ivchenko.L@i.ua*

## **АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПЕРЕХОДУ НА МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Значну роль у вдосконаленні вітчизняного обліку та його інтеграції у світове співтовариство відіграють міжнародні стандарти фінансової звітності. Вони відіграють значну роль у вдосконаленні національних стандартів обліку

та інтеграції держави у світове співтовариство.

На сьогодні відсутній чіткий інструментарій для бухгалтерів щодо практичного застосування вимог міжнародних стандартів фінансової звітності для складання фінансової звітності. Сюди відноситься формат звітності, який необхідно застосовувати, рекомендації з першого застосування МСФЗ (IFRS), порівняння національних та міжнародних стандартів для кращого розуміння вимог останніх, роз'яснення специфічних норм, визначених міжнародних стандартів, термінології, наявність методик трансформації фінансової звітності та методик аудиту звітності, складеної за МСФЗ (IFRS) та інші.

В процесі впровадження принципів міжнародних стандартів фінансової звітності Україна дотримується адаптаційної політики, першим кроком якої було прийняття національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – (НП(С)БО, П(С)БО), які не суперечать міжнародним стандартам.

На сьогоднішній день в Україні існує два основних підходи до вирішення питання про переведення фінансової звітності на міжнародні стандарти:

- трансформація (коригування) бухгалтерської звітності, складеної відповідно до національних стандартів на звітність в стандартах МСФЗ (IFRS);
- конверсія або ведення паралельно з національними стандартами обліку відповідно до МСФЗ (IFRS).

Беручи до уваги відмінності в порядку ведення бухгалтерського обліку для компаній, які вперше застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності, і компаній, які вже застосовують МСФЗ (IFRS), питання стосовно того, що розглядати в якості першого застосування міжнародних стандартів надзвичайно важливе. МСФЗ (IFRS) 1 визначає фінансову звітність, яка вперше складена за міжнародними стандартами фінансової звітності, як першу річну фінансову звітність компанії, в якій міститься «чітка і беззаперечна заява» про відповідність міжнародним стандартам. Інакше кажучи, визначальним фактором являється те, чи зробила компанія

чітку і беззаперечну заяву про відповідність МСФЗ (IFRS) в своїй звітності. Компанія не розглядається, як така, що вперше застосовує міжнародні стандарти фінансової звітності, якщо в попередній фінансовій звітності були допущені відхилення від вимог окремих міжнародних стандартів (вимог визнання, оцінки чи розкриття інформації), але не дивлячись на це вона зробила беззаперечну заяву про відповідність своєї звітності міжнародним стандартам фінансової звітності [1].

Суб'єкт господарювання, який вже застосовує міжнародні стандарти фінансової звітності при підготовці своєї фінансової звітності не може застосовувати МСФЗ (IFRS) 1 по відношенню до змін в обліковій політиці. Замість цього такий суб'єкт повинен застосовувати:

- вимоги МСБО (IAS) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [2];
- конкретні перехідні положення в інших МСФЗ (IFRS) [3].

Також компанії необхідно розробити та впровадити облікову політику у відповідності з МСФЗ (IFRS) та повідомити контролюючі органи про те, що компанія добровільно перейшла на міжнародні стандарти фінансової звітності, зазначивши дату переходу. Облікові політики, які суб'єкт господарювання використовує у своєму Звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду, можуть відрізнятися від тих політик, які він використовував на цю саму дату, застосовуючи попередні ЗПБО. Тобто коригування виникають унаслідок подій та операцій, що відбувались до дати переходу на МСФЗ. Отже, суб'єкт господарювання визнає ці коригування безпосередньо в нерозподіленому прибутку (або, якщо доцільно, в іншій категорії власного капіталу) на дату переходу на МСФЗ (п. 11 МСФЗ 1).

Таким чином, при переході на МСФЗ компанія зобов'язана здійснити:

- аналіз відповідності облікової політики МСФЗ і ПБО. Виявити різниці і скоригувати їх вплив на активи і зобов'язання (наприклад, метод амортизації основних засобів, метод списання запасів, облікова політика за кваліфікованими активами, метод обліку інвестиційної

власності тощо);

- аналіз облікових оцінок, що застосовуються менеджментом. Підтвердити коректність суджень менеджменту або в разі виявлення помилок в судженнях провести додаткові коригування (наприклад, метод нарахування резерву сумнівних боргів, підходи до розрахунку резервів і забезпечень, оцінка справедливої вартості біологічних активів тощо).

На основі розстановки акцентів щодо ключових змін у реформуванні вітчизняної системи бухгалтерського обліку та проведення аналізу особливостей регламентації звітних даних за НП(С)БО і МСФЗ доведено, що звітна інформація, представлена за МСФЗ має ряд переваг для внутрішніх і зовнішніх користувачів на противагу фінансовій звітності, складеній за П(С)БО. Головним чином ці розбіжності обумовлені більш детальною формалізацією даних за МСФЗ щодо зображення господарських операцій в обліку.

### **Список використаної літератури**

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_004).
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу.: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_020)
3. Озеран А.В. Бухгалтерська та фінансова звітність: трансформація понять /А.В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 1. – С. 16-23.

*К.е.н., доцент Ізвекова І.М.  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Морозова О.Б.  
магістрант кафедри обліку і аудиту  
Національна Металургійна Академія України  
м. Дніпро  
E-mail: izvekova81@i.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА**

З прийняттям Національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні виникає необхідність по-новому відображати господарські операції з випуску готової продукції та її реалізації. Облік готової продукції здійснюється, виходячи з нормативно законодавчої бази [1], на підставі первинних документів – актів, накладних, відомостей випуску продукції, документів, що засвідчують якість.

Аналітичний облік операцій щодо наявності та руху готової продукції у системі управління повинен забезпечувати відображення інформації щодо отриманих доходів, понесених витрат і фінансових результатів по кожному виду реалізованої продукції. Аналітичній деталізації облікової інформації щодо реалізації готової продукції потрібно приділяти більше уваги, оскільки вона є об'єктивною передумовою для подальшого забезпечення аналізу, планування та контролю. Головним недоліком існуючої системи обліку реалізації готової продукції на промислових підприємствах є її неоперативність.

Для забезпечення належного стану господарської діяльності на складах промислового підприємства завжди повинні бути в наявності мінімальні залишки готової продукції, тобто продукція не повинна затримуватися на складах підприємства. Інформація про наявність, рух та реалізацію готової продукції на підприємстві надається обліковою системою. Тому важливе

значення для забезпечення оптимальної величини готової продукції на складі промислового підприємства має належна організація обліку.

Саме завдяки цьому забезпечується вірне визначення обсягу виробництва продукції та застосування належної методики їх списання при реалізації.

Пропозиції щодо удосконалення організації та ведення обліку готової продукції в умовах промислових підприємств наведено на рисунку 1.

1. Розробка структури аналітичних рахунків обліку готової продукції промислового підприємства	
	1.1. Поділ переліку найменувань окремих видів продукції на групи
	1.2. Поділ груп готової продукції на підгрупи
	1.3. Групування готової продукції у межах кожної підгрупи за профілем, маркою, сортом, розміром та привласнення кожному виду продукції номенклатурного номеру
	1.4. Формування аналітичних рахунків обліку готової продукції промислового підприємства
2. Удосконалення документів з аналітичного обліку готової продукції промислового підприємства	
	2.1. Розробка форми «Картки аналітичного обліку готової продукції»
	2.2. Розробка форми «Відомості обліку готової продукції по цеху»
	2.3. Розробка форми «Зведеної відомості обліку готової продукції»
3. Удосконалення документального оформлення реалізації готової продукції промислового підприємства	
	3.1. Розробка форми «Реєстру документів з реалізації готової продукції»
	3.2. Складання оперограми руху «Реєстру документів з реалізації готової продукції»

*Рис. 1. Пропозиції щодо удосконалення організації та ведення обліку готової продукції в умовах промислового підприємства*

Важливою умовою правильної організації обліку готової продукції є їх відповідне групування.

На промислових підприємствах кожна група продукції може складатися із



десять сотень назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку готової продукції, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та бухгалтерському обліку, необхідно розробити детальне групування продукції підприємства. З цією метою на підприємстві перелік найменувань окремих видів продукції класифікується за визначеною ознакою. Готова продукція поділяється на групи, кожна група поділяється на підгрупи. У межах кожної підгрупи продукція, в свою чергу, групується за профілем, маркою, сортом, а потім за розміром та ін.

Перелік продукції, згрупованої за видом чи призначенням і відповідним чином зашифрованої із зазначенням одиниці виміру, називається номенклатурою продукції. На кожному документі щодо переміщення та реалізації готової продукції мають бути вказані не лише її назва, а й номенклатурний номер.

За кожною назвою та сортом готової продукції закріплюється постійний шифр, що має бути проставленим на всіх документах, пов'язаних з обліком. Цим шифром користуються також в аналітичному обліку.

Пропозиції щодо побудови в умовах промислових підприємств аналітичного обліку готової продукції полягають в тому, що на кожний вид продукції (за номенклатурними номерами) відкривається аналітичний рахунок, рекомендована структура якого будується таким чином: перші дві цифри – номер рахунку, наступна цифра – номер групи продукції, далі дві цифри – номер підгрупи продукції; далі чотири цифри – номенклатурний номер даного виду продукції. Номенклатура продукції підприємства розроблена таким чином, що вони групують за синтетичними субрахунками, за групами, підгрупами та видами продукції.

Аналітичний облік готової продукції пропонується вести на складах за допомогою карток аналітичного обліку, що розміщуються в картотеці за групами продукції відповідно до номенклатурних номерів.

Застосування запропонованої картки аналітичного обліку готової продукції дозволить не тільки вести облік виготовлення та реалізації продукції в кількісному та вартісному вимірі, але й оперативно контролювати наявність продукції на складах підприємства.

У разі організації на підприємстві номенклатурно-кількісного оперативно-складського й аналітичного бухгалтерського обліків вони (в номенклатурно-кількісному відношенні) дублюватимуть один одного, але за умов використання ЕОМ такого дублювання можна уникнути, якщо організувати оцінку матеріальних цінностей, враховану в оперативному складському обліку.

Для звірки даних складського й аналітичного обліків потрібно здійснювати періодичну оцінку за обліковими цінами кількісних залишків за даними складського обліку на визначену дату і зіставляти одержані загальні суми з сумою залишку за обліковими цінами вартісного аналітичного обліку.

Передбачається, що протягом місяця у встановлені строки комірник здає в цехову бухгалтерію картки аналітичного обліку, а також прибуткові та видаткові документи, підібрані за обліковими групами та номенклатурними номерами.

Дані аналітичного обліку, які містяться в запропонованих картках, узагальнюються в бухгалтерії цеху та на підставі їх по кожному субрахунку формуються цехові відомості.

Зведений облік готової продукції на промислових підприємствах, як правило, ведуть у сальдових відомостях, форма яких не передбачена для узагальнення даних про рух готової продукції за всіма виробничими підрозділами. Тому для усунення цих недоліків та з урахуванням вище розроблених пропозицій пропонується застосовувати запропонований нижче варіант зведеної відомості, складання якої буде здійснюватися за місяць окремо за кожним субрахунком. Зведена відомість буде складатися на підставі даних відомостей обліку запасів за всіма цехами підприємства, що дасть можливість вести облік в цілому по господарству в розрізі аналітичних рахунків обліку готової продукції.

Якщо в цеху функціонує декілька складів, тоді до зведеної відомості необхідно вносити інформацію про рух продукції окремо по кожному складу. Це дасть можливість контролювати надходження та вибуття цінностей та спростить процедуру встановлення матеріально відповідальних осіб у випадках

відхилень даних складського та аналітичного обліку.

Аналітична інформація про склад, кількість, вартість, рух готової продукції, яка міститься у запропонованих документах, дасть можливість не лише вести оперативного обліку готової продукції, але й приймати своєчасні управлінські рішення, планувати бюджет, забезпечувати контроль за рухом і збереженням матеріальних ресурсів.

Застосування розроблених пропозицій в умовах промислових підприємств дозволить підвищити аналітичність обліку готової продукції та здійснювати постійний контроль за реалізацією продукції та залишками її на складах підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України № 996–XIV від 16.07.1999 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зі змін. та доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

*К.е.н., доцент Ізвекова І.М.*

*доцент кафедри обліку і аудиту,*

*Черненко К.М.*

*магістрант кафедри обліку і аудиту*

*Національна Металургійна Академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: izvekova81@i.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИЧНОГО ПІДХОДУ ДО ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ**

Формування достовірної облікової інформації в системі бухгалтерського обліку бюджетної сфери стає стратегічним завданням її побудови. Незважаючи

на велику кількість наукових робіт щодо удосконалення обліку основних засобів, питання організаційного та методичного забезпечення проведення переоцінки основних засобів бюджетних установ потребують більш ґрунтовного дослідження.

При проведенні переоцінки бюджетні установи мають керуватися вимогами НП(С)БО 121 «Основні засоби» [1] та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору [2].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби передбачають можливість переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від його справедливої вартості на річну дату балансу.

Рішення про проведення переоцінки об'єктів основних засобів бюджетна установа погоджує з органом, уповноваженим управляти об'єктами державної (комунальної) власності, якщо такий визначено. Установи нижчого рівня погоджують рішення про проведення переоцінки з суб'єктом державного сектору вищого рівня за відомчою підпорядкованістю. Пропонується, щоб саме ці органи надавали дані про справедливу вартість активів спеціального призначення, а також встановлювали методи визначення справедливої вартості всіх інших активів, які необхідно закріпити в Наказі про облікову політику установи.

Бюджетні установи, що мають подвійну підпорядкованість, рішення про проведення переоцінки погоджують з суб'єктом державного сектору вищого рівня, який затверджує кошторис. Таке рішення оформлюється розпорядчим документом по установі.

У разі переоцінки об'єкта основних засобів здійснюється одночасна переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Групою основних засобів є сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів, а справедливою вартістю при цьому є сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Щоб на дату балансу залишкова вартість об'єктів суттєво не відрізнялася

від справедливої, переоцінку слід проводити регулярно, тому пропонується проводити переоцінку об'єктів основних засобів кожного року на річну дату балансу, що необхідно закріпити в Наказі про облікову політику установи.

Оскільки оцінки для визначення справедливої вартості проводить виключно суб'єкт оціночної діяльності, бюджетній установі слід врахувати в кошторисі видатки на проведення переоцінки. До складу суб'єктів оціночної діяльності відносяться:

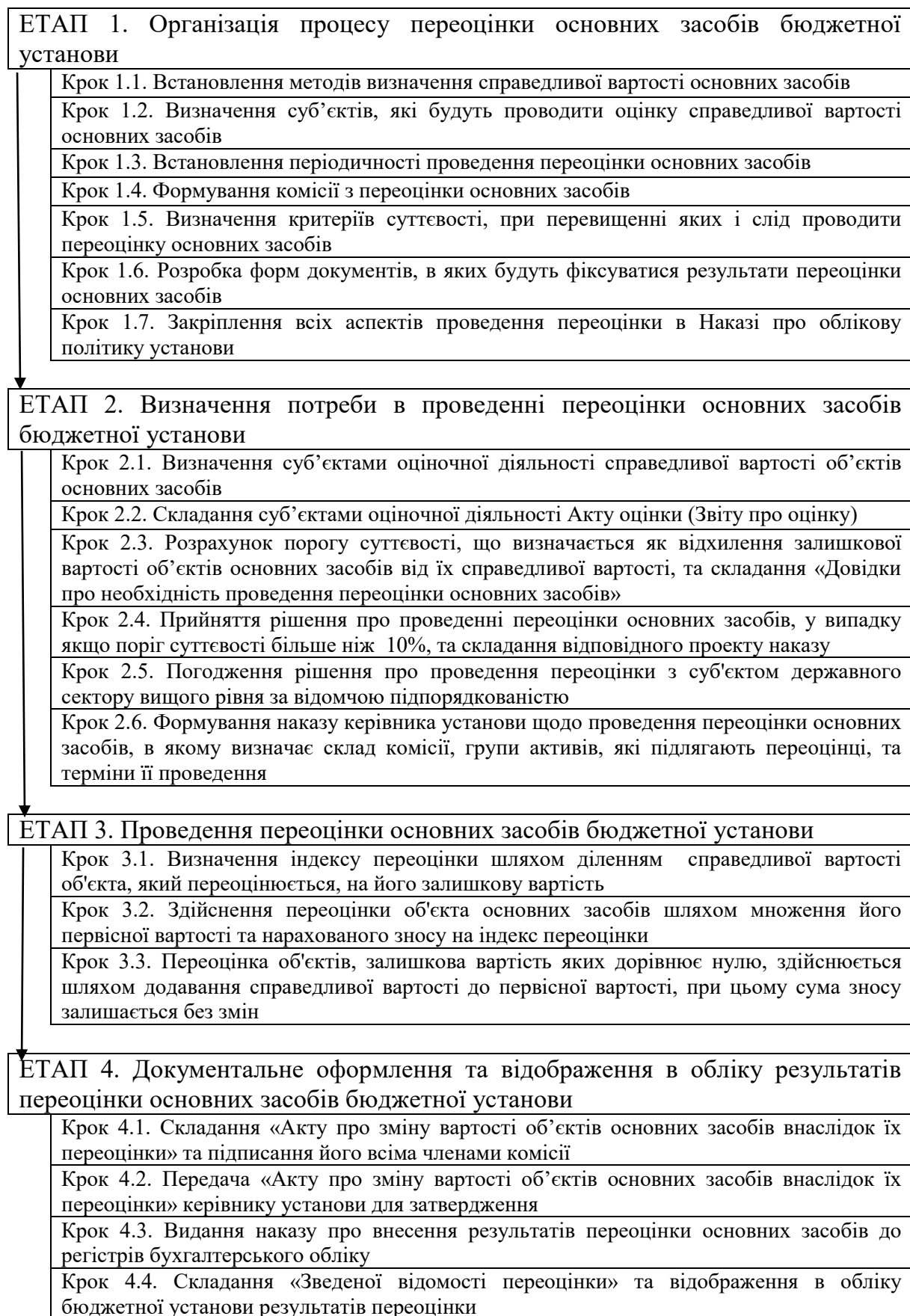
– зареєстровані в установленому законодавством порядку фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, а також юридичні особи незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, які здійснюють господарську діяльність, у складі яких працює хоча б один оцінювач, та які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності відповідно до Закону про оцінку майна майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні;

– органи державної влади та органи місцевого самоврядування, які отримали повноваження на здійснення оціночної діяльності в процесі виконання функцій з управління та розпорядження державним майном та (або) майном, що є у комунальній власності, та у складі яких працюють оцінювачі.

Суб'єкт оціночної діяльності складає Акт оцінки (Звіт про оцінку), у якому зазначає справедливу вартість об'єкту основних засобів.

Слід відмітити, що проведення переоцінки не є обов'язковим, а проводиться за рішенням керівника. Переоцінці не підлягають малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості нараховується в першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50% його первісної вартості та решта 50% первісної вартості – у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу). Під час переоцінки одночасно здійснюють також переоцінку суми зносу, нарахованої на необоротні активи, яка склалася на момент проведення переоцінки.

Удосконалений методичний підхід до організації та ведення обліку переоцінки основних засобів бюджетної установи відображено на рисунку 1.



*Рис. 1. Етапи і кроки з удосконалення методичного підходу до обліку переоцінки основних засобів бюджетної установи*

Рішення про проведення переоцінки приймається керівником установи, якщо відхилення залишкової вартості об'єкта основних засобів від його справедливої вартості дорівнює або більше 10%. Результати визначення порогу суттєвості по кожному об'єкту основних засобів пропонується оформлювати у вигляді «Довідки про необхідність проведення переоцінки основних засобів» (крок 2.3).

Якщо поріг суттєвості перевищує 10%, то керівник установи має всі підстави для проведення переоцінки основних засобів. Коли керівник приймає рішення про проведення переоцінки, він складає проект наказу, котрий направляють на погодження до органу, уповноваженого управляти об'єктами держвласності (крок 2.4).

Після погодження рішення про проведення переоцінки з суб'єктом державного сектору вищого рівня за відомчою підпорядкованістю (крок 2.5), здійснюється формування наказу керівника установи щодо проведення переоцінки основних засобів, в якому визначає склад комісії, групи активів, які підлягають переоцінці, та терміни її проведення (крок 2.6).

На третьому етапі передбачено проведення переоцінки основних засобів бюджетної установи. Для цього спочатку (крок 3.1) визначається індекс переоцінки шляхом діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. При визначенні індексу переоцінки слід пам'ятати, що від кількості знаків після коми залежить точність обчислення переоціненої первісної вартості основних засобів, отже, доцільною кількістю знаків після коми є чотири.

Далі переоцінену первісну вартість основних засобів та знос вираховують їх множенням на індекс переоцінки (крок 3.2).

У випадку, якщо залишкова вартість об'єкта дорівнює нулю, його переоцінену залишкову вартість визначають додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості. Сума зносу об'єкта при цьому залишається незмінною (крок 3.3).

На четвертому етапі методичного підходу здійснюється документальне оформлення та відображення в обліку результатів переоцінки основних засобів бюджетної установи. За результатами переоцінки складається «Акт про зміну вартості об'єктів основних засобів внаслідок їх переоцінки», який підписують голова та члени комісії (крок 4.1).

Після затвердження «Акту про зміну вартості об'єктів основних засобів внаслідок їх переоцінки» (крок 4.2) видається наказ за підписом керівника про відображення змін в бухгалтерському обліку та їх внесення до облікових реєстрів (крок 4.3). Зазначені у Акті дані про переоцінку відображують у реєстрах аналітичного обліку основних засобів (інвентарних картках) та узагальнюються в запропонованій формі «Зведеної відомості переоцінки» (крок 4.4).

Застосування запропонованого удосконаленого методичного підходу до обліку переоцінки основних засобів бюджетної установи надасть можливість уникнути порушень та помилок в обліку основних засобів та підвищити достовірність інформації щодо них у фінансовій звітності бюджетних установ.

### **Список використаної літератури**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1017-10#n18>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів в державному секторі, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>.



*К.е.н., доцент Ільницька-Гикавчук Г.Я.*  
*доцент кафедри туризму*  
*Національний університет «Львівська політехніка»*  
*м. Львів*  
*E-mail: halyna.y.ilnytska-hykavchuk@lpnu.ua*

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ТУРАГЕНТА**

Згідно закону України «Про туризм» туристичні агенти – це юридичні особи, створені згідно із законодавством України, а також фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють посередницьку діяльність з реалізації туристичного продукту туроператорів та туристичних послуг інших суб'єктів туристичної діяльності, а також посередницьку діяльність щодо реалізації характерних та супутніх послуг [1].

Діяльність турагентів здійснюється на підставі договорів комісії, доручення або агентських угод, які можуть бути укладені з туристом (на купівлю путівки), туроператором (на продаж путівки), іншим турагентом (на купівлю або продаж путівок) [2].

Турагент, як правило, є суб'єктом малого підприємства, тому облік витрат ведеться на рахунках класу 8, тобто за елементами витрат. Усі інші підприємства використовують рахунки класу 9. При формуванні фінансових результатів діяльності туристичного агента використовуються наступні рахунки[2]:

- 23 «Виробництво». Субрахунок призначений для узагальнення інформації про затрати, що складають власну виробничу собівартість послуг турагента. При цьому на собівартість турагента відноситься вартість проїзду туристів від місця формування групи до пункту розміщення, заробітна плата робітників, які займаються пошуком путівок та нарахування на неї єдиного соціального внеску;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг». Цей субрахунок

призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованих робіт та наданих турагентських послуг;

- 92 «Адміністративні витрати». Він узагальнює інформацію про витрати на оплату праці керівного персоналу фірми та нарахувань на неї; амортизацію основних засобів; плату за оренду офісу; комунальні послуги; витрати на оплату послуг охорони, зв'язку, юридичних і аудиторських послуг; суми податків, зборів (обов'язкових платежів) та інше;

- 93 «Витрати на збут» - для обліку витрат на рекламу, маркетинг;

- 94 «Інші витрати операційної діяльності» - для обліку сумнівних і безнадійних боргів, штрафів і пені;

- 95 «Фінансові витрати» - для обліку процентів за кредит;

- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» - для узагальнення інформації про доходи від надання турагентських послуг;

- 79 «Фінансові результати».

Слід зазначити, що визнання доходу і витрат у турагента має свої особливості.

При укладенні договорів комісії або агентської угоди з туроператором на придбання турпослуг турагент купує останні за кошти покупця. Дохід турагента визнається спочатку у сумі, що дорівнює загальній вартості турпослуг (турпродукту), визначеній туроператором, без вирахування сум, що турагент повинен перерахувати туроператору. Суми, які турагент сплачує туроператору, відображаються на субрахунку 704 «Вирахування з доходу», який в кінці звітного періоду списується на зменшення фінансового результату. До облікового доходу турагента потрапляє тільки його агентська винагорода, яка відображається у складі доходів за датою акту наданих туристичних послуг [2,3].

Відповідно принципу нарахування одержання попередньої оплати від туриста не є підставою для визнання доходу. Датою визнання доходу (винагорода за надані посередницькі послуги) є дата оплати туристом путівки.

Перерахування грошових коштів туроператору турагентом

за путівки здійснюється на продажну вартість за вирахуванням комісійної винагороди.

Основні операції з реалізації путівок в турагента та формування його фінансових результатів діяльності відображаються в такому порядку [2,3]:

1. Надійшла від туриста передплата за ваучер (путівку): дебет 301 «Готівка в національній валюті», кредит 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Відображено дохід від реалізації ваучерів (на дату завершення туру): дебет 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», кредит 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

2. Відображено заборгованість перед туроператором: дебет 704 «Вирахування з доходу», кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

3. Здійснено залік заборгованості: дебет 681 «Розрахунки за авансами одержаними», кредит 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

4. Перераховано туроператору грошові кошти (за вирахуванням винагороди): дебет 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», кредит 31 «Рахунки в банках».

5. Підписано з туроператором акт наданих послуг: дебет 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», кредит 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

6. Закрито субрахунок 704 «Вирахування з доходу»: дебет 791 «Результат основної діяльності», кредит 704 «Вирахування з доходу».

7. Списано дохід від реалізації турпродукту: дебет 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», кредит 791 «Результат основної діяльності».

8. Віднесено на фінансові результати дохід від продажу посередницьких послуг: дебет 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» кредит 791 «Результат основної діяльності».

9. Списано на фінансові результати собівартість реалізації: дебет 791 «Результат основної діяльності», кредит 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Особливим є облік податку на додану вартість (ПДВ) в турагента. Так,

базою оподаткування ПДВ є тільки комісійна винагорода турагента [4]. Загальна вартість турпродукту у турагента податком на додану вартість не обкладається, оскільки турагент не є постачальником турпослуг. Датою відображення податкового зобов'язання з ПДВ є дата першої події (дата надходження коштів в оплату турпослуг або дата надання послуг, вказана в акті виконаних робіт).

Для обліку турагентом турпутівок, які йому не належать, може застосовуватися позабалансовий рахунок 025 «Матеріальні цінності довірителя».

Кінцевий фінансовий результат турагента — прибуток (збиток) визначається як різниця між кредитовим оборотом субрахунка 791 «Результат основної діяльності», і дебетовим оборотом. Визначена сума фінансового результату від основної діяльності списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Отже, основними особливостями обліку фінансових результатів в турагента є те, що суми, отримані від туриста як оплата за путівку, є транзитними і перераховуються туроператору, до облікового доходу турагента потрапляє тільки його агентська винагорода, базою оподаткування ПДВ є тільки комісійна винагорода турагента.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 № 324/95-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>.
2. Балченко З.А. Бухгалтерський облік в туризмі і готелях України: Навчальний посібник / З.А. Балченко - К.: КУТЕП, 2006. - 232 с.
3. Облік у туризмі. Електронна книга / [Л. Солошенко, М. Нестеренко, О. Голенко та ін.]. - Харків: Видавничий будинок «Фактор», 2017. – 32 с.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

*К.е.н., доцент Квасній Л.Г.*  
*доцент кафедри економіки та менеджменту*  
*Дрогобицький державний педагогічний університет ім. Івана Франка*  
*м. Дрогобич,*  
*к.е.н., доцент Щербан О.Я.*  
*к.е.н., доцент кафедри фінансів, обліку і аналізу*  
*Інститут підприємництва та перспективних технологій*  
*Національного університету «Львівська політехніка»*  
*м. Львів*  
*E-mail: lg\_k @ ukr.net*

## **СУЧАСНІ ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА**

Статистика показала, що за даними Всесвітнього економічного форуму у шостій щорічній доповіді зазначалося, що станом на 2016 рік Україна за рівнем розвитку інформаційних технологій у світі займає 56 місце, перемістившись з 71 позиції, яка була у попередньому рейтингу. Єдиною конкурентною перевагою, яку має Україна в цьому аспекті, – це сильні ІТ-спеціалісти. Це свідчить про дуже високий рівень підготовки програмістів в Україні [1].

Практика доводить актуальність забезпечення стійкості до змін обчислювальної системи, масштабності, відкритості компонентної архітектури та нарощування функціональності інформаційних технологій обліку та аудиту в діяльності господарюючих суб'єктів; місця і ролі інформаційних систем обліку в управлінській підтримці бізнес-процесів. Діючі програмні системи автоматизації обліку базуються на різних підходах до моделювання так званої, видимої зони. Проте, у зв'язку з динамічністю змін економіки держави, зовнішніх і внутрішніх умов господарювання вітчизняних підприємств, вони потребують узагальнення та розвитку відповідно до сучасних концепцій побудови автоматизованих інформаційних систем.

Встановлено, що поширена до останнього часу концепція автоматизації, базована на функціональному підході до проектування, себе практично вичерпала. У цьому зв'язку для того, щоб глобальні і локальні мережі не перетворилися на безліч нерегульованих дрібних баз даних, додатків та комунікацій потрібні радикальні зміни, починаючи з методів проектування інформаційних технологій бухгалтерського обліку, які найбільше впливають на показники ефективності створюваних систем.

Вважаємо, що потрібен концептуально новий підхід до побудови інформаційних технологій бухгалтерського обліку, який повинен базуватися на переході від комп'ютерних систем фінансового обліку до інтегрованих систем управління та обліку. Розвиваючи наукові ідеї В.О. Осмятченка про те, що важливими параметрами інтегрованих систем управління та обліку стають «висока готовність до трансформації, підтримки спеціалізації багаточинника та ділової інтеграції, що призведе до того, що інформаційні технології бухгалтерського обліку стануть органічною частиною корпоративного обчислювального середовища, призначеного для автоматизації управління фінансово-господарською діяльністю підприємства» [2].

Аналіз наукових джерел дав змогу констатувати, що значна кількість користувачів використовують переважно системи автоматизації, орієнтовані на застосування уніфікованої моделі даних. Структура таких систем має вигляд єдиного програмного середовища з використанням інструментального принципу адаптації до потреб конкретних користувачів.

Заслуговують уваги комплексні інформаційні системи класу ERP (Enterprise Resource Planning), що є методами бізнес-планування на базі використання комп'ютерних програм. Інформаційні системи такого типу інтегрують в собі функції усіх підрозділів підприємства та сприяють покращенню обліку і контролю показників їх роботи в будь-який момент часу. Такі інформаційні системи найбільш затребувані на підприємствах з територіально розосередженою або корпоративною структурою, для яких необхідна обробка великих масивів інформації при високих вимогах до оперативності прийняття рішень.

Дослідження дають можливість констатувати, що впровадження і використання інформаційних програм, які пропонуються на ринках інформаційних послуг в Україні, сприятимуть автоматизації таких процесів:

- підвищення ефективності обліку, аналізу і планування;
- забезпечення повного логістичного та фінансового циклів на підприємстві;
- покращення розрахунків з дебіторами та кредиторами;
- забезпечення належного складського обліку;
- забезпечення ефективності обліку основних засобів, заробітної плати, податкового обліку тощо [3].

Таким чином, розвиток нових інформаційних технологій супроводжується посиленням тенденції до використання персональної комп'ютерної техніки та розширенням сфери її застосування. Це призвело до виникнення позитивних тенденцій, зокрема: загального підвищення рівня комп'ютерної грамотності працівників підприємств, розвитку технологій електронної обробки інформації, розширення видів комп'ютерного інформаційного обліку; розширення сфер використання сучасних засобів комп'ютерної техніки та створення комп'ютерної мережі обміну інформацією.

Розвиток фінансових відносин в Україні, інтеграція вітчизняної економіки з економіками розвинутих держав світу обумовлюють потребу реформування бухгалтерського обліку на базі новітніх інформаційних технологій. Сучасна комп'ютерна ідеологія має пронизувати всі ланки підготовки спеціалістів і керівників. Тому дослідження проблем інформаційного забезпечення підприємства і розроблення низки основоположних принципів побудови комплексної інформаційної системи нового типу забезпечать підвищення ефективності бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах.

### **Список використаної літератури**

1. Танкушина Т.Ю. Автоматизовані інформаційні системи в структурі реєстраційної діяльності міліції: становлення, розвиток, сучасність // Вісник

Запорізького національного університету: збірник наукових праць. Юридичні науки: [у 2 ч.]. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2011. – Ч. I. – 224 с.

2. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій : теорія та організація / В.О. Осмятченко // Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук [Електронний ресурс] // Режим доступу: [kneu.edu.ua/userfiles/d-26.006.06/2011/Osmiatchenko.doc](http://kneu.edu.ua/userfiles/d-26.006.06/2011/Osmiatchenko.doc).
3. Цвигун И. Тихою SAPOю / И. Цвигун // «Е» – електронное обозрение бизнеса. – 2001. №8. – С. 19-22.

*Кінебас І.Ю.*

*студентка магістратури,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Чепець О.Г.*

*доцент кафедри обліку, оподаткування та управлінні фінансово-економічною безпекою*

*Дніпровський державний аграрно-економічний університет*

*м. Дніпро*

*E-mail: [kinebas24@gmail.com](mailto:kinebas24@gmail.com)*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

Організація обліку один із найбільш важливих аспектів діяльності підприємства. Вона має місце не лише на початковому етапі його створення, але і протягом діяльності. Тому необхідно звернути увагу на можливості удосконалення організації обліку, адже вона охоплює як і обліковий процес, так і роботу облікового апарату.

Зобов'язання підприємства займають більшу частину у структурі пасивів підприємства та включають дуже велику кількість різновидів розрахунків. При



цьому слід приділити достатньо уваги класифікації зобов'язань підприємства та обрати для кожного виду правильний вид оцінки, адже дані розрахунки формують кредиторську заборгованість, що впливає на загальний фінансовий стан підприємства. Можливим напрямком покращення обліку може бути вибір нових класифікаційних ознак та формування власної класифікації наявних у підприємства зобов'язань. Досить спірним питанням у класифікації зобов'язань вважається віднесення до них забезпечень та доходів майбутніх періодів. На думку сучасних фахівців дані поняття слід віднести до власного капіталу, щоб забезпечити більш точне відображення інформації про поточні зобов'язання [1].

Покращення організації обліку може базуватись на тому, що кожне підприємство має право розробляти власні форми первинних документів відповідно до специфіки діяльності та обсягу облікових робіт. При цьому це може надати можливість спростити етапи обробки початкової інформації та сформувати найбільш раціональну систему документообігу на підприємстві.

Так як більшість зобов'язань підприємства починаються з оформлення певного виду договору, то одним із напрямків покращення організації їх обліку є: систематизація договірних зобов'язань, ведення реєстру договорів, попередній аналіз ділової репутації можливого контрагента та умов співпраці, введення до штату працівників спеціаліста з даного питання, проведення контролю з виконання умов договору як зі сторони підприємства, так і контрагента тощо [2].

При організації обліку зобов'язань удосконаленням можна вважати розширення системи аналітичного обліку шляхом введення нових критеріїв поділу та формуванням відповідних рахунків. Даний захід забезпечить можливість отримання даних для оперативного обліку і контролю зобов'язань і сприятиме зміцненню договірної та розрахункової дисципліни.

Серед шляхів покращення обліку розрахунків з кредиторами також є формування «Графіку оплати заборгованості», який буде включати такі статті: найменування кредитора, договір – дата і номер, сума заборгованості, кінцеве сальдо за кожним кредитором, терміни погашення, номер аналітичного

рахунку, дата та сума оплати в даному періоді. Зазначений графік надасть змогу контролювати будь-яку заборгованість за аналітичним рахунком та сформувати інформацію про суми боргу за кожним кредитором, накопичуючи при цьому інформацію протягом місяця. Своєчасна сплата заборгованості дозволить уникнути простроченої заборгованості й таких витрат для підприємства як: штраф, неустойка, пеня, виплата претензій тощо.

Облік зобов'язань охоплює велику кількість інформації та документації, тому для ефективної організації цього обліку слід ввести автоматизовану обробку даних чи постійно слідкувати за оновленнями вже встановлених спеціалізованих програм. При виборі програмного забезпечення слід звертати увагу на можливості кожної програми у розрізі саме обліку зобов'язань. Наприклад, для своєчасного подання звітності та проведення платежів із розрахунків за податками значна частка підприємств користується програмою «М.Е.Дос»; для обліку заробітної плати та кадрів зручна у використанні «1С:Підприємство 8. Зарплата і Управління Персоналом для України». Одночасне використання різних програм також досить поширене явище, але можливе в основному на підприємствах зі структурним розмежуванням обов'язків (створенням окремих відділів у бухгалтерії).

Всі документи з обліку являють собою підтвердження факту здійснення операції та підлягають зберіганню протягом терміну не менше трьох років. При цьому підприємствам з електронним документообігом рекомендовано друкувати паперові варіанти важливих документів. Зазвичай документи зберігаються у поточному і постійному архівах та електронних архівах. Шляхом покращення організації зберігання документів є розробка найбільш зручного варіанту розміщення документів для забезпечення постійного та швидкого доступу до них для цілей обліку чи управління.

Для того, щоб користуватись програмним забезпеченням та формувати електронні документи бухгалтер повинен мати достатній рівень кваліфікації. Крім того, якість роботи облікового апарату залежить від компетенції та навичок самих бухгалтерів. Керівник підприємства повинен проводити набір

персоналу за відповідними критеріями на конкретну посаду та провести розрахунок оптимальної кількості працівників. Раціональна кількість та відповідне співвідношення можливостей працівника до запропонованої роботи є одними з умов ефективності організації облікового процесу. Впродовж діяльності підприємства навички штату працівників повинні відповідати вимогам та потребам обліку на певну дату. Так як законодавство в нашій країні постійно оновлюється, а також вводяться нові методики обліку, для працівників бухгалтерії рекомендовано проводити заходи підвищення кваліфікації.

На організацію роботи облікового апарату впливає мікроклімат у колективі, тому керівництву слід звернути увагу на відносини між працівниками, забезпечувати соціально-культурні та санаторно-курортні заходи, фінансувати заходи зі стимулювання праці, проводити преміювання за трудові успіхи, за довгий термін роботи на даному підприємстві, ввести систему надбавок, якщо фінансовий стан підприємства це дозволяє та ін.

Для ефективної роботи облікового апарату на підприємстві повинні розроблятися та забезпечуватися дотримання системи внутрішніх регламентів таких як: Наказ про облікову політику, Положення про бухгалтерську службу, графік документообігу, посадові інструкції, план проведення інвентаризації тощо. Структура та зміст даних документів повинні повністю охоплювати відповідний процес чи їх сукупність на конкретному підприємстві, а також формуватися відповідно до законодавства. Дані внутрішні нормативні документи повинні переглядатися кожного звітного періоду, адже можливе внесення змін. Наприклад, Наказ про облікову політику повинен бути незмінним протягом періоду діяльності підприємства, але може оновлюватися у разі: змін статутних вимог; внесення змін до П(с)БО; можливості забезпечення більш достовірного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності [3].

Наведені та описані шляхи удосконалення організації обліку зобов'язань формують систему можливих напрямків дій для підприємства. Загалом використання розглянутих пропозиції повинно сприяти покращенню методики

обліку, підвищенню якості облікових даних, скороченню обсягу облікової роботи, прискоренню облікового процесу та формування більш детальної і повної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

### **Список використаної літератури**

1. Ганусич В.О. Вдосконалення обліку поточних зобов'язань / В.О. Ганусич, М.І. Лоя // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. -2015. - № 1.- С.238-241.
2. Кесарчук Г.С. Удосконалення організації обліку поточних зобов'язань підприємства / Г.С. Кесарчук // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2014. - №11(2).- С.143-153.
3. Кулик В.А. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів / В.А. Кулик, М.О. Любимов // Бухгалтерський облік і аудит.- 2013. - № 6.- С.12-18.

*К.е.н., доцент Ковтуненко Ю.В.*

*доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,*

*Кімінчиджи Г.І.*

*студентка кафедри обліку, аналізу і аудиту*

*Одеський національний політехнічний університет*

*м. Одеса*

*E-mail: y.v.kovtunenکو@opi.ua*

## **ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ ЯК СКЛАДОВА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА: ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ**

Розвиток Інтернету і цифрових технологій забезпечило зміну тенденцій розвитку: від економіки, заснованої на матеріальних активах, до економіки знань. Актуальність проблеми полягає в тому, що в нових умовах успішніше

розвиваються підприємства з високоінтелектуальним людським капіталом, а не з виробничими потужностями. Саме тому до нематеріальних активів підприємств, зокрема, людського капіталу, потрібно приділяти особливе значення, як фактору росту вартості підприємства. Тому в сучасних умовах в теорії та практиці бухгалтерського обліку постає необхідність в оцінці та обліковому відображенні інтелектуального капіталу.

Питання, які пов'язані з дослідженням проблем формування і використання облікової інформації в системі управління людськими ресурсами, завжди викликали науковий інтерес у фахівців. Дослідженням цих проблем займалися зарубіжні економісти: С.Брю, Р. Германсон, Ф. Крендаль, Р. Лайкерт, К. Макконелл, М. Мелоун, М. Метьюс, М. Перера,. Дослідники зробили значний внесок в розвиток концепції обліку людських ресурсів, що дозволяє не тільки визначати витрати на формування і використання людських ресурсів, а й оцінювати вигоди від інвестицій у них. Але й міжнародний стандарт не містить спеціальних акцентів щодо відображення в звітності такого показника, як людський капітал. Тому назріла необхідність у розробці нових класифікаційних позицій рахунку «Нематеріальні активи».

У ХХІ столітті світовими лідерами стають країни, які навчилися краще за інші використовувати знання, вміння, компетенції людей, їх здатності до подальшого навчання – усе те, що охоплюється категорією «людський капітал». 11 жовтня 2018 р. у Сінгапурі МВФ та Світовий банк презентували новий Індекс людського капіталу. Згідно з цим Індексом, з 157 представлених країн Україна посіла високе 50 місце [1].

Нематеріальні активи – проблемне в даний час питання в методології бухгалтерського обліку як для українських, так і для зарубіжних підприємств, що перш за все пов'язано зі складністю самого предмета, визначення критеріїв класифікації та визнання нематеріальних активів.

За МСБО 38 до нематеріальних активів відносять:

– інтелектуальну власність – права на результати інтелектуальної діяльності;

– ринкові активи – потенціал, який забезпечується нематеріальними активами, пов'язаними з ринковими операціями (портфель замовлень, канали збуту, список клієнтів та ін.);

– інфраструктурні активи – переваги, які має підприємство від використання технологій, процесів і методів, що забезпечують ефективне функціонування підприємства (методи управління персоналом, бази даних, використання Інтернету, корпоративна культура та ін.);

– людські активи – сукупність знань і вмінь працівників підприємства, їх творчі здібності тощо.

Сьогодні і в майбутньому єдиним чинником розвитку, що має доволі об'ємний ресурс як за якісно-кількісними, так і за часовими параметрами, є людський капітал. Людський капітал – міра втілених у людині природних здібностей, таланту, рівня освіти, кваліфікації, професійного досвіду, стану здоров'я, якості харчування та їх здатність приносити дохід [5].

Залежно від роду виконуваної роботи його поділяють на:

1. Загальний людський капітал – знання, уміння, навички, які можуть бути реалізовані на різних робочих місцях, в різних організаціях.

2. Специфічний людський капітал – знання, уміння, навички, які можуть бути використані на певному робочому місці, в конкретній фірмі.

3. Людський інтелектуальний капітал – капітал, втілений в людях у формі їхньої освіти, кваліфікації, професійних знаннях та досвіді.

В Україні законодавчо, як нематеріальні активи визнають перші три категорії, а людський капітал, як нематеріальні активи, не визнають, бо його неможливо оцінити. Проте, в зарубіжній економічній науці наводяться обґрунтування необхідності обліку людського капіталу. Дане положення знайшло відображення і в МСБО 38 «Нематеріальні активи», який рекомендує в якості оцінки людського капіталу приймати витрати на навчання персоналу або принесену їм додану вартість. До оцінки вартості людського капіталу, на сьогодні, існують такі підходи:

1) людський капітал як складова інтелектуального капіталу;

2) людський капітал як сукупність витрат з його створення;

3) людський капітал як об'єкт інтелектуальної власності, саме цій підхід найбільше підходить для цілей бухгалтерського обліку, так як права на людський капітал можна визнати нематеріальними активами, амортизувати і враховувати в активі балансу.

Людський капітал критично важливий для інноваційного розвитку підприємства. Він включає індивідуальну цінність працівників, а їх сукупна цінність – компетентність персоналу, його здатність формувати взаємовідносини та цінності. Недооцінка значення людського капіталу призводить до зниження ефективності виробництва у порівнянні з тією, яку можна було б отримати, якби вміння, здібності та навички працівників отримали належну оцінку [4].

Слід розрізняти НМА у вузькому бухгалтерському сенсі, тобто НМА, що враховуються на балансі, та НМА в широкому сенсі, включаючи ті, які на балансі не враховуються, але приносять дохід підприємству та підвищують її ринкову вартість. Для ефективного використання НМА в Україні потрібно обов'язково поставити на баланс усю масу НМА. Це завдання ускладнюється вибором методики оцінки ідентифікованих та не ідентифікованих НМА.

Вчені та практики займаються проблемою оцінки людського капіталу вже декілька десятиліть, але й досі єдиних принципів для розрахунку комплексного показника, що забезпечує достовірну оцінку людського капіталу, не вироблено [5]. Щоб визнати такі об'єкти активами, правила їх оцінки вимагають дотримуватись певних критеріїв – здійснювати над ними контроль і забезпечити можливість прогнозування майбутніх вигод від їх використання. Проте, дані методи оцінки не підходять для вимірювання інтелектуального потенціалу фірми. Парадоксальним є той факт, що життєво необхідним елементом, який приводить в рух виробництво і створює додаткову вартість, не знаходить ніякого відображення в обліку. Таким чином інтелектуальний капітал заслуговує на те, щоб його формування знайшло відображення в балансі.

В даний час вносяться пропозиції щодо бухгалтерського обліку людського капіталу як одного з видів необоротних активів підприємства. При цьому, витрати на формування і розвиток людського капіталу дослідники пропонують амортизувати та включати у вартість створеного продукту, а витрати на розвиток людського капіталу відображати в розрізі наступних етапів: профорієнтація, пошук, найм, адаптація персоналу, накопичення потенціалу зростання, досягнення професіоналізму, навчання і підвищення кваліфікації, капіталізація знань в результаті підвищення кваліфікації, зниження, і «моральне старіння» професіоналізму [2-3,6]. Однак така методика розрахунку досить трудомістка і не може бути застосована на всіх без винятку підприємствах.

Оскільки людський капітал – один з основних активів підприємства, цікаво досліджувати цей актив як облікову категорію. У сучасній практиці обліку інвестиції в людські ресурси розглядаються скоріше як витрати, а не активи, що спотворює показник віддачі на вкладені ресурси. У традиційній системі бухгалтерського обліку спостерігається ігнорування нових видів діяльності, професій та факторів виробництва (зокрема людського капіталу), що зумовлює необхідність перегляду та розширення меж обліково-аналітичної системи в сучасній економіці, побудованій на знаннях. Перспективним напрямом дослідження є розробка методологічних та організаційних засад відображених в бухгалтерському обліку.

### **Список використаної літератури**

1. Головай Н. Людський капітал в обліково-аналітичній системі підприємства. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в умовах міжнародної інтеграції: Тези доповідей (20-22 квітня 2005 р.) Частина 1 / Відп. ред. А.Д. Бутко. – К.: Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2005. – 277 с.
2. Короб А.Н. Людський капітал – новий об'єкт бухгалтерського обліку. Економіка очами молодих: матеріали І-го міжнародного економічного форуму молодих вчених – Минск: ООО «ТМ Агро-графікс», 2016. – 224 с.



3. Ковтуненко Ю.В. Методичний інструментарій оцінки інтелектуального капіталу інноваційного розвитку підприємства [Електронний ресурс] / Ю.В. Ковтуненко, С.Ю. Каверіна // Економіка та суспільство. – 2016. – № 2. – С. 286-291 – Режим доступу до журн.: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2\\_ukr/51.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/51.pdf).
4. Королюк Н. М. Людський капітал як об'єкт бухгалтерської методології. Актуальні проблеми економіки: науковий економічний журнал. – 2013. – № 7(97). – С. 252–261.
5. Наумчук О. А. Проблеми обліку людського капіталу. Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. Вип. 29; голов. ред. О. О. Шубін. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – 540 с.
6. Ковтуненко Ю.В. Людський капітал в інноваційному розвитку підприємств // Ю.В. Ковтуненко, А.Д. Хафуз, Р.М. Сапожников // Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми теорії та практики менеджменту» (Одеський національний політехнічний університет, м. Одеса, 25–26 травня 2017 р.). – Одеса: ОНПУ, 2017 – С.81-84.

*Колєсніченко А.С.*

*асистент кафедри економічного аналізу та обліку*

*НТУ «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків*

*E-mail: anastasihpi@gmail.com*

## **ПРИНЦИПИ ТА КРИТЕРІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ**

В сьогоденнішніх умовах господарювання облікова політика суб'єкта господарювання відіграє значущу роль в організації та систематизації інформаційно-аналітичного забезпечення фінансово-господарської діяльності

підприємства, впливаючи на якість та результативність процесу прийняття управлінських рішень. Оскільки податкова політика виступає підсистемою управління, облікова політика відіграє важливу роль і для цілей оподаткування. Тобто, теоретичні й методичні аспекти формування облікової політики, які ґрунтуються на принципах та визначають критерії їх аналізу.

Необхідним фактором побудови дієвої та адаптованої до динамічних умов управлінської системи облікової політики виступає базування не лише на принципах бухгалтерського обліку, але і на специфічних принципах облікової політики. Зокрема, П. Житний пропонує при формуванні облікової політики дотримуватись таких принципів: системності, комплексності, науковості та обґрунтованості, ефективності, планомірності та динамізму, профілактики, безперервності, селекції, сумісності особистих, регіональних і державних інтересів. Кіндрацька Л.М. у своїх дослідженнях виділяє такі принципи: ефективності, законності, достовірності, раціональності, відносної незмінюваності. За дослідженнями Петрук О.М., ключовими виступають принципи: ефективності, законності, адекватності, єдності, гласності. Рузмайкіна І.В. наголошує на значущості: системності, ефективності, актуальності, варіантності, стабільності при побудові облікової політики. Дослідження облікової політики П. Сук ґуртуються на принципах: законності, адекватності, єдності.

Різні користувачі потребують різнопланову облікову інформацію, яка забезпечувала б їх запити відповідно до особливостей діяльності чи розглядалася б в ракурсі кола інтересів. При цьому максимальне задоволення потреб користувачів звітної інформації зумовлює формулювання завдань її розширення та структуризації.

Однак, необхідно зазначити, що є об'єктивні та суб'єктивні чинники, які протидіють з боку підприємств з питань надання такої інформації. Особлива увага приділяється такому аспекту, що ця протидія приводиться у рівновагу за умови, коли система звітних показників формується з дотриманням ряду критеріїв, які задовольняють полярні інтереси органів управління та інших

користувачів звітної інформації, з одного боку, так і економічних агентів, які забезпечують її, з іншого боку.

Ці розбіжності в інтересах щодо обсягу і змісту звітності, сутність яких виражається в мінімізації системи показників з точки зору суб'єкта господарювання і максимізації з боку користувачів, вимагає розробки обґрунтованих критеріїв її формування, що відповідало б єдиній ключовій цілі – забезпеченню інформацією за науково обґрунтованою базою.

Важливо зазначити, що на основі порівняння цих критеріїв з принципами ведення обліку та першочерговими засадами підготовки й виконання вимог до фінансової звітності, які наведені у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] і Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2], доцільно конкретизувати ці нормативно-правові документи, як це представлено в табл. 1.

Тобто, фокусування в обліковій політиці підприємства на вузькому колі показників, що необхідні для управління поточною діяльністю, є нераціональним. Доцільно здійснити відповідну роботу для накопичення таких облікових даних, роль яких зростатиме у перспективі.

На противагу цьому, слід звернути увагу на необхідність ґрунтування облікової політики суб'єкта господарювання на принципі послідовності, який визначений у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» як постійне, тобто – з року в рік, застосування підприємством обраної та зазначеної в наказі облікової політики.

Це обумовлено тим фактом, що система звітних показників, яка висвітлює результати діяльності підприємств у їх динаміці за тривалий період, формується, виходячи з єдиної методики їх обчислення. При цьому, висувається обов'язкова умова щодо дотримання однакових термінів подання звітності, безперервності у часі тощо. Водночас це не виключає можливостей коригування як методики визначення звітних показників, так і зміни підходів до вдосконалення облікового забезпечення їх формування.

## Характеристика основних критеріїв облікової політики

Критерії	Ознаки критеріїв	Умови відповідності критеріям
Доречність	Істотність	Значимою та сутнісною є інформація, відсутність або неправильна оцінка якої може негативно вплинути на процес прийняття рішення користувачами звітності. Подання значимої інформації наведено в окремих статтях
	Своєчасність	Дотримання законодавчих строків подання звітності. Відповідність отриманого ефекту від використання інформації та витрат, понесених на ведення обліку і складання звітності. Можливість складання фінансового прогнозу за звітною інформацією.
Надійність	Достовірність	Повнота і адекватність первинного, поточного обліку і звітності. Подання у звітності вичерпної та істотної інформації. Застосування міжнародних стандартів звітності
	Змістовність	Пріоритет економічного змісту операцій над юридичною формою/встановленими нормативними актами, за умови їх узгодженості
	Об'єктивність/ Нейтральність	Забезпечення вільного обігу та неупередженості звітної інформації. Звітність має бути однаковою для всіх користувачів звітності
	Обачність	Пріоритет обліку збитків, затрат і зобов'язань. Оцінка активів за мінімальною вартістю, зобов'язань — за максимальною
	Перевірюваність	Незалежний аудит звітності. Публікація звітності
Порівняльність	Постійність	Послідовність і розкриття облікової політики Допустимість змін облікової політики для достовірного подання інформації і розрахунок результатів зміни. Динаміка співставних звітних показників (за два суміжних звітних періоди).
Зрозумілість	Доступність	Чіткість і ясність формулювань звітних статей, показників і пояснень. Високий рівень знань користувачів

*Джерело: складено автором на основі [1-3]*

Однак такі коригування мають бути враховані при вивченні й аналізі системи звітних показників.

Таким чином, диверсифікація підходів до визначення основних принципів формування облікової політики та комплекс особливостей і критеріїв, які обумовлюють уніфіковану систему оцінки ефективності

облікового процесу, вимагають впровадження зваженої, забезпеченої нормативно облікової політики, адаптованої завдань управління й досягнення пріоритетних цілей розвитку у перспективі.

### **Список використаної літератури**

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 12.03.2019)
2. Загальні вимоги до фінансової звітності: НП(С)БО 1. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 11.02.2019)
3. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків. Стандарти і кореспонденція рахунків, звітність. Навч. пос. Житомир, ПП „Рута”, 2001. 542 с.

*К.е.н., професор Король Г.О.  
професор кафедри обліку і аудиту,*

*к.е.н., доцент Акімова Т.В.  
доцент кафедри обліку і аудиту,*

*Шаруда Д.О.  
магістрант кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України  
м. Дніпро*

*E-mail: 68takim@gmail.com*

### **ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ**

Основні засоби для великої кількості суб'єктів господарювання завжди були, є і будуть одним з головних джерел, що генерують економічні вигоди. Це

стосується, головним чином, підприємств, більша питома вага активів яких зосереджена у засобах праці. Актуальна достовірна інформація про їх стан, вартість, умови використання цікавить як керівництво такого суб'єкта господарювання, так і засновників, акціонерів, інвесторів, контрагентів.

В останній редакції Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» передбачається ведення обліку і складання фінансової звітності за міжнародними стандартами підприємствами, що становлять суспільний інтерес, публічними акціонерними товариствами, суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України [1]. Інші підприємства самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

Питання обліку та відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку і фінансової звітності розглядаються у МСБО 16 «Основні засоби». При цьому на об'єктивне представлення такої інформації про окремі об'єкти основних засобів можуть вплинути певні вимоги інших стандартів:

- для основних засобів, що отримані у межах договору про фінансову оренду – МСБО 17 «Оренда»;
- для основних засобів, що отримані за рахунок державної допомоги – МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу»;
- для основних засобів, що отримані за рахунок позикового капіталу – МСБО 23 «Витрати на позики»;
- для основних засобів, що визнані знеціненими – МСБО 36 «Зменшення корисності активів»;
- для основних засобів, що перебувають у процесі розробки, будівництва, виготовлення, для отримання доходу у майбутньому, а також тих, що реконструюються з метою подальшого використання у якості інвестиційної

власності – МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»;

- для основних засобів, що придбані у складі бізнесу – МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу»;

- для основних засобів, що кваліфікуються як ті, що утримуються для продажу – МСФЗ 5 «Непоточні активи, призначені для продажу та діяльність, що припиняється»;

- під час оцінки основних засобів за справедливою вартістю – МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості».

За стандартом МСБО 16 основні засоби – це об'єкти, що утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду або для адміністративних цілей, використовуються, за очікуванням, протягом більше одного періоду [2]. При цьому періодом за міжнародними стандартами вважається або рік, або операційний цикл, «що коротше» [3].

Ще однією важливою характеристикою основних засобів є їх матеріальність, тобто об'єкт повинен мати фізичну сутність.

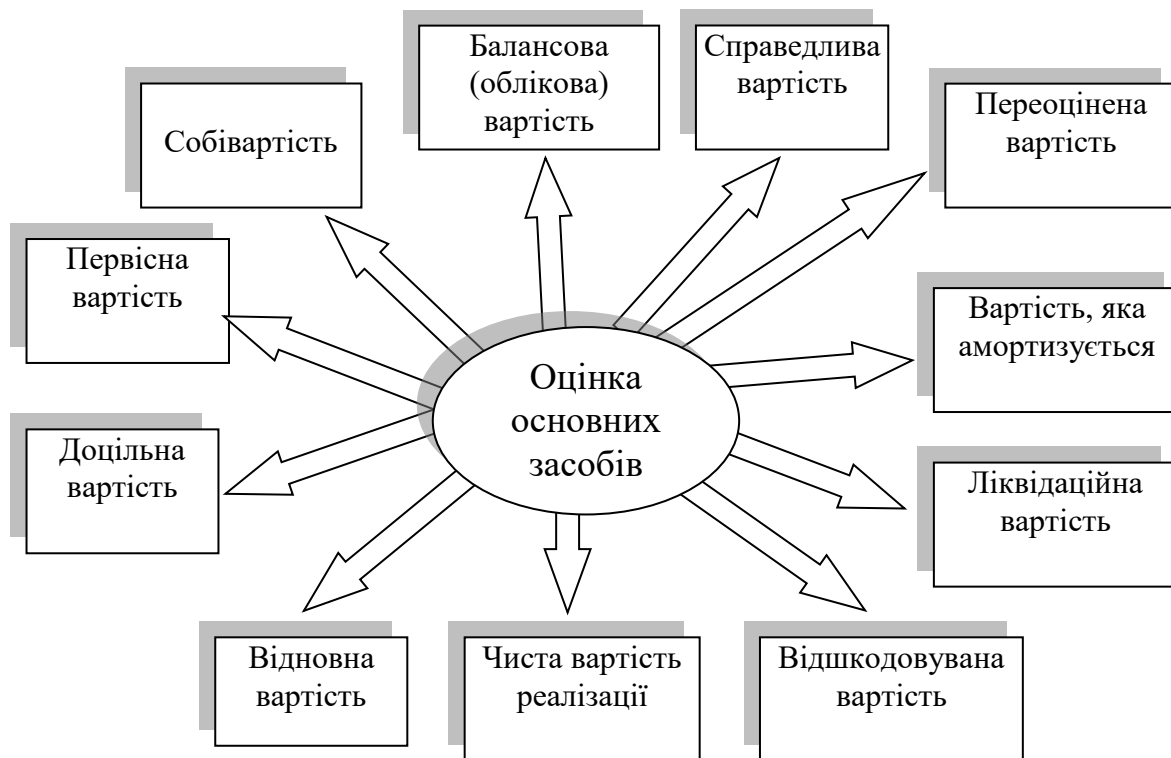
Для визнання основні засоби, як і будь-який актив, повинні відповідати певним критеріям. При чому у міжнародному стандарті МСБО 16 мова йде про визнання не об'єкта основних засобів як активу, а про визнання собівартості об'єкта основних засобів активом [2, п. 7]. Отже, собівартість об'єкта основних засобів слід визнавати активом, якщо:

- є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання;

- собівартість об'єкта можна достовірно оцінити.

По відношенню до основних засобів у міжнародних стандартах можливо виділити види оцінок, що наведені на рисунку 1.

Первісна вартість – це вартість за якою об'єкт основних засобів первісно визнається активом суб'єкта господарювання при його придбанні або створенні. Первісна оцінка згідно з МСБО 16 повинна проводитися за собівартістю.



*Рис. 1. Види оцінок основних засобів згідно з положеннями міжнародних стандартів обліку та звітності*

Собівартість – це сума сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на час його придбання або створення або (якщо прийнятно) сума, яку розподіляють на цей актив при первісному визнанні згідно з конкретними вимогами інших МСФЗ.

МСБО 16 «Основні засоби» розкриває склад собівартості об'єкта основних засобів. Вона включає [2]:

а) ціну його придбання, включаючи імпорتنі мита та невідшкодовувані податки на придбання після вирахування торговельних знижок та цінових знижок;

б) будь-які витрати, які безпосередньо пов'язані з доставкою активу до місця розташування та приведення його в стан, необхідний для експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом;



в) первісну попередню оцінку витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду з метою, яка відрізняється від виробництва запасів протягом цього періоду.

Прикладами безпосередньо пов'язаних витрат є: витрати на виплати працівникам, які виникають безпосередньо від спорудження або придбання об'єкта основних засобів; витрати на впорядкування території; первісні витрати на доставку та розвантаження; витрати на встановлення та монтаж; витрати на перевірку відповідного функціонування активу після вирахування чистих надходжень від продажу будь-яких об'єктів під час доставки активу до теперішнього місця розташування та приведення в теперішній стан (наприклад, зразків, вироблених під час перевірки обладнання); гонорари спеціалістам [2].

Окремо слід звернути увагу на витрати, пов'язані з придбанням (створенням) основних засобів, які можуть бути як включені до первісної вартості, так і визнані витратами періоду, у якому були понесені.

До таких витрат належать витрати на сплату відсотків кредитними ресурсами, що використані для придбання, будови та виробництва кваліфікованого активу. Кваліфікований актив – це актив, який обов'язково потребує суттєвого періоду для підготовки його до використання за призначенням чи для реалізації [4]. Серед основних засобів до кваліфікованих активів можуть бути віднесені споруди та обладнання виробничих суб'єктів господарювання, електростанцій. Отже, згідно з [4, п. 8] суб'єкт господарювання капіталізує витрати на позики, які безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікованого активу як частина собівартості цього активу. Суб'єкт господарювання визнає інші витрати на позики як витрати в тому періоді, у якому вони були понесені. Але серед науковців та бухгалтерів-практиків є незгодні з таким принципом капіталізації витрат на відсотки за позиками. Вони обґрунтовують свою точку зору тим, що собівартість створення (придбання) об'єкта основних засобів не повинна

залежати від джерела фінансування такого придбання (якщо б актив створювався за рахунок власних коштів, то додаткових відсоткових витрат не було б) [3]. Треба відзначити, що міжнародні стандарти не зобов'язують суб'єктів господарювання капіталізувати такі витрати, вибір щодо підходу відображення таких витрат підприємства можуть робити на свій розсуд.

Адміністративні та інші накладні витрати також згідно з [2] можливо включати до собівартості, але тільки у разі, якщо такі витрати безпосередньо пов'язані з придбанням (створенням) об'єкта. Наприклад, якщо менеджер займається тільки будівництвом та введенням в експлуатацію даного об'єкта, то його заробітна плата капіталізується у складі собівартості цього об'єкта.

Балансова вартість – це сума, за якою актив відображений у фінансовій звітності. Після визнання об'єкта основних засобів активом, суб'єкт господарювання має обирати одну з моделей, що пропонуються [2], для визначення балансової вартості такого об'єкта та об'єктів всього класу основних засобів, до якого належить цей об'єкт. Стандартом пропонуються дві моделі оцінки балансової вартості основних засобів:

- модель собівартості;
- модель переоцінки.

При використанні моделі собівартості балансова вартість об'єкта основних засобів дорівнює його собівартості за вирахуванням будь-якої накопиченої амортизації та будь-яких накопичених збитків від зменшення корисності.

Модель переоцінки полягає у тому, що об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності. Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду [2]. Вартість основних засобів після переоцінки

називається переоціненою вартістю.

Згідно з МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» справедлива вартість – це ринкова оцінка, а не оцінка з урахуванням специфіки суб'єкта господарювання [5]. Метою оцінки активу за справедливою вартістю є визначення суми, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Також важливе значення для адекватного ведення обліку основних засобів є визначення вартості, що амортизується. Вартість, що амортизується, згідно з [2] – це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості. Ліквідаційна вартість активу – це попередньо оцінена сума, що її суб'єкт господарювання отримав би на поточний час від вибуття активу після вирахування всіх попередньо оцінених витрат на вибуття, якщо актив є застарілим та перебуває в стані, очікуваному по закінченні строку його корисної експлуатації [2]. Використання оцінок ліквідаційної вартості та вартості, що амортизується дозволяє більш точно та обґрунтовано виокремити частину вартості об'єкта основних засобів, яка в подальшому впливатиме на суму витрат, що буде визнавати підприємство у зв'язку з використанням об'єкта впродовж строку його експлуатації.

Окрім оцінки основних засобів за справедливою вартістю та можливості відображення ступеня їх використання за допомогою амортизації міжнародні стандарти вимагають здійснювати їх оцінку на «знецінення». Згідно з міжнародними стандартами одним з важливіших принципів підтримки достовірності фінансової звітності є відображення активів, у т.ч. і основних засобів, за вартістю не вищою ніж відшкодовувана вартість. Відшкодовувана вартість – найбільше значення між чистою вартістю активу і сумою, яку підприємство розраховує відшкодувати при подальшому використанні об'єкта основних засобів (оцінка притоку майбутніх економічних вигід), включаючи його ліквідаційну вартість [3]. Чиста вартість активу – це сума, яку можливо отримати від його реалізації при угоді між незалежними, зацікавленими та обізнаними сторонами за вирахуванням додаткових витрат, пов'язаних з

угодою [3]. Дана оцінка аналогічна ринковій вартості, за виключенням того, що при виконанні вказаної угоди можливі додаткові витрати (на оформлення, продаж). Якщо балансова вартість об'єкта вища за відшкодовувану оцінку, то об'єкт вважається знеціненим і до нього застосовуються положення МСБО 36 «Зменшення корисності активів».

Суб'єкт господарювання на кожну звітну дату повинен проводити аналіз вірогідності того, що понесені збитки від знецінення об'єкта, визнані раніше, не існують. У такому випадку вартість знецінених об'єктів відновлюється. При цьому величина відновної вартості не повинна перевищувати балансової вартості об'єкта основних засобів до визнання втрат від знецінення.

Ще одна оцінка основних засобів, що наведена у міжнародних стандартах, зокрема у МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності», – це так звана доцільна собівартість. У МСФЗ 1 наведене наступне визначення цього терміну. Доцільна собівартість – це сума, яку використовують як заміник собівартості чи амортизованої собівартості на певну дату. Подальша амортизація припускає, що суб'єкт господарювання первісно визнав актив або зобов'язання на певну дату та що його собівартість дорівнювала доцільній собівартості [7]. Таку оцінку можуть використовувати підприємства, що вперше складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, але її використання потребує розкриття у фінансовій звітності додаткової детальної інформації про оцінені таким чином об'єкти основних засобів.

Отже, у статті розглянуто особливості оцінки основних засобів за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Можна зробити висновок, що система оцінки основних засобів за міжнародними стандартами є досить складною, але її використання разом з іншими складовими методики обліку основних засобів за міжнародними стандартами дозволяє найбільш точно, достовірно та повно формувати інформацію про об'єкти основних засобів суб'єктів господарювання у фінансовій звітності.

## Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» *[Електронний ресурс]: за станом на 16 лист. 2018 р.* / Верховна Рада. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 16 «Основні засоби» *[Електронний ресурс]: за станом на 1 січн. 2012 р.* / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014).
3. Фінансовий облік: навчальний курс / 10-е видання / Чубар О.А. – Дніпро: ТОВ «Акцент ЧП», 2018 – 544 с. – ISBN 978-966-921-198-9.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 23 «Витрати на позики» *[Електронний ресурс]: за станом на 1 січн. 2012 р.* / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_042](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042).
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 13 «Оцінка справедливої вартості» *[Електронний ресурс]: за станом на 1 січн. 2013 р.* / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_068](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068).
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 36 «Зменшення корисності активів» *[Електронний ресурс]: за станом на 1 січн. 2012 р.* / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_047](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047).
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» *[Електронний ресурс]: за станом на 1 січн. 2012 р.* / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004).

*К.е.н. проф. Король Г.О.  
професор кафедри обліку і аудиту,  
Безгодкова А.О.  
старший викладач кафедри обліку і аудиту,  
Купарєва А.А.  
студентка кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: abezgodkova@ukr.net*

## **МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Ефективне використання основних засобів та правильна організація їх обліку є важливими факторами успішності результатів діяльності будь-яких підприємств. Бухгалтерський облік основних засобів є невід'ємною частиною загального обліку суб'єктів господарювання. Метою обліку основних засобів є відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності інформації про вартість основних засобів, суми нарахованої амортизації, операції, пов'язані із їх рухом, витрати на поліпшення та ремонти основних засобів, результати їх переоцінки.

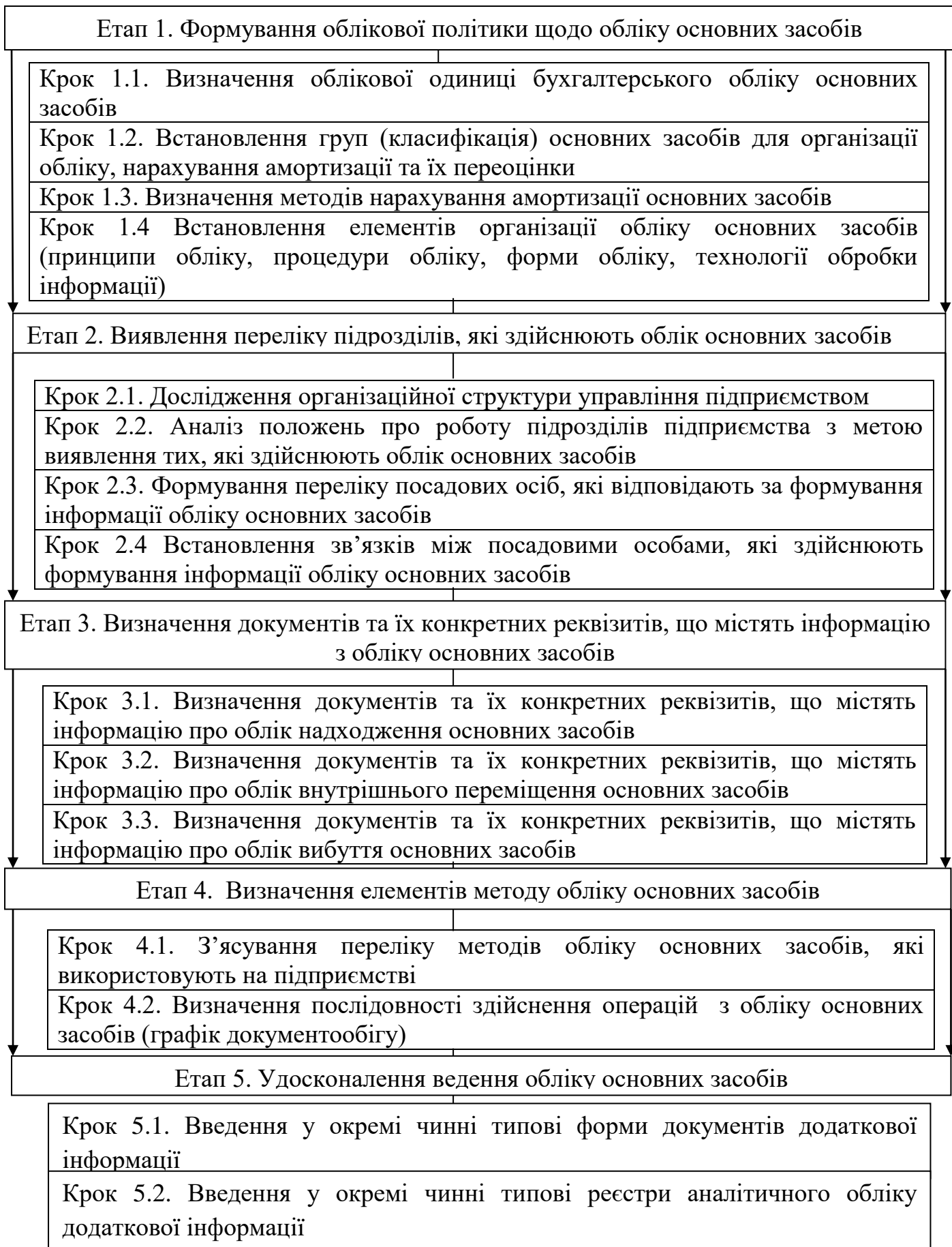
Вагомий внесок у дослідження та розвиток бухгалтерського обліку основних засобів внесли такі науковці, як М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, О.М. Голованов, Л.І. Гомберг, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгородній, М.В. Кужельний, В.Ф. Палій, В.В. Сопко, Л.К. Сук та інші.

Незважаючи на велику кількість проведених досліджень на сьогодні залишаються недостатньо вирішеними питання створення детальної, логічно послідовної методики ведення обліку основних засобів. Так, зокрема, необхідно сформулювати методичний підхід до обліку основних засобів суб'єктів господарювання, визначаючи етапність обліку та складові до неї.

Метою дослідження є формування методичного підходу до обліку основних засобів суб'єктів господарювання з визначенням послідовних етапів та детальних кроків по їх досягненню.

Загальна методологія системи обліку основних засобів повинна включати три складові: аналіз, теорія, методика. Складова «методика» ґрунтується на використанні спеціальних методів обліку, аналізу та контролю, що дозволяє сформулювати пропозиції у контексті концептуальної складової. Це дозволить довести пропозиції до стану, придатного для впровадження їх у практику [1]. Погоджуючись з цим твердженням, слід підкреслити, що запропонований методичний підхід до обліку основних засобів повинен відповідати певним етапам та крокам до них (рисунок 1). Нижче наведено обґрунтування таких етапів та кроків.

Як видно з рисунку 1, для реалізації запропонованого підходу на першому етапі необхідно зосередити увагу на формуванні облікової політики щодо обліку основних засобів, оскільки ефективна організація обліку ґрунтується не тільки на нормативно-правових актах держави, але й на вміло сформованій обліковій політиці, яка затверджується Наказом по підприємству. Облікова політика розробляється індивідуально кожним підприємством і повинна забезпечувати надійність та достовірність його фінансової інформаційної системи [2]. Методичні складові облікової політики стосовно основних засобів підприємства формуються відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби». До методичних складових належать: порядок визнання; вартісне розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів; порядок оцінки та переоцінки основних засобів; виділення об'єктів обліку та об'єктів амортизації основних засобів; визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів; вибір методу нарахування амортизації; визначення ліквідаційної вартості; зазначення інформаційних джерел стосовно визначення справедливої вартості окремих видів основних засобів. Усі зазначені методичні складові облікової політики прописуються безпосередньо у Наказі про облікову політику [3].



*Рис. 1. Етапи та кроки методичного підходу до обліку основних засобів суб'єктів господарювання*



На кроці 1.1 етапа 1 відбувається визначення облікової одиниці бухгалтерського обліку основних засобів для даного підприємства. Одиницею обліку основних засобів відповідно до п. 7 П(С)БО 7 є об'єкт основних засобів. Об'єкт основних засобів - це:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу лише в складі комплексу, а не самостійно;
- інший актив, який відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою [4].

На кроці 1.2. зосереджуються на встановленні груп (класифікації) основних засобів для організації обліку, нарахування амортизації та їх переоцінки. З огляду на важливу роль основних засобів для забезпечення успішної діяльності та їхню велику номенклатуру на підприємствах у нормативно-правових актах різного рівня регламентування багато уваги приділено класифікації основних засобів. Для визначення методу амортизації важливо здійснити класифікацію основних засобів згідно з вимогами нормативних документів, оскільки від групи основних засобів залежить можливість застосування того чи іншого методу амортизації, терміну амортизації тощо. Переоцінка проводиться за рішенням підприємства, закріпленим відповідним наказом керівника, у якому, зокрема, необхідно зазначити дату проведення переоцінки та групу основних засобів, яка переоцінюватиметься. Надалі на кожну дату балансу необхідно слідкувати за тим, щоб залишкова вартість переоціненої групи основних засобів суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

На кроці 1.3 необхідно приділити увагу застосуванню методів

нарахування амортизації основних засобів. Метод нарахування амортизації основних засобів необхідно визначати для кожного об'єкта окремо. Це пов'язано з тим, що величина амортизаційних відрахувань залежить від багатьох факторів. Основними з них є: тривалість періоду експлуатації, вид об'єкта основних засобів і його групи по класифікації, що застосовується в податковому обліку. Після визначення вимог до методу амортизації варто встановити, які методи амортизації можуть використовуватись стосовно даного об'єкта основних засобів. Для цього необхідно з'ясувати наявність і можливість визначення таких складових моделей розрахунку амортизаційних відрахувань:

- первісна або залишкова вартість, якщо об'єкт основних засобів вже експлуатувався;
- ліквідаційна вартість;
- повний або залишковий термін корисного використання активу;
- плановий загальний обсяг виробництва за весь строк корисного використання або його залишок;
- фактичний обсяг виробництва у звітній період.

При формулюванні рішення стосовно можливості використання методу амортизації слід врахувати та керуватись наступним:

- якщо значення ліквідаційної вартості рівне нулю, то неможливе використання методу зменшення залишкової вартості;
- якщо повний або залишковий термін корисного використання активу становить два роки, то неможливе використання методу прискореного зменшення залишкової вартості;
- якщо неможливо встановити обсяги виробництва, то неможливе використання виробничого методу або суми одиниць продукції.

Після ухвалення рішення стосовно переліку можливих методів нарахування амортизації вартості об'єкта основних засобів необхідно визначити суми амортизаційних відрахувань по кожному з можливих методів для кожного періоду терміну служби об'єкта основних засобів. При цьому доцільно визначати і порівнювати річні суми, оскільки, як доведено раніше, майже всі

методи передбачають розрахунок річної амортизації. Далі на підставі отриманих даних можливо розрахувати накопичені суми амортизаційних відрахувань різними методами для кожного періоду терміну служби об'єкта основних засобів, що здійснюється шляхом підсумовування амортизаційних нарахувань попередніх років. Потім визначається залишкова вартість об'єкта основних засобів шляхом віднімання з первісної вартості об'єкта основних засобів суми накопиченої амортизації по кожному методу для кожного періоду терміну служби об'єкта основних засобів. Вибирається той метод, який найкращім чином відповідає встановленим вартісним критеріям.

На кроці 1.4 встановлюються елементи організації обліку основних засобів (принципи обліку, процедури обліку, форми обліку, технології обробки інформації). Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємству надана можливість самостійно вибирати одну з чотирьох форм організації бухгалтерського обліку [5].

На другому етапі необхідно визначити перелік підрозділів, які здійснюють облік основних засобів. Для цього проводиться дослідження організаційної структури управління підприємством (крок 2.1) та аналіз положень про роботу підрозділів підприємства, які здійснюють облік основних засобів (крок 2.2). На цій підставі визначається перелік відповідальних осіб та зв'язків між ними щодо формування інформації обліку основних засобів. (кроки 2.3, 2.4).

На етапі 3 визначаються документи та їх конкретні реквізити, що містять інформацію з обліку основних засобів. При виконанні цього етапу спочатку визначаються документи та їх реквізити, що містять інформацію обліку надходження основних засобів на підприємство (крок 3.1), потім – про облік внутрішнього переміщення основних засобів (крок 3.2), про облік вибуття основних засобів (крок 3.2) і так по кожній ділянці обліку.

У примітках до фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

- вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби

відображені в балансі;

- методи амортизації, що застосовуються підприємством, і діапазон строків кожного використання (експлуатації);

- наявність і рух у звітному році;

- про зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів і обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

На четвертому етапі методичного підходу передбачено визначення елементів методу обліку основних засобів. Необхідно з'ясувати перелік методів обліку основних засобів, які використовують на підприємстві. Також визначити послідовність здійснення операцій з обліку основних засобів (графік документообігу).

На п'ятому етапі пропонується удосконалення обліку основних засобів на підприємстві шляхом введення у окремі чинні типові форми документів та реєстрів аналітичного обліку з обліку основних засобів додаткової інформації.

Таким чином, завдяки використанню запропонованого методичного підходу до обліку основних засобів в умовах суб'єктів господарювання можна отримати такі переваги:

- послідовна робота з великим обсягом інформації, отриманої з бухгалтерського обліку;

- зменшення ризику помилок бухгалтера;

- підвищення оперативності обліку основних засобів.

### **Список використаної літератури**

1. Самбурська Н.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія / Н.І. Самбурська. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. – 289 с.
2. Левченко О.П. Проблеми організації обліку основних засобів та шляхи їх вирішення / О.П. Левченко [Електронний ресурс]. - Режим доступу:

<http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/1/193.pdf>.

3. Коваль Л. Порядок формування облікової політики стосовно необоротних активів суб'єктів господарювання в частині основних засобів / Л.Коваль [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://econf.at.ua/publ/konferencija\\_2016\\_10\\_20\\_21/sekcija\\_5\\_ekonomichni\\_nauki/porjadok\\_formuvannja\\_oblikovoj\\_i\\_politiki\\_stosovno\\_neoborotnikh\\_aktiviv\\_sub\\_39\\_ektiv\\_gospodarjuvannja\\_v\\_chastini\\_osnovnikh\\_zasobiv/54-1-0-1274](http://econf.at.ua/publ/konferencija_2016_10_20_21/sekcija_5_ekonomichni_nauki/porjadok_formuvannja_oblikovoj_i_politiki_stosovno_neoborotnikh_aktiviv_sub_39_ektiv_gospodarjuvannja_v_chastini_osnovnikh_zasobiv/54-1-0-1274).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 288/4509 зі змін. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws-/show/z0288-00>.
5. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: Навч. посіб. (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит») / М.Ю. Карпушенко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Харків: ХНАМГ, 2011. – 241 с.

*К.е.н., доцент Крочак О.І.*

*доцент кафедри обліку і оподаткування*

*Уманський національний університет садівництва*

*м. Умань*

*E-mail: [kr.ok.iv@ukr.net](mailto:kr.ok.iv@ukr.net)*

## **МІСЦЕ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Посилення конкуренції між товаровиробниками, загострення кризових явищ в економіці країни вимагає від підприємств контролювати власні операційні витрати. Для забезпечення цього в підприємствах використовують різні методи планування та контролю за цими витратами. Початковим етапом

при цьому є планування витрат на перспективу. Деталізація такого планування забезпечується бюджетуванням - планування завдань на короткостроковий період у межах довгострокової стратегії підприємства.

Бюджетування – це процес планування діяльності всіх сфер діяльності підприємства на майбутні періоди, а також оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів [1].

Система бюджетування має важливе значення для організації діяльності суб'єктів господарювання. За її допомогою можна підвищити ефективність їх діяльності, а також зменшити витрати звітного періоду шляхом удосконалення якості управління, координації та узгодженості діяльності окремих їх підрозділів.

Запровадження бюджетування ставить нові вимоги перед підприємствами та його окремими структурними підрозділами до змісту та способів надання інформації користувачам, а це впливає на стан організації бухгалтерського обліку на синтетичному та аналітичному рівнях. Особлива увага тут приділяється саме управлінському обліку, оскільки він є дієвим інструментом забезпечення досягнення стратегічних цілей функціонування суб'єктів господарювання на основі оптимальної реалізації різних бюджетів, усунення причин виникнення відхилень, попередження негативного впливу ризиків, а також виявлення не використаних резервів.

Система бюджетування в підприємствах передбачає відображення фінансову інформацію в максимально універсальній та зіставній формі. Рух грошових коштів, фінансових ресурсів та активів підприємства, показники діяльності суб'єктів господарювання за допомогою бюджетів можна представити в найбільш прийнятному вигляді з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Впровадження в різних підприємствах системи бюджетування дозволяє запуснути в дію механізм підвищення ефективності його діяльності, тобто забезпечити їм можливість досягати поставлених цілей, які втілені у вигляді фінансових показників.

Система бюджетування в підприємствах має такі особливості:

1) базується на системному підході;

2) охоплює функції управління – планування, облік, контроль та аналіз господарської діяльності [2].

Планування - передбачає визначення мети, розробку плану та програми дій. В свою чергу, облік та контроль зосереджують свою увагу на спостереженні, фіксації, а також обробіток інформації про фактичний стан діяльності господарюючого суб'єкта. Разом з цим здійснюється виявлення відхилень фактичної інформації від запланованої, встановлюється їх причинно-наслідковий зв'язок та взаємозалежність реального економічного прогресу від планової моделі. Аналіз передбачає порівняння фактичних даних з заданими параметрами. Отримані результати використовуються для розробки та наступного втілення в діяльність підприємства відповідних управлінських рішень з метою регулювання фактичного стану об'єкта управління.

За результатами контролю та аналізу виконання бюджетів приймаються управлінські рішення в частині їх коригування для забезпечення мінімізації витрат та досягнення високого рівня рентабельності й ліквідності діяльності підприємства;

3) виконує такі важливі функції управління підприємством, як планування ресурсів, визначення поставлених перед структурними підрозділами та підприємством, в цілому, завдань, оцінка діяльності та на її основі мотивація персоналу [3].

Поряд з плануванням господарської діяльності бюджетування має ряд переваг. Зокрема: раціональне управління ресурсним потенціалом підприємства та підвищення ефективності його використання; оперативне прогнозування забезпеченості грошовими коштами, підвищення ліквідності суб'єкта господарювання; обґрунтування потреби у фінансових ресурсах; мотивація персоналу.

Отже, організація системи бюджетування в умовах конкретного суб'єкта господарювання є основним інструментом планування раціонального розподілу

його обмежених ресурсів. Саме вона є ефективним методом управління витратами та доходами, інструментом, який спрямовано на досягнення стратегічної мети діяльності будь – якого підприємства в умовах невизначеності його зовнішнього та внутрішнього економічного середовища.

### **Список використаної літератури**

1. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.
2. Федчишина Н.М. Історія становлення та розвитку бюджетування / Н.М. Федчишина // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки: збірник наукових праць – 2015. – Випуск 28. – Частина 4. – С. 199-202.
3. Білобловський С.А. Бюджетування, виходячи з потреб ринку (АВВ-технологія) – новітні управлінські технології / С.А. Білобловський // Економіка. Фінанси. Право. – 2006. – № 5. – С. 11-12.

*Крутоус О.О.*

*студентка 5 курсу,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Тарасова Г.О.*

*Київський національний університет технологій та дизайну*

*м. Київ*

*E-mail: olenakrutous@gmail.com*

### **ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ**

Грошові кошти — одне із найдавніших явищ у житті суспільства, адже вони відіграють важливу роль не тільки в економічному, а й у соціальному розвитку держави. Визначення «грошові кошти» завжди привертало до себе увагу багатьох науковців. Але перші систематичні дослідження грошових



коштів підприємства і формування їх наукових теорій почалися з розвитком капіталізму. Визначення грошових коштів значною мірою визначило формування економічної теорії як науки [1, с. 9].

Грошові кошти є, безумовно, найліквіднішими активами. Вони присутні на початковому і кінцевому етапах облікового циклу, який включає придбання товарів, виробництва продукції, виконання послуг, надання послуг, а також їх продаж і отримання виручки. Згідно з П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» під грошовими коштами розуміють готівку, кошти на рахунках у банках і депозити до запитання.

Визначення грошових коштів тісно пов'язане з поняттям грошових потоків. Іноді автори їх ототожнюють, що на мою думку є неправильним, адже грошові потоки відображають динаміку руху грошових коштів за певний період і не дозволяють отримати інформацію про наявність коштів на певну дату.

Давайте познайомимося детальніше з підходами різних авторів до трактування визначення грошових потоків, що наведено у табл. 1

*Таблиця 1*

Підходи авторів до визначення поняття «Грошові потоки»

№	Автор	Сутність грошових потоків
1.	Афанасьєв М.В. [2, с. 81]	Грошовий потік — це різниця між кількістю отриманих і витрачених грошей, протягом деякого визначеного періоду
2.	Кошельок Г. В. [3, с. 32]	Грошовий потік — кількість наявних грошових коштів на рахунках і в касі підприємства, якими воно може розпорядитися в даний момент на свій розсуд
3.	Поддєрьогін А.М. [4, с. 57]	Грошовий потік — сукупність розподілених у часі подій, які пов'язані із відосбленим і логічно завершеним фактом зміни власника грошових коштів
4.	Швець Л.П., Пилип'як О.В., Доберчак Н.І. [5, с. 59]	Грошовий потік — це різниця між грошовими надходженнями та витратами
5.	Загородної А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. [6]	Грошовий потік — надходження (додатний грошовий потік) і витрачання (від'ємний грошовий потік) коштів у процесі здійснення господарської діяльності підприємства

З наведених вище визначень можна зробити певне узагальнення: в економічній літературі сформувалися два основні підходи до визначення категорії грошовий потік:

- грошовий потік — це різниця між отриманими і виплаченими підприємством коштами за певний визначений період, тобто це сума надлишку або недостачі грошових коштів;

- грошовий потік — це безперервний рух коштів (обіг), тобто їх надходження й виплати (притоки і відтоки) за певний визначений період.

Сьогодні кожне підприємство без винятку, незалежно від форм власності та господарювання здійснює свою господарську діяльність і вступає в економічні зв'язки з постачальниками, покупцями, іншими дебіторами, кредиторами, фінансовими кредитними установами. Все це формує складну систему грошових відносин і розрахунків.

Розрахунки підприємств по своїх зобов'язаннях проводиться в безготівковому та готівковому порядку через установи банків відповідно до правил здійснення розрахункових та касових операцій, затверджених Національним банком України. Більша частина розрахунків по виконанню зобов'язань здійснюються через установи банків безготівковим шляхом. Розрахунки готівкою між підприємствами, організаціями й установами дозволяється проводити лише тоді, коли суми окремих платежів менші від сум, встановлених банками для безготівкових розрахунків.

Грошові кошти — це найбільш ліквідні активи підприємства, що у будь-який момент і досить швидко можуть бути використані для погашення поточних зобов'язань.

До грошових коштів підприємства згідно з П(С)БО 4 належать:

- готівка в касі;
- кошти на рахунках у банках;
- депозити до запитання.

Грошові кошти відносяться до найбільш ліквідної частини активів і характеризуються тим, що можуть бути негайно використані для оплати поточних зобов'язань. Вони складаються із наявної готівки в касі, чеків та грошових переказів, отриманих від клієнтів, і вкладів на рахунках в банку.

Грошам, на відміну від інших товарів, притаманна абсолютна ліквідність.

Ліквідність визначається за двох умов:

- можливість використання певного активу в ролі засобу платежу;
- здатність даного активу зберігати свою номінальну вартість незмінною.

Під рухом грошових коштів розуміють надходження і вибуття грошових коштів та їх еквівалентів. Рух грошей, що обслуговує реалізацію товарів, нетоварні платежі і розрахунки в господарствах, являє собою грошовий обіг.

Грошовий обіг підрозділяється на дві сфери: готівкова і безготівкова. Під готівкою розуміють валюту України та іноземну валюту у вигляді грошових коштів.

Готівковий оборот – рух готівки в сфері обігу і виконання ним двох функцій (засобу платежу і засобу обігу). Готівка використовується для розрахунків, не пов'язаних безпосередньо з рухом товарів і послуг, а саме: розрахунків по виплаті заробітної плати, премій, при оплаті цінних паперів.

Готівковий оборот включає рух усієї готівково-грошової маси за визначений період часу між населенням, фізичними і юридичними особами і державними органами. Оборот здійснюється за допомогою різних видів грошей: банкнот, металевих монет, інших кредитних інструментів (векселів, чеків, кредитних карток).

Безготівкові розрахунки – розрахунки, що проводяться без участі готівки, тобто в сфері безготівкового грошового обігу.

Безготівковий обіг – рух вартості без участі готівки: перерахування коштів по рахунках кредитних установ, залік взаємних вимог та ін. Безготівковий обіг має важливе економічне значення в прискоренні оборотності оборотних коштів, скороченні готівки, зниженні витрат обігу.

Основними завданнями організації обліку грошових коштів є :

- правильна організація, своєчасне і законне проведення безготівкових та готівкових розрахункових операцій;
- забезпечення збереження грошових коштів і цінних паперів в касі підприємства;
- своєчасне і правильне документування операцій з руху грошових коштів

та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку;

- здійснення контролю за дотриманням касової дисципліни, в т.ч. за витрачанням отриманих в установах банку грошових коштів відповідно до цільового призначення;

- проведення інвентаризації грошових коштів та відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку.

Більшість операцій, що відбуваються на підприємстві, пов'язані з придбанням, виробництвом і продажем товарів та послуг, і у зв'язку з цим оплатою та одержанням грошових коштів. Оскільки грошові кошти мають здатність обертатись, ступінь ризику помилок в обліку та контролю на цій ділянці обліку досить великий. Тому важливим завданням є організація обліку, грошових коштів з метою забезпечення мінімальних гарантій для користувачів фінансової звітності щодо достовірності, реальності, повноти і законності наведеної інформації про неї. Отже, питанням обліку грошових коштів має приділятися серйозна увага.

### **Список використаної літератури**

1. Гроші та кредит: підручник/ [М.І. Савлук, А.М. Мороз, І.М. Лазепко, та ін.]; за наук. ред. М.І. Савлука. — 6-те вид., перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2011. — 589 с.
2. Афанасьєв М. В. Проектний аналіз. Конспект лекцій / М. В. Афанасьєв, І. Я. Іпполітова. — Харків : Вид, ХНЕУ, 2008. — 260 с.
3. Кошельок Г. В. Класифікація грошових потоків підприємства у сучасних умовах / Г. В. Кошельок // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. — 2013 — №1 — С. 32—40.
4. Поддєрьогін А. М. Фінансовий менеджмент: Підручник / Кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. — К.: КНЕУ, 2005. — 536 с.
5. Швець Л. П. Проектний аналіз: Навчальний посібник/ Л. П. Швець, О. В. Пилип'як, Н.І. Деберчак — Львів: Новий Світ—2000, 2011.— 635 с.
6. Загородній А.Г. Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко. —К.: Т-во «Знання», КОО, 2000. — 587 с.

7. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. — Ч. 1 / [М.І. Бондар, В.І. Єфіменко, Л.Г. Ловінська та ін.]; за заг ред. М.І. Бондаря та Л.Г. Ловінської. — К. : КНЕУ, 2012. — 553 с.

*Кудласевич А.А*  
*студентка кафедри бухгалтерського учета, анализа и аудита,*  
*научный руководитель: к.э.н., доцент Бучик Т.А.*  
*доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита*  
*Полесский государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: a.kudlasevich@yandex.ru*

## **СРАВНЕНИЕ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПО ТЕКУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ОТЧЁТУ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

В настоящее время основным торговым партнёром Республики Беларусь является Российская Федерация. В 1 полугодии 2018 года товарооборот России с Беларусью составил 16 459 463 961 долл. США, увеличившись на 20,16% по сравнению с аналогичным периодом 2017 года [1]. Анализируя вышеуказанные данные, появляется необходимость в сравнении учёта доходов и расходов по текущей деятельности в Республике Беларусь и Российской Федерации.

В белорусской учетной практике учет доходов и расходов по текущей деятельности организации регламентирован Инструкцией №102 «По бухгалтерскому учету доходов и расходов», утвержденной Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 №102 [2]. В российской учетной практике учет доходов и расходов по текущей деятельности организации регламентированы Положением по бухгалтерскому

учету ПБУ 9/99 «Доходы организации», принят Министерством финансов Российской Федерации от 06.05.1999 № 32н, в ред. от 27.04.2012 [3] и Положением по бухгалтерскому учету ПБУ10/99 «Расходы организации», принят Министерством финансов Российской Федерации от 06.05.1999 №33н, в ред. от 27.04.2012 [4]. Приведем сравнение отчетов о прибылях и убытках в Республики Беларусь и Российской Федерации. Статьи отчета о прибылях и убытках в российских организациях и организациях Республики Беларусь имеют определённые различия:

1. В отчёте о прибылях и убытках Республики Беларусь доходы и расходы отражаются в разрезе трёх видов деятельности: доходы и расходы по текущей деятельности, доходы и расходы по инвестиционной деятельности, и доходы и расходы по финансовой деятельности. По этим же видам деятельности формируется финансовый результат, который отражается в отчёте о прибылях и убытках. В Российской Федерации доходы и расходы делятся по текущей деятельности на доходы и расходы от обычных видов деятельности и прочие доходы и расходы. Таким образом, виды прибыли, сформированные в разных документах, несопоставимы между собой.

2. В белорусской форме отчёта о прибылях и убытках используется показатель «выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг», аналогом которой в российском законодательстве является «выручка». В Российской Федерации общая сумма выручки от основной деятельности включает выручку от реализации продукции промышленного и непромышленного характера. Это свидетельствует о том, что выручка от реализации в Республике Беларусь является одним из компонентов выручки в Российской Федерации, поэтому данные показатели несопоставимы, так как показатель выручки шире.

3. Существуют различия в структуре строк отчёта о прибылях и убытках, такие как строка «себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг» в Республики Беларусь и строка «себестоимость продаж» в Российской Федерации. В российской практике по строке себестоимость продаж

отражается информация о расходах по обычным видам деятельности, которые сформировали себестоимость проданных товаров, продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Таким образом, себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг и себестоимость продаж по своему составу не аналогичны. Себестоимость продаж по российскому учёту включает себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг и другие виды расходов, поэтому нельзя их сравнивать между собой, так как себестоимость продаж шире, чем себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг.

Проанализировав отличия белорусского отчета о прибылях и убытках с аналогичным отчетом Российской Федерации, можно сделать следующий вывод, что белорусский отчет о прибылях и убытках отличается детализацией доходов и расходов от различных видов деятельности, чего нет в российском отчете. Такая детализация с одной стороны усложняет составление отчета, а с другой – позволяет анализировать влияние указанных операций на величину прибыли организации.

### **Список использованной литературы**

1. Национальный статистический комитет Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://belstat.gov.by/>. – Дата доступа: 15.03.2019.
2. Инструкция по бухгалтерскому учёту доходов и расходов: утв. Министерством финансов Республики Беларусь от 30.08.2011г., №102 (в ред. Постановления от 08.02.2013г., № 11) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр". Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
3. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99: утв. Министерством финансов Российской Федерации от 06.05.1999г., №32н (с изменениями от 27.04.2014г., № 55н) // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.

4. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99: утв. Министерством финансов Российской Федерации от 06.05.1999г., №33н (с изменениями от 27.04.2012г., № 55н) // КонсультантПлюс. Беларусь /ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.

*Д.е.н., професор Кучеренко Т.Є.  
професор кафедри обліку і оподаткування  
Уманський національний університет садівництва  
м. Умань  
E-mail: kucherenko\_te@ukr.net*

## **СУЧАСНІ ВИМОГИ ДО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

В процесі діяльності підприємства використовують необоротні активи, основну частину яких нині складають основні засоби – матеріальні активи, які утримуються з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). В національному бухгалтерському обліку згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» [6] усі основні засоби характеризуються відповідним складом, що покладено в основу їх класифікації, яка у свою чергу, є підставою формування аналітичних рахунків з обліку основних засобів. За МСБО 16 «Основні засоби» [7] в основу класифікації основних засобів покладено характер і спосіб їх використання в діяльності суб'єкта господарювання.

У своїх економічних дослідженнях більшість авторів [1, 2, 3, 4, 5] досліджують теоретичні основи та методологічні підходи до проблеми обліку основних засобів в руслі обліково-аналітичного забезпечення управління ними.



Проте проведені дослідження щодо поліпшення організації бухгалтерського обліку основних засобів є недостатнім і тому потребують подальшого удосконалення і поліпшення.

Особливої уваги в цьому контексті заслуговує відповідність вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби» Інвентарна картка обліку основних засобів (№ ОЗ-б). Ця картка застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. При цьому Інвентарної картка обліку основних засобів (ф. № ОЗ-б) передбачена і при їх обліку в умовах застосуванні автоматизованої форми обліку [8].

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів. У випадку групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів. Для складання Інвентарної картки використовують дані Акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. № ОЗ-1), технічної та іншої документації. Підставою для відміток про вибуття об'єктів основних засобів при передачі їх іншому підприємству, а також про переміщення в середині підприємства є Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. № ОЗ-1); при списанні об'єкта основних засобів внаслідок старіння чи зносу – Акт на списання основних засобів (ф. № ОЗ-3). Записи про закінчені роботи по добудові, дообладнанні, реконструкції та модернізації, ремонту об'єкта ведуться в картці на підставі Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ф. № ОЗ-2).

В розділі «Коротка індивідуальна характеристика об'єкта» записуються тільки основні якісні та кількісні показники основного об'єкта, а також найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що відносяться до нього, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для даного об'єкта якісними показниками виключаючи дублювання даних, що є на підприємстві (організації), технічної документації на даний об'єкт. При значній зміні якісних

та кількісних показників в характеристиці об'єкта в результаті реконструкції, модернізації, добудови та дообладнання попередню Інвентарну картку у випадку неможливості відобразити в ній всі показники, що характеризують реконструйований (модернізований, дообладнаний, добудований) об'єкт в цілому, замінюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ [8].

Аналізуючи основні показники форми Інвентарної картки (ф. № ОЗ-6) слід відмітити, що більшість із них є застарілими і не відповідають сучасним вимогам облікового забезпечення, що передбачено П(С)БО 7 «Основні засоби». Так, показники норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення і капітальний ремонт (графи 6,7,8,9), поправочний коефіцієнт (графа 10) слід анулювати, а замість них слід вказати метод нарахування амортизації і річну суму амортизації. Ці показники будуть сприяти контролю за сумою нарахованої амортизації об'єкта впродовж строку його експлуатації (використання).

Показники «Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)», «Сума зносу за даними переоцінки на 199\_ р. або за документами придбання» взагалі не мають сенсу, які слід видалити також. Замість них пропонуємо ввести показники переоцінки (окремо суми дооцінки, уцінки). Ці показники мають важливе значення для контролю за сумою нарахованої амортизації на суму дооцінки, що має бути відображено безпосередньо у складі прибутку з послідувачим збільшенням сукупного доходу у другому розділі Звіту про фінансові результати (Звіті про сукупні доходи) (ф. № 2). Окрім того, в Інвентарній картці (ф. № ОЗ-6) слід передбачити показники переоцінки (дооцінки, уцінки) зносу об'єкта основних засобів, що проводиться одночасно із переоцінкою залишкової вартості об'єкта основних засобів. Суму нарахованої амортизації на дооцінену частину основних засобів слід нараховувати за визначеним методом амортизації в розрахунку на рік і відобразити у створеній графі Інвентарної картки (ф. № ОЗ-6).

Таким чином в Інвентарній картці буде відображена переоцінена вартість об'єкта, а сума дооцінки буде поступово амортизуватися до повного її списання

на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». У разі дострокового вибуття об'єкта із складу основних засобів за даними Інвентарної картки можна без додаткових розрахунків і вибірок встановити суму нарахованої амортизації (зносу) і залишкову вартість об'єкта для складання відповідних бухгалтерських проведення. Розрахунок суми амортизації на дооцінену частину об'єкта основних засобів буде сприяти також визначенню залишку недоамортизованої частини дооцінки, яка буде списана на фінансові результати.

Розділ Інвентарної картки «Ремонт (бухгалтерський облік)» також втратив своє призначення, оскільки витрати на капітальний і поточний ремонт повинні списуватися на витрати виробництва і обігу. Вказані у другій частині Інвентарної картки обліку основних засобів витрати на модернізацію, реконструкцію, добудову, дообладнання слід відображати також у першій частині загальною сумою, що буде сприяти уточненню первісної вартості об'єкта.

Вказані пропозиції поряд із іншими в дослідження науковців будуть сприяти чіткій організації первинного обліку основних засобів, що забезпечить аналітичний і синтетичний облік своєчасною інформацією для потреб управління.

### **Список використаної літератури**

1. Бойчук Є. Консервація основних засобів: механізм, бухгалтерський та податковий облік / Є. Бойчук // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 51. – С. 6-11.
2. Борисюк О. Бухгалтерський облік основних засобів в умовах реформування податкового законодавства / О. Борисюк // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2011. – № 130. – С. 47-50.
3. Венгерук Н.П. Визнання основних засобів у фінансовому та податковому обліку / Н. П. Венгерук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2013. – Січень. – С. 34.

4. Гуренко Т.О. Особливості переоцінки основних засобів/ Т.О. Гуренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – Липень. – С. 18.
5. Кузьома В.В. Проблемні аспекти та напрями удосконалення обліку основних засобів в аграрних підприємствах // Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаїв. 2015. – Вип. 4. – С. 1080 – 1083.
6. МСБО 16 «Основні засоби». [Електронний ресурс] // Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014).
7. П(С)БО 7 «Основні засоби». [Електронний ресурс] // Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
8. Про затвердження типових форм первинного обліку. Наказ Міністерства статистики України № 352 від 29.12.95. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95>.

*К.е.н., доцент Лега О.В.  
доцент кафедри бухгалтерського обліку,  
Яковенко М.В., Зал Д.А.  
здобувачі вищої освіти  
Полтавська державна аграрна академія  
м. Полтава  
E-mail: o\_lega@ukr.net*

## **РЕАЛІЗАЦІЯ ПРОДУКЦІЇ: ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ**

В сучасних ринкових умовах метою діяльності виробничих підприємств є отримання прибутку, основним джерелом якого є реалізація готової продукції.

Готова продукція – це продукція, яка виготовлена за певними стандартами, з використанням необхідної сировини, має повністю завершену форму, яка пройшла всі норми контролю в середині підприємства. Повністю завершений продукт, який готовий до передачі на склад або до

вибуття на сторону [1].

Основною задачею підприємств є найбільш повне забезпечення попиту населення високоякісною продукцією. Темпи зростання обсягу виробленої продукції, підвищення її якості безпосередньо впливають на величину витрат, прибуток і рентабельність підприємства.

За сучасних умов зростають вимоги щодо підвищення якості продукції, яку випускають підприємства, розширення й оновлення її асортименту.

Якість – це здатність продукції задовольнити потреби споживача відповідно до її призначення. Аналіз якості товару з економічного погляду оцінюють за наступними напрямками: показники призначення, що характеризують його віддачу, використання за призначенням на конкретному ринку; надійність (залежить від безвідмовності, ремонтпридатності, збереженості властивостей і довговічності товару); екологічність і безпека застосування; естетичність; показники якості сервісу; наявність сертифіката відповідності та знака відповідності (відповідність міжнародним стандартам).

У процесі аналізу вивчають такі побічні показники якості продукції: наявність реклаमाцій, їхня кількість і вартість; кількість і сума штрафів за поставку неякісної продукції; відсоток браку; пониження сортності продукції за межами підприємства; відсоток повернення продукції для виправлення дефектів; відповідність моді [2].

Підвищення якості товарів і виробництво нового їх вигляду дозволяють утримувати старі або завойовувати нові ринки збуту, залишати на колишньому рівні або підвищувати ціни, збільшувати прибуток. Як правило, підвищення якості товару супроводжується додатковими витратами, пов'язаними з удосконаленням виробництва, використанням нових матеріалів, поліпшенням якості упаковки і ін. Слід враховувати те, що частина витрат на якість, яка не є обов'язковою і якої можна уникнути, призводить до подорожчання продукції, що негативно впливає на її конкурентоспроможність.

Без достовірної, систематизованої належним чином інформації про

особливості обліку процесу реалізації продукції, товарів, робіт, послуг неможливе ефективне управління підприємством. Чіткий і своєчасний облік відвантажених і реалізованих виробів сприяє посиленню контролю за наявністю матеріальних цінностей, забезпеченню підприємств коштами, виявленню суспільної корисності виробленого продукту і прискоренню обертання коштів.

У бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватись відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю [3]. Але оскільки вартість продукції може бути визначена лише після накопичення усіх витрат і калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції для визначення її вартісних характеристик. При визначенні первісної вартості продукції (робіт, послуг) керуються також П(С)БО 16 «Витрати» [4].

Основними завданнями обліку процесу реалізації готової продукції, робіт і послуг є:

- 1) визначення кількості та вартості відвантаженої продукції (за обліковими цінами);
- 2) визначення заборгованості покупців перед підприємством за відвантаженою їм продукцією, виконані роботи та надані послуги згідно договорів (за цінами реалізації);
- 3) дотримання строків поставок готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також термінів оплати зі сторони споживачів;
- 4) облік витрат пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт і послуг, а також просування їх на споживчому ринку (витрати на маркетинг та рекламу);
- 5) визначення фінансового результату від реалізації продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством як в цілому, так і у розрізі конкретних номенклатурних груп товарів та ін. [5].

Для обліку процесу реалізації продукції, товарів, робіт, послуг передбачено використання цілої низки рахунків бухгалтерського обліку, їх характеристику представлено у табл. 1.

Таблиця 1

## Характеристика основних рахунків для обліку процесу реалізації продукції

Характеристика	Відображення інформації		Інформація для процесу реалізації
	По дебету	По кредиту	
<b>26 «Готова продукція»</b>			
для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції	надходження готової продукції	вибуття продукції	Рух продукції
<b>36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»</b>			
узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією	продажна вартість реалізованої продукції, яка включає ПДВ та інші податки, що підлягають перерахуванню до бюджетів та включені у вартість реалізації	сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків	Нарахування виручки за реалізовану продукцію
<b>701 «Доходи від реалізації продукції»</b>			
узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу	належна сума непрямих податків та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»	збільшення (одержання) доходу	Нарахування доходу від реалізації продукції
<b>79 «Фінансові результати»</b>			
для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності	суми в порядку закриття рахунків обліку витрат	суми в порядку закриття рахунків обліку доходів	Закриття доходів та витрат від реалізації
<b>901 «Собівартість реалізації продукції»</b>			
для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції	виробнича собівартість реалізованої готової продукції	списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»	Собівартість реалізації

При реалізації продукції, робіт, послуг виникають податкові зобов'язання з податку на додану вартість. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації.

Нарахування (доходу) виручки від реалізації відображається проводкою: дебет рахунків 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 30 «Готівка», 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; кредит рахунку 70 «Дохід від реалізації». Податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: дебет рахунку 70 «Дохід від реалізації»; кредит рахунку 6411 «Розрахунки за податком на додану вартість».

Загальні засади розрахунків за податком на додану вартість при реалізації продукції узагальнено у табл. 2.

Таблиця 2

Загальні засади оподаткування процесу реалізації продукції  
податком на додану вартість

Податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V ПКУ. Облік розрахунків за ПДВ (нарахування та сплата відповідно до чинного законодавства) ведуть на субрахунку 641 «Розрахунки за податками»	
Податкове зобов'язання – загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).	
Дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню	Дата відвантаження товарів, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку
«Платіжне доручення вхідне»:	«Реалізація товарів послуг»
Відображена сума попередньої оплати: Дт 311 Кт 681 Відображено суму податкового зобов'язання: Дт 6431 Кт 6432	Нараховано виручку за відвантажену продукцію: Дт 361 Кт 70 Обліковано суму податкового зобов'язання з ПДВ: Дт 70 Кт6432
«Податкова накладна»:	«Податкова накладна»
Відображено суму податкового зобов'язання: Дт 6432 Кт 6412	Відображено суму податкового зобов'язання: Дт6432 Кт 6412 на
«Реалізація товарів і послуг»	«Платіжне доручення вхідне»
Нараховано виручку за відвантажену продукцію: Дт 361 Кт 70 Обліковано суму податкового зобов'язання з ПДВ: Дт 70 Кт 6431 Заключна операція по закриттю авансових платежів: Дт 6811 Кт 361	Обліковано грошові кошти, які надійшли в рахунок оплати продукції: Дт 311 Кт 361
Повернення продукції: Повернуто покупцем продукцію, термін зберігання (реалізації) якої закінчився, згідно з товаросупровідними документами: Дт 704 Кт 685 Скориговано податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до оформленого розрахунку коригування до податкової накладної: Дт 704 Кт 641	



Отже, в результаті дослідження встановлено:

1. Основною метою діяльності підприємства є забезпечення конкурентоспроможності, де процес реалізації відіграє значну роль, оскільки істотно впливає на фінансовий результат.

2. Високий рівень якості продукції вигідно виділяє її з ряду аналогічних товарів, сприяє підвищенню попиту на неї, збільшенню суми прибутку не тільки за рахунок обсягу продаж, але й за рахунок більш високих цін. Ті підприємства, які не позбулися старих стереотипів, у тому числі нехтування якістю продукції, нині зазнали відчутних втрат у конкурентній боротьбі з іншими підприємствами галузі та іноземними виробниками.

3. Чітке і належне ведення обліку процесу реалізації готової продукції та оформлення необхідних документів при реалізації готової продукції покращить взаємовідносини з покупцями.

### **Список використаної літератури**

1. Правда М., Кремінь О., Охтирська В. Облік виготовлення та собівартість готової продукції URL: <http://dtkr.com.ua/debet/ukr/2001/25/25pr1.html>. (дата звернення 15.03.2019).
2. Малюта Л. Я. Забезпечення якості продукції – необхідна умова підвищення конкурентоспроможності підприємства та його продукції в сучасному ринковому просторі. Економіка. Фінанси. Право. 2008. № 9. С. 11-15.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. №246 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (дата звернення 16.03.2019).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318/ Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (дата звернення 16.03.2019).
5. Шелін С. Економічна суть розрахунків з покупцями і замовниками. Бухгалтерія в сільському господарстві. 2012. № 9. С. 39.

6. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : підручник. К. : ЦНЛ, 2009. 670 с.
7. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. К. : Алерта, 2011. 1042 с.

*К.е.н., доцент Летуца О.В.  
доцент кафедри міжнародної економіки,  
політичної економії та управління,  
Музика В.О.  
студентка кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: muzyka.viktoria16@gmail.com*

## **СТАНДАРТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ**

Швидкий розвиток інформаційних технологій при формуванні постіндустріального суспільства стає можливим завдяки реалізації потенціалу транснаціоналізації капіталу, що набирає форми іноземних інвестицій, стирає державні кордони, встановлює контроль над національними ринками і сировиною. Глобалізація економічних процесів призводить до прискорення обміну капіталу, що, в свою чергу, сприяє активізації залежності національних економік в інтересах окремих країн і суб'єктів [1].

Основними суб'єктами прямих іноземних інвестицій у світовій економіці є міжнародні корпорації, що розвиваються під впливом інтернаціоналізації виробництва і капіталу. Здійснення закордонних інвестицій і створення найбільшими компаніями численних філій в інших країнах перетворило національні за формуванням капіталу корпорації на міжнародні - інтернаціональні за діяльністю [2].

Міжнародна корпорація – форма структурної організації великої корпорації, що здійснює прямі іноземні інвестиції в різні країни світу. Домінують такі види міжнародних корпорацій. Транснаціональна корпорація (ТНК) – корпорація, в якій головна компанія належить капіталу однієї країни, а філії знаходяться в багатьох країнах. Багатонаціональна корпорація (БНК) – її головна компанія належить капіталу двох і більше країн, а філії також знаходяться в різних країнах. У сучасних умовах більше значення має не те, капіталу скількох країн належить головна компанія корпорації, а глобальний характер її діяльності, інвестування й отримання прибутку.

Кількість ТНК сягає 40 тис., а філій за межами країн базування – 206 тис. Річний обсяг продажів закордонних філій ТНК зріс до 14 трлн дол. наприкінці 90-х рр. ХХ ст. (для порівняння: у 1980 р. він становив лише 3 трлн дол.). Транснаціональними корпораціями контролюється 50–60% світової торгівлі, 80% патентів на нову техніку і технологію, 70% валютних і ліквідних ресурсів на ринку розвинутих країн. На внутрішньо фірмові операції ТНК приходиться приблизно 1/3 світової торгівлі. На їх підприємствах зайнято приблизно 50 млн. чол., або кожен 10-й зайнятий у розвинутих країнах та країнах, що розвиваються.

Основними рисами ТНК є: інтернаціональний характер функціонування і застосування капіталу; величезний матеріальний і фінансовий потенціал; можливість здійснювати значні витрати на НДДКР; багатоміжклатурні фірми, діяльність яких дуже диверсифікована; їм притаманна висока незалежність руху власного капіталу порівняно з процесами, що відбуваються в національних межах [3].

Діяльність ТНК створює платформу для обміну інформаційними ресурсами, знаннями, господарським та управлінським досвідом. Філії ТНК можуть знаходитись в відмінних локальних цивілізаціях, в яких існують значні протиріччя: культурні, географічні, економічні, соціологічні, політичні тощо. Для ефективного функціонування та розвитку корпорації слід налагодити інформаційну взаємодію між філіями та центральним суб'єктом

господарювання. Для цього необхідно стандартизувати бухгалтерський облік та привести національні системи обліку до норм міжнародних стандартів.

Впровадження МСФЗ (Міжнародних стандартів фінансової звітності) дає можливість подавати дані про діяльність компаній, зрозумілі зацікавленому користувачеві незалежно від його національної належності і територіальної віддаленості від суб'єкта господарювання [4]. 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. Принципи, закладені в порядок формування звітності згідно з МСФЗ, роблять її здатною відобразити реальний фінансовий стан організації. Необхідність забезпечення прозорості діяльності суб'єктів господарювання обґрунтована потребою визначення рівня майбутніх доходів та ризиків. Позитивні аспекти від запровадження МСФЗ полягають у: можливості отримання достовірної та надійної інформації для прийняття управлінських рішень; забезпеченні співставності звітності різних організацій та установ незалежно від їх резидентності; підвищенні довіри з боку партнерів та інвесторів; прозорості інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил складання та детальними поясненнями до звітності. 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 [5].

Міжнародні стандарти фінансової звітності розглядають як інструмент глобалізації економіки та світових господарських зв'язків. МСФЗ, згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» - це «прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності». Сьогодні розробкою стандартів займається Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО), яка є правонаступницею іншої організації - Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), який був

створений 29 червня 1973 р. для забезпечення гармонізації фінансової звітності в результаті угоди між професійними організаціями таких країн, як Австралія, Канада, Франції, Німеччина, Японія, Мексика, Нідерланди, Великобританія, Ірландія, США [4]. На даний час список країн, які використовують МСФЗ значно збільшився. Хоч в Україні існують Національні стандарти бухгалтерського обліку, в умовах глобалізації розвиток зовнішньоекономічної діяльності сприятиме активізації застосування МСФЗ.

З урахуванням внесених Законом змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" МСФЗ для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності застосовують:

1) обов'язково:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес (підприємства — емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств);

- публічні акціонерні товариства;

- підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення;

- підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України (пункт 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419);

2) добровільно — інші підприємства (суб'єкти господарювання, крім бюджетних установ), які самостійно визначили доцільність застосування МСФЗ.

Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність за 2017 рік складаються підприємствами, які вперше переходять на МСФЗ, згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [6-8].

## Список використаної літератури

1. Глобальна економіка: принципи становлення, функціонування, регулювання та розвитку: монографія / П.О. Куцик, О.І. Ковтун, Г.І. Башнянин. – Львів: Вид-во ЛКА, 2015. – 594 с.
2. Кальченко Т.В. Глобальна економіка: методологія системних досліджень: навч. посіб. / Т.В. Кальченко. – К.: КНЕУ, 2009. – 364 с.
3. Летуча О.В. Глобальна економіка. Конспект лекцій / О.В. Летуча. – Дніпро: НМетАУ, 2017. – 100с.
4. Мазурок П.П. Глобальна економіка: навч. посіб. / П.П. Мазурок, Б.М. Одягайло, В.В. Кулішов, О.М. Сазонец. – Львів: «Магнолія 2006», 2009. – 208 с.
5. Міжнародна економіка: підручник для ВНЗ / за ред. Ю.Г. Козака, Д.Г. Лук'яненка, Ю.В. Макогона. – К.: Центр учбової літератури, 2016. – 559 с.
6. Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації та інформатизації суспільства : монографія / О.В. Пальчук, В.М. Савченко, І.В. Ружмайка та ін; за ред. Г.М. Давидова. – Кропивницький : ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. -248 с.
7. Світова економіка: підручник / За ред. С.В. Головка. – К.: Либідь, 2007. – 638с.
8. Лист Мінфіну України від 29.12.17 р. № 35210-06-5/37175 «Про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» від 29.12.17 р. № 35210-06-5/3717 [Електроний ресурс] - Режим доступу: <http://vobu.ua/ukr/documents/item/lyst-minfinu-ukrainy-vid-291217-r-35210-06-5-37175>.

*Луцишина Т.В.*  
*студентка кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,*  
*науковий керівник: к.е.н. Сисоєва І.М.*  
*доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту*  
*Вінницький навчально-науковий інститут економіки*  
*Тернопільського національного економічного університету*  
*м. Вінниця*

## **ОСНОВНІ НОВАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ**

У рамках Стратегії № 774-р у нашій державі вже не перший рік триває реформа системи бухгалтерського обліку в державному секторі як однієї із складових управління державними фінансами. І головною метою цієї реформи є удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. У свою чергу, для цього необхідно провести адаптацію законодавства України до міжнародних вимог та розробити єдину методологію відображення в обліку операцій всіх суб'єктів державного сектору. Це дозволить отримувати максимально повну та прозору інформацію про фінансовий стан держави в цілому.

На шляху до вказаної мети вже зроблено чимало кроків, і особливо значущим стало запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Проте найбільш помітною і хвилюючою подією початку 2017 року у сфері бухгалтерського обліку стало введення в дію нового Плану рахунків № 1203. Адже цей нормативний документ не просто відрізняється від свого попередника, а є кардинально відмінним від нього. Відтак і порядок відображення господарських операцій на рахунках бухобліку змінився докорінно. Загальні принципи та підходи до формування в обліку інформації про активи, у тому числі й про запаси, залишилися практично незмінними.

Запаси – це активи які: утримуються для подальшого продажу в умовах

звичайної господарської діяльності. Основним нормативним документом, який визначає правила обліку запасів для бюджетних установ, є НП(С)БО 123 [1].

До запасів належать активи, які: утримуються для подальшого продажу, розподілу, передачі тощо; перебувають для подальшого споживання у процесі звичайної діяльності; перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг.

Варто зазначити, що жодних змін у 2017 році класифікація запасів не зазнала, тобто підходи до розподілу запасів залишилися тими самими, що й минулого року. Натомість нумерацію (коди) рахунків та субрахунків для обліку запасів, а також назви деяких із їх них Міністерство фінансів змінив радикально.

Для узагальнення інформації про надходження, рух і вибуття запасів відтепер виділено три рахунки (з поділом на окремі субрахунки) в межах нефінансових активів — клас 1. А конкретно, для обліку запасів з 1 січня 2017 року слід застосовувати субрахунки таких рахунків, як: 15 «Виробничі запаси»; 17 «Біологічні активи» (тільки поточні біологічні активи); 18 «Інші нефінансові активи».

За дебетом цих рахунків слід відображати надходження запасів з урахуванням витрат на їх придбання та доведення до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, передбачених НП(С)БО 123. Тоді як за їх кредитом показують вибуття запасів унаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання. Разом із цим для обліку запасів, окрім балансових рахунків, можуть застосовуватися і позабалансові.

Основними напрямками, за якими надходять запаси до бюджетних установ, є:

- придбання у постачальника за плату;
- безоплатне отримання від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);



- безоплатне отримання від суб'єктів державного сектору;
- виготовлення власними силами;
- отримання у процесі ремонту, поліпшення (модернізації, добудови, реконструкції тощо) та ліквідації основних засобів;
- отримання у результаті обміну на інші запаси.

Залежно саме від способу надходження запасів до бюджетної установи проводиться їх оцінка для подальшого зарахування на баланс. І за загальним правилом придбані (отримані) або вироблені запаси оприбутковуються на баланс за первісною вартістю. Під первісною вартістю слід розуміти фактичну вартість активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих, витрачених) для придбання (створення) активів.

На даному етапі реформи бухгалтерського обліку в державному секторі для того, щоби продовжувати рух вперед, потрібно вивчити нові правила і дотримуватись їх. Слід також врахувати, що державний сектор орієнтований на вирішення економічних, соціально-культурних та політичних проблем. Це вимагає розробки критеріїв ефективності не лише для суб'єктів господарювання, в особі яких держава виступає як "підприємець", а й структур, діяльність яких безпосередньо задовольняє суспільні потреби [2].

Таким чином, подальше реформування державного сектору потребує визначення чітких стратегічних орієнтирів, удосконалення форм і методів управління об'єктами державної власності та розробки комплексної методики оцінки його соціальної та економічної ефективності.

### **Список використаної літератури**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України № 1163 від 25.11.2014 [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>
2. Сисоєва І.М., Пославська Л.І., Балазюк О.Ю. Облік в державному секторі економіки: навч. посіб. Тернопіль: Крок, 2017. – 418 с.

*К.е.н. Макурін А.А.*  
*асистент кафедри обліку і аудиту*  
*Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: makurin.a.a@ntu.one*

## **ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Сучасним викликом сьогодення для населення нашої держави є дотримання норми Директиви ЄС 1999/31/ЕС [1], яка направлена на бережливе відношення до навколишнього середовища, дотримання екологічного законодавства на виробництві та оброблення відходів виробництва, їх утилізацію.

З метою дотримання таких норм у 2017 році схвалено Національну стратегію управління відходами в Україні до 2030 року [2]. Прийняття цієї стратегії повинно вирішити критичну ситуацію з відходами в Україні, яка склалася під час накопичення, зберігання, переробки, захоронення відходів. Величезні масштаби ресурсних витрат та втрат, використання енергетичної сировини з застарілими технологіями у виробництві впливають на утворення та нагромадження відходів. Це все сприяє поглибленню екологічної кризи та виникненню важливих проблем у сфері управління відходами. Керівники підприємств та бухгалтери-практики приділяють не достатньо уваги обліку відходів на підприємстві та їх утилізації. Високий рівень утворення відходів, низькі показники їх використання та переробки обумовлені тим, що не достатньо уваги приділяється питанням повторного використання ресурсів, та використанню сучасних технологій виробництва з усунення всіх видів втрат. В той же час, детальна організація процесу збирання, зберігання, утилізації та обліку відходів допоможе не тільки уникнути штрафних санкцій у питаннях визначення та перерахунку й класифікації відходів, але й надає можливість

отримати точні результати у визначенні фінансових результатів діяльності промислових підприємств.

Промислові відходи утворюються в усіх галузях народного господарства України. Наприклад у гірничій промисловості та у чорній й кольоровій металургії (пил, викришені породи, шахтні породи та води, метан, шлам, сольові розчини та інше). Будівельна промисловість характеризується такими відходами, як будівельне сміття, вийнятий ґрунт під час риття котлованів, бій будматеріалів. Для металопереробної та автомобільної промисловості характерні відходи хімікатів й фарби. У сільському господарстві більшість відходів можна перетворити на гумус та добрива [3].

Враховуючи значний вплив на навколишнє середовище діяльності промислових підприємств України та утворення й використання промислових відходів виробництва постає необхідність у налагодженні системи контролю операцій з відходами та технологіями виробництва, зменшення втрат при умовах обмеження ресурсів. Слід зосередитися на функціонуванні бережливої системи виробництва та ощадливого обліку. Тому, важливим напрямом дослідження у системі бухгалтерського обліку є виділення бережливого обліку та новітньої концепції управління виробничим підприємством, яка направлена на усунування втрат ресурсів виробництва – бережливе виробництво [4].

Проблеми впровадження бережливого обліку та виробництва у дослідженнях вітчизняних науковців та на практиці недостатньо. В той же час слід зазначити праці наступних вчених, наприклад: Пікінер В.В. присвятив свої праці проблемам оцінки вартості відходів, особливо питанням достовірності виміру їх вартості. У своєму розумінні відходів, автор акцентує увагу на тому, що для отримати вигоди від відходів у майбутньому, необхідно оцінити їх вартість, але це можливо тільки у зворотних відходах [5]. Наприклад, на підприємствах харчової промисловості в обліку зворотні відходи не обліковують або оцінюють та визнають в обліку не в момент їх утворення, а вже після їх фактичного використання, коли вже точно відомо, яка їх частина буде використана для власних потреб або реалізована іншим підприємствам.

Проаналізувавши запропоновані проблеми вітчизняних та зарубіжних вчених, щодо впровадження бережливого обліку, доречно зробити висновок, що основною перешкодою для становлення системи бережливого обліку є відсутність визначеного методичного підходу з впровадження такої системи [6].

На більшості підприємств, де було досліджено перспективи впровадження «бережливого обліку» встановлено ряд особливостей.

По-перше, підприємства націлені на швидкий результат від впровадження інструментів бережливого обліку, які б не змінювали кардинально ситуацію на підприємстві і не вимагали б змін на рівні вищого керівництва підприємств.

По-друге, підприємства готові вкладати значні ресурси в технології та обладнання, які, на думку керівників, дозволяють зробити значний ривок, тоді як постійне і поступове вдосконалення є тривалим процесом з неясним економічним ефектом.

По-третє, промислові підприємства, які планують впроваджувати інструменти «бережливого обліку» недооцінюють важливість філософії «бережливого виробництва», тоді як в основі успіхів Toyota лежить саме філософія бережливого виробництва, яка передбачає глибоку і всебічну культурну трансформацію (філософія довгострокової перспективи, правильний процес дає правильні результати, збільшення цінності організації шляхом розвитку співробітників і партнерів, постійне вирішення фундаментальних проблем стимулює безперервно е навчання організації). Якщо «бережливий облік» починається використання простих інструментів з швидким результатом і філософії, провідниками якої є керівники, то у персоналу компанії з'являється переконаність в ефективності «бережливого обліку», потім змінюється мислення і культура, що дозволяє приступати до впровадження більш складних інструментів, і цикл повторюється.

### **Список використаної літератури**

1. Директива Ради № 1999/31/ЄС щодо полігонів захоронення відходів. – Електронний ресурс – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994\\_925](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_925).

2. Про схвалення Національної стратегії управління відходами в Україні до 2030 року. - Електронний ресурс – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/820-2017-%D1%80>.
3. Замула І.В. Облік виробничих відходів як фактор забезпечення раціонального природокористування // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2009. – №. 1 (47). – С. 48-50.
4. Пікінер В. В. Проблеми визнання та оцінки відходів в бухгалтерському обліку в контексті соціально відповідального управління підприємствами // Ефективна економіка:[електронне наукове фахове видання]. – 2015. – №. 8.
5. Романчук К. В., Шиманська К. В. Напрями облікового забезпечення та регулювання господарських операцій підприємств у сфері поводження з відходами. – 2013.
6. Chiarini A. Lean production: mistakes and limitations of accounting systems inside the SME sector //Journal of Manufacturing Technology Management. – 2012. – Т. 23. – №. 5. – С. 681-700.

***Мандрик В.С.***

***студентка спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,***

***науковий керівник: Яковенко С.Л.***

***викладач I категорії, голова циклової комісії «Бухгалтерський облік»***

***Лозівська філія Харківського державного***

***автомобільно-дорожнього коледжу***

***м. Лозова***

***E-mail: sveta\_jasha@ukr.net***

## **СУТНІСТЬ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах, в установах та організаціях – це система методів, способів, заходів, які забезпечують його

оптимальне функціонування та розвиток відповідно до мети, цілей та місії.

Раціональна організація бухгалтерського обліку передбачає таку його будову, при якій він забезпечив би своєчасне виконання завдань планування, контролю управління та надання повної правової й неупередженої інформації при мінімальних затратах засобів і праці [1].

Організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-4 від 16 липня 1999 року, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Порядком подання фінансової звітності та іншими нормативно-правовими Міністерством фінансів України, які визначають принципи і методи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Якість організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності ґрунтуються на десяти основних принципах:

1. Обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

2. Повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

3. Автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

4. Послідовність – постійне застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними Положеннями бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

5. Безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

6. Нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів;

7. Превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

8. Історична собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

9. Єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

10. Періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності[2].

Бухгалтерський облік на підприємствах, в установах та організаціях ведеться безперервно з моменту реєстрації підприємства, установи, організації до моменту ліквідації. Єдиною валютою ведення бухгалтерського обліку є грошова одиниця України.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві перебувають у компетенції керівника(власника) підприємства у відповідності з чинним законодавством та установчими документами.

Раціональна організація бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні, в першу чергу, загальноприйнятих передумов:

- вивчення структури, технології та організації виробництва;
- організація облікового апарату та праці облікових працівників;
- організація облікового процесу(визначення обсягу облікових робіт);
- організація досконалого володіння працівниками бухгалтерії (бухгалтером, власником) діючої законодавчої бази обліку.

Весь обліковий процес складається з трьох етапів його здійснення:

1. етап первинного обліку;
2. етап поточного обліку;
3. етап підсумкового обліку.

Етап первинного обліку: процес документування та оцінки господарських явищ і процесів.

Етап поточного обліку: процес облікової реєстрації господарських операцій на бухгалтерських рахунках та в облікових регістрах.

Етап підсумкового обліку: процес узагальнення даних поточного обліку в бухгалтерській звітності.

На кожному етапі облікового процесу є необхідність самостійної організації підприємством в особі власника або виконавчого органу(посадової особи)наступних заходів щодо обліку:

- визначення облікової номенклатури(перелік господарських явищ та процесів, які підлягають відображенню у системі бухгалтерського обліку);

- визначення способів та техніки відображення облікових номенклатур(вибір форми обліку);

- вибір матеріальних носіїв інформації,їх рух і збереження (відповідно до форми бухгалтерського обліку, облікової номенклатури та засобів обчислювальної техніки) [3].

Сукупність об'єктів бухгалтерського обліку визначається змістом фінансово-господарської діяльності підприємства та вимогами управління, контролю та оцінки діяльності.

Узагальнено об'єкти організації бухгалтерського обліку можна розділити на:

1. об'єкти облікового процесу: номенклатура,капітал,документообіг;
2. праця виконавців:бухгалтерії,лінійного апарату;
3. забезпечення: організаційне, інформаційне, правове, технічне, умов праці;
4. тенденції розвитку.

Важливими факторами,які впливають на організацію облікового процесу на підприємстві, є:

1. розмір і обсяг господарської діяльності підприємства;
2. форма власності(державна,приватна,колективна);
3. вид діяльності(промислова,будівельна,сільськогосподарська та інші);
4. характер діяльності(виробнича,посередницька,торгівельна та інші) [4].



## Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. – Житомир, 2000. – 640 с.
2. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. Навчально-практичний посібник / За ред. С.Ф.Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ «Баланс-Клуб», 2000. 768 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Бутниця Ф.Ф.- Житомир : ЖІТІ, 2000. – 608 с.
4. Кузмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку : Підручник. – К.: Все про бухгалтерський облік, 1999. – 288 с.

*К.е.н., доцент Матюха М.М.*

*доцент кафедри обліку і аудиту*

*Київський національний університет технологій та дизайну*

*м. Київ*

*E-mail: 20042004a@gmail.com*

## ПРИНЦИПИ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ ПРОЦЕСУ ДОКУМЕНТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Забезпечення ефективності управління потребує зменшення вартості, покращення сервісу та підвищення продуктивності обробки інформації. Таке завдання вирішується шляхом оптимізації основної інформаційної функції управління — обліку. В умовах застосування інформаційних технологій обліку набувають іншого змісту та взаємозв'язку прийоми метода спостереження — документування. Запровадження автоматизованого обліку потребує перегляду теоретичних основ бухгалтерського обліку та процесу регламентації документування. В даний час управління стає синонімом технологічно нових запроваджених автоматизованих систем, але їх ефективність та віддача

залишається низькою в плані інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Поясненням такого стану є відсутність ґрунтовних досліджень та запровадження їх у практику в сфері автоматизованого документообігу на вітчизняних підприємствах. Документування у тій чи іншій мірі зводиться до управління за допомогою документів – найважливіші види діяльності суб'єктів господарювання оформлені документально в частині загальних принципів, процесів планування результатів, а також технології виконання, контролю і звітності. Управління за допомогою документів означає використання основних типів загальної та облікової документації для досягнення поставлених цілей, які можна згрупувати за типами:

1. Загальні документи, що регламентують основи діяльності підприємства. Цей тип документів фіксує основні облікові принципи діяльності у певній ділянці інформаційного забезпечення управління. Поширеним прикладом документа такого типу є політика (наприклад, облікова, кадрова, кредитна і т.д.). Політика, як і інші документи цього типу, покликана дати орієнтири для співробітників підприємства в плані накопичення та систематизації та дотримання певних норм інформації про господарську діяльність. Даний тип документації дає можливість визначити принципи, методи, шляхи відображення в обліку певних аспектів діяльності у певних ситуаціях при здійсненні своїх функціональних обов'язків.

2. Планові документи, які відображають показники, що перетворюють принципи і прагнення у конкретні бажані результати діяльності (цілі). Планова документація безпосередньо не відноситься до бухгалтерської сфери, але будується, у переважній більшості, на основі фактичних облікових даних. Плани, побудовані на основі набору облікових показників, є найбільш звичним документом даного типу. Відомо, що вони можуть бути встановлені для підприємства в цілому так і на рівні окремого співробітника.

3. Технологічні документи фіксують спосіб здійснення діяльності підприємства, який повинен привести до реалізації встановлених планів. Існує безліч різних документів, які належать до цього типу: стандарти, регламенти,

технологічні карти, експлуатаційні інструкції і т.д. Для облікової роботи цей тип документів служить складовою управлінського обліку та відіграє роль орієнтирів для проведення контрольних заходів, обліку витрат.

4. Безпосередньо облікові і звітні документи це основна група документації, що відображає факт реєстрації та узагальнення фактично досягнутих результатів діяльності. Дана група документів слугує інформаційною основою для прийняття управлінських рішень на підприємстві.

5. Організаційно-розпорядчі документи закріплюють повноваження та відповідальність керівників і співробітників з планування, реалізації планів і цілей, обліку та аналізу результатів. Найбільш поширені документи цього типу: посадові інструкції і положення про структурні підрозділи підприємства.

Таким чином, документація підтримує певний цикл накопичення та систематизації інформації. По-перше, визначаються з принциповими підходами (тип 1), далі встановлюються цілі і плани (тип 2), визначається технологія діяльності (тип 3), проводиться контроль і реєстрація фактичних даних (тип 4), а також забезпечуємо виконання завдань за рахунок наділення керівників і виконавців повноваженнями (тип 5).

Крім того, для дотримання досконалого організаційного процесу документування на підприємстві необхідно дотримуватися певних регламентних характеристик документів (таблиця 1).

Для якісного проведення організації облікового документування на підприємстві слід дотримуватися таких якісних організаційних принципів документування:

1. Однозначна ясність. Обліковий процес означає вирішення питань організаційного характеру однозначно. Який би, варіант на підприємстві не використовували (структурний, процесний або проектний), щоб бути життєздатним, обраний спосіб документування повинен бути чітко і однозначно сформульований (перш за все для облікових працівників). Тільки фіксація норм, правил, методів та принципів здатна забезпечити необхідну чіткість і однозначність облікової інформації.

Основні види регламентних документів  
для організації облікового процесу підприємства

Основні види документів	Коротка характеристика
Політика	Документ, який встановлює керівні принципи діяльності в тій чи іншій сфері. Ступінь деталізації політики визначає конкретне підприємство
Положення	Даний вид документа може використовуватися як аналог політики. Положення є звичайним видом документа. Є ряд питань (оплата, преміювання праці), який традиційно регламентований положеннями
Система показників	Система показників – набір засобів вимірювання, які використовують для планування і звітності, а також нарахування винагороди персоналу. Вибір показників часто відображає принципи управління в господарській діяльності. Показники можуть бути оформлені окремо (що буває рідко) або включені в будь-який документ (положення або політику)

2. Постановка завдань і делегування. Основою наділення співробітників повноваженнями для вирішення тих чи інших завдань є чітко і однозначно виражені умови, на яких ці повноваження надаються. Це стосується того, які права надаються, що має бути досягнуто за рахунок їх реалізації, якими технологіями необхідно слідувати, в якій формі має бути наданий документ, звіт. Зрозуміло, чітко повинні бути визначені і самі повноваження з супроводжуючою їх відповідальністю співробітника. Все це виявляється можливим тільки при використанні відповідної регламентації документації.

3. Збереження інформації. Всі знання і дані належать підприємству, тому що воно оплатило працю по їх отриманню. Збереження даних, комерційної таємниці, а також запобігання шкоди в ситуації, коли окремі співробітники покидають підприємство, можливо тільки на основі чіткої регламентації документування інформації.

4. Навчання. Використання організаційних принципів документації в управлінні дає потужний ефект в навчанні співробітників. З одного боку, поліпшуються результати навчання (щодо кількості співробітників із освітою, якості освіти), а з іншого боку, скорочуються витрати (час навчання, прями витрати і т. д.).

5. Відтворюваність і поширення. Перевірені та вірні організаційні рішення, які привели до позитивних результатів, необхідно регламентувати в

стандарті, щоб мати можливість їх повторити в майбутньому (в тому числі в інших видах діяльності і інших організаційних заходах). Тільки регламентація організаційних заходів дозволяє домогтися їх відтворюваності і забезпечує тиражування як всередині, так і за межами одного підприємства.

6. Удосконалення. Поліпшення організації документування визнано необхідною умовою системи інформаційного забезпечення управління підприємством. Для багатьох підприємств це має стати задекларованою системою, яка доступна для реального втілення на практиці. Можливість поліпшення організації документування один з найважливіших ефектів удосконалення управління, забезпечення можливості аналізу прийнятих раніше рішень, пошуку причин невдач і усунення їх у майбутньому.

Встановлені організаційні заходи повинні мати силу закону для облікового персоналу підприємства і всіх співробітників, залучених до документування. Будь-яке відхилення від правил варто розцінювати як порушення, і підприємство має реагувати на такі події певним чином, включаючи покарання тих, хто допустив помилки. На практиці найбільш складним завданням є не зміна існуючої системи документування, а оцінка вихідної ситуації, виявлення того, що дійсно слід міняти в регламентації. При цьому необхідно дотримуватися таких рекомендацій: достатність організаційної регламентації документації (мінімальний рівень); та актуальність регламентації документації (перегляд документації, термін якої підприємство повинно встановити самостійно).

### **Список використаної літератури**

1. Осмятченко Л.М., Шевчук В.Є. Бухгалтерський облік. Навч. посіб. для студентів вищих закладів освіти. – Львів: «Магнолія 2006», 2007 р. – 196 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
3. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського

обліку та аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с.

4. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
5. Нидлз Б и др. Принципы бухгалтерского учета/Б.Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 496 с.
6. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. - Тернопіль: Економічна думка. 1999. – 422 с.
7. Новикова Е.Н., Осмятченко В.А. Практикум по 1С:Бухгалтерии 7.7 – Уч. пособ. для студентов высших учебных заведений. – Кривой Рог: Минерал, 2004 – 196 с.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) // [www.liga.net](http://www.liga.net).
9. Облік і аудит: термінологічний словник / Укладачі А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин. — Львів: Центр Європи, 2002. — 671 с.

*Мерлай Ю.В.*

*студентка кафедри обліку, економіки і управління персоналом підприємства,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Примуш Ю.С.*

*доцент кафедри обліку, економіки і управління персоналом підприємства*

*Придніпровська державна академія будівництва та архітектури*

*м. Дніпро*

*E-mail: [sheronova2112@gmail.com](mailto:sheronova2112@gmail.com)*

## **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ ПІДПРИЄМСТВА**

В сучасному світі певне місце зайняли умови господарювання, які призвели до того, що потрібно мати інформацію про події минулого та

теперішнього, щоб мати можливість успішно управляти підприємством, тобто вести фінансовий, управлінський та стратегічний облік. Кожна підсистема обліку передбачає контроль для ефективного використання ресурсів, щоб забезпечити збільшення прибутку. Формування системи стратегічного обліку не може бути можливим без тактичного контролю дебіторської заборгованості, що надає змогу відслідкувати оборот грошових коштів та прийняти дієві управлінські рішення.

В організації бухгалтерського обліку дебіторська заборгованість відображається як наслідок цивільних зобов'язань, які виникають як результат визначеної угоди. Угода, яку оформляють, зазвичай, договором, передбачає певну дію суб'єктів (юридичних чи фізичних осіб), які беруть участь в ній, в результаті чого виникають товарні та грошові зобов'язання [2, с.131].

Розрахунки з покупцями та замовниками в умовах ринкової економіки набули нового значення та стали запорукою конкурентоспроможності. Підприємства-постачальники для того, щоб розширити коло покупців, змушені поступатися та ризикувати. Найпоширенішою послугою, яку постачальники надають покупцям, є реалізація товару без попередньої оплати. В цей момент у підприємства виникає особливий актив – дебіторська заборгованість, так як існує ймовірність отримати вигоди в майбутньому [4, с.48]. П(С)БО №10 «Дебіторська заборгованість» визначає поняття дебіторської заборгованості, як сума заборгованості дебіторів на певну дату. Дебіторами можуть бути як юридичні, так і фізичні особи, які мають заборгованість перед підприємством у вигляді грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [1]. Тобто дебіторська заборгованість визначається активом в один момент з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг, а також оцінюється за первісною вартістю.

Нормальним явищем вважається дебіторська заборгованість для компанії, яка має швидкий та активний розвиток. У випадку повного позбавлення від неї буде означати припинення діяльності підприємства. Однак, на думку експертів, в той час, коли величина дебіторської заборгованості досягає 30% від розміру активів, виникає істотний ризик для економічного добробуту підприємства.

Виконання покупцями своїх обов'язків щодо сплати заборгованості перед компанією вчасно призводить до того, що загроза щодо її повернення виходить на другий план. Але як тільки у контрагентів (навіть тільки у одного) виникають фінансові труднощі чи навіть навмисна затримка платежів, відразу з'являється привід для занепокоєння [3, с.25].

При здійсненні контролю за рівнем дебіторської заборгованості, обов'язково потрібно відстежувати як її загальну величину у складі активів підприємства, так і у порівнянні з кредиторською заборгованістю. Покращення контролю за рівнем дебіторської заборгованості можливе через: покращення системи нагадувань і збору заборгованості; розширення пропозицій знижок за пришвидшення платежу; покращення системи контролю розрахунків [4, с.48-49].

За рахунок розвитку ринкових відносин підвищується відповідальність і самостійність підприємств у виробленні, а також прийняття управлінських рішень щодо забезпечення ефективності розрахунків із дебіторами. При збільшенні або зменшенні дебіторської заборгованості змінюється фінансовий стан підприємства. Якщо дебіторська заборгованість значно перевищує кредиторську це може призвести до так званого технічного банкрутства. Це є значним відволікання коштів підприємства з обігу субстандартності та неможливістю вчасного погашення заборгованості перед кредиторами [5, с. 288]. Тому потрібно постійно проводити моніторинг та аналіз стану розрахунків.

Отже, безумовно, дебіторська заборгованість є складним об'єктом управління, який вимагає прийняття кваліфікованих рішень в різних сферах (фінансових, юридичних, маркетингових тощо). Реалізація цих рішень сприятиме, в першу чергу, підвищенню добробуту власного бізнесу. Важливим моментом у діяльності будь-якого підприємства є фундаментальна обізнаність із дебіторською заборгованістю, тобто процесом управління нею, та вимагає належної уваги керівників і менеджерів. Визначення підходів до управління дебіторською заборгованістю, етапів і методів – проблема, яка не має однозначного рішення, вона залежить від специфіки діяльності підприємства і особистих якостей керівництва.



### Список використаної літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затвержене наказом Міністерства фінансів від 08.10.1999р. №337 (зі змінами та доповненнями).
2. Власюк Г.В. Проблеми класифікації та оцінки дебіторської заборгованості, шляхи її підвищення. Г.В. Власюк / Держава та регіони. – 2011. – №6. – С.131-135.
3. Кожевнікова О. Дебіторська заборгованість і кредитна політика компанії / О.Кожевнікова // Фінансовий ринок України: Інформаційно-аналітичних бюлетень. – 2012. - №6. – с.21-25
4. Контроль дебіторської заборгованості в системі стратегічного обліку / Фінансовий контроль. – 2011. - №8. – с.48-50.
5. Новицька Н.В. Теоретичні аспекти понять «дебіторська заборгованість» і «кредиторська заборгованість»/ Н.В.Новицька // Актуальні проблеми економіки. – 2012. - №2. – с.286-289.

*Миколюк К.Є.*

*магістр кафедри економічного аналізу та обліку,  
науковий керівник: к.е.н., доцент Єршова Н.Ю.  
професор кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків*

*E-mail: mikoluk@gmail.com*

### **СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ: ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ**

Управління витратами на стратегічному рівні тісно пов'язане зі створенням конкурентної переваги за витратами, що означає лідерство за зменшенням сукупних витрат економічного суб'єкта при виконанні всіх бізнес-

функцій по відношенню до аналогічних витрат його дійсних і потенційних конкурентів. Концептуальні основи стратегічного управління витратами закладені в роботах: І. Ансоффа, В. Говіндараджана, П. Друкера, К. Друрі, М. Портера, А.А. Томпсона, А.Дж. Стрікланда, К. Уорда, П. Фрідмана, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Шанка, Дж. К. Шіма, Р. Ентоні. Дослідженню теоретичних, практичних аспектів стратегічного управління витратами підприємства присвячені праці таких вітчизняних вчених, як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.С. Пушкар, А.А. Пилипенко, Б.М. Мізюк, А.П. Міщенко, П.Т. Саблук, В.П. Савчук, А.В. Череп та інші, де висвітлені сутність, основні складові базових концепцій управління витратами, проаналізовані переваги та недоліки застосування кожній концепції до практичної сфери використання. Розвинення основних положень стратегічного управління витратами підприємства висвітлено в працях Р.Р. Дутчака, В.Р. Шевчука, О.І. Линник, М.М. Гоголь, Н.Ю. Єршової та ін. [1-4]. Концепція стратегічного управління витратами (Strategic Cost Management) часто рекомендується провідними консалтинговими фірмами для практичного використання. Основні положення даної концепції розроблені Дж. Шанком і В. Говіндараджаном, сходять до основ стратегії підприємства і базуються на фундаментальних поняттях і принципах стратегічного менеджменту. Вчені зазначають, що стратегічний управлінський облік не є простим механічним розширенням традиційного управлінського обліку тільки тому, що в ньому відбувається більш повна інтеграція облікового процесу на всіх рівнях прийняття рішень. За твердженням проф. М.С. Пушкаря, стратегічний управлінський облік більшою мірою спрямований на роботу з певного роду інформацією, релевантність якої може оцінюватися тільки через зміст ключових завдань і цілей стратегічного управління [2].

Стратегічне управління витратами базується на використанні в управлінні інформації про витрати, орієнтованої на стратегічне управління підприємством. Концепції управління витратами розглядають основні напрями підвищення ефективності управління витратами. Використання концепцій на стратегічному

рівні стає неможливим без синтезованого використання окремих їх положень. Поєднуючи позитивні сторони концепцій управління витратами, можна одержати більш ефективну структуру управління витратами з посиленими прогностичними можливостями.

Основною метою стратегічного управління витратами є формування передумов для ефективного використання наявних у підприємства конкурентних переваг і створення нових для успішної діяльності в перспективі. Таким чином, стратегічний рівень спрямований на координацію і виконання довгострокових цілей підприємства. Якісні показники планованих витрат або стратегії, які розробляються в рамках управління витратами доповнюються конкретними цифровим матеріалом оперативного рівня.

Об'єктами стратегічного управління витратами на виробничому підприємстві виступають виробничі ресурси, бізнес-процеси (процеси) та їх результати, які становлять у сукупності виробничу діяльність підприємства. Процесний підхід передбачає при вирішенні будь-яких управлінських завдань орієнтацію системи стратегічного управління витратами на споживача. Однією з найскладніших проблем формування системи стратегічного управління витратами з використанням процесного підходу є розуміння змісту видів управлінської діяльності, які необхідні для перетворення входу підприємства як системи в виходи.

Практична реалізація процесного підходу до стратегічного управління витратами представляє собою дії по приведенню всіх економічних ресурсів підприємства у відповідність з вимогами ринку, для отримання в майбутньому конкурентної переваги. В цьому контексті процес стратегічного управління витратами розглядається як взаємодія всіх етапів, які в сукупності визначають створення конкурентної переваги.

Управління витратами на поточному та стратегічному рівнях проводиться в рамках системи. Формування системи управління витратами – це міжфункціональний процес, який проходить скрізь підприємство, перетинає межі його функціональних підрозділів. Він існує не сам по собі, а виконує певні

функції і є підконтрольним менеджменту підприємства – власнику процесу, що має в своєму розпорядженні ресурси, необхідні для виконання процесу управління витратами і несе відповідальність за результати цього процесу.

### **Список використаної літератури**

1. Линник О.І. Особливості інформаційного забезпечення системи управління витратами підприємства / О.І. Линник, О.В. Кадук // Вісник НТУ "ХПІ". – Х.: НТУ "ХПІ". – 2013. – №66. – С. 116-121
2. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 1999. 424 с.
3. Єршова Н.Ю. Роль обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку в управлінні витратами промислових підприємств / Н.Ю. Єршова // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. – 2016. Т. 21. – Вип. 1. – С. 214-219.
4. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: наукове видання / А.А. Пилипенко. – Х.: ХНЕУ, 2007. – 276 с.

*К.е.н., доцент Михайловина С.О.  
доцент кафедри обліку і оподаткування  
Уманський національний університет садівництва  
м. Умань  
E-mail: mihailovina@gmail.com*

### **АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Дослідження теоретичних положень, наукових праць вчених, практичної діяльності сільськогосподарських підприємств свідчить, що облік основних

засобів в наш час суттєво ускладнився, а ряд невирішених проблем негативно впливають на процес управління виробничим процесом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести: відмінність в оцінці основних засобів; проблема правильності віднесення витрат на капітальний ремонт об'єктів основних засобів; дискусійне питання обліку безоплатно одержаних основних засобів та основних засобів призначених для продажу; проблема обліку амортизації; проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів.

Ми погоджуємося з Лега О.В., що організація обліку основних засобів повинна бути суцільною, єдиною системою взаємопов'язаних способів і методів обліку, які відображають увесь комплекс облікових процедур з отримання, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації [2].

Аналізуючи структуру документів і реєстрів з обліку основних засобів Мирошниченко Г.А. зазначає, що, з одного боку, вони містять застарілі показники, які не дають підсумкової та узагальнюючої інформації, а з іншого – у них відсутні показники які необхідні для формування звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби». Тому, на думку автора, носії інформації з обліку основних засобів потребують подальшого удосконалення як їх складу, так і їх змісту [3].

До прийняття Податкового кодексу існувало безліч відмінностей між бухгалтерським і податковим обліком основних засобів. Насамперед, різні підходи до терміну «основні засоби». Так, в бухгалтерському обліку використовували термін «основні засоби», а в податковому «основні фонди».

Податковий кодекс побудований на принципах максимального наближення бухгалтерського і податкового обліку. Тому, сучасна редакція Податкового кодексу України нівелює розбіжності в назвах, використовуючи термін «основні засоби» [4].

Дискусійним питанням на думку Гуцаленко Л.В. є облік амортизації необоротних активів. У національній системі обліку на сьогодні є проблема

поєднання бухгалтерського обліку та податкових розрахунків амортизаційних відрахувань. Проблема порівняння підходів до методів нарахування амортизації матеріальних і нематеріальних необоротних активів досліджується вітчизняними та зарубіжними науковцями – економістами з моменту набрання чинності Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» і 8 «Нематеріальні активи». Проте сучасний досвід не містить рішень і не анулює недоліки, які мають місце в обліковому відображенні, зокрема: підходи до визначення об'єкта амортизації; вартості, що амортизується; строки експлуатації необоротних активів; методи нарахування амортизації та безпосередньо пов'язані з цим процесом питання [1].

Аналізуючи діюче законодавство, доцільно відзначити, що процесу гармонізації бухгалтерського обліку та податкових розрахунків приділяється значна увага як вченими, так і діючим урядом, однак наявність відмінностей, що існують в методиці нарахування амортизації основних засобів свідчить, що ще не всі проблеми вирішено.

Нині одним з принциповим питань є оцінка основних засобів.

На погляд Смоленюк П.С. для успішної діяльності ринково орієнтованого підприємства необхідно оптимально оцінити майно, можливості і результати. Базуючись на таких видах оцінок, як оцінка за первісною, відновлювальною і залишковою вартістю, підприємства не можуть реально оцінити майно, зобов'язання, власність тому, що вони не відображають ринкових цін, що плавають, і їхнього реального впливу на вартість майна, величину змін технологій та інших факторів. Тому необхідний новий механізм оцінки, що використовує різні найбільш оптимальні методи. Тому тільки за допомогою об'єктивної оцінки існує можливість скласти правильне уявлення про факти господарського життя. Важливе значення достовірної оцінки для обліку основних засобів досить важко переоцінити, тому що від того, наскільки правильно зроблена оцінка, залежить точність характеристики обсягу, стану і руху основних фондів, а у відомій мірі і точність якісної їхньої характеристики. Неправильно ж обраний принцип оцінки може викликати:

— перекручене відображення в балансі дійсного обсягу основних засобів і їхнього співвідношення з оборотними коштами;

— непорозуміння в нарахуванні зносу основних засобів, а звідси і помилки в обчислюванні собівартості й у визначенні прибутку об'єкта господарювання;

— недостатність суми амортизаційних обчислень для здійснення їхнього відтворення;

— помилки серед ряду економічних показників, що характеризують використання основних засобів у виробничому процесі та ін. [5].

Тому вивчення проблем оцінки дасть змогу вирішити багато моментів проблем обліку основних засобів, які зростають в зв'язку зі здійсненням в Україні активних ринкових перетворень.

Отже, на сьогоднішній день існує безліч проблем організації обліку основних засобів, які потребують вирішення. Необхідно удосконалювати нормативну базу з обліку необоротних активів, що дозволить гармонізувати сучасний облік з міжнародними стандартами та зменшити невідповідності й проблемні питання обліку основних засобів.

### **Список використаної літератури**

1. Гуцаленко Л.В. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів / Л.В. Гуцаленко, І.І. Божок [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD=1&Image\\_file\\_name=PDF/inek\\_2014\\_1\\_30.pdf](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/inek_2014_1_30.pdf).
2. Лега О.В. Облік основних засобів в процесі глобалізаційних змін / О.В. Лега, Будник А.М. // Проблеми та перспективи регулювання міжнародних економічних відносин: збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук / Наукова організація «Перспектива». – Дніпропетровськ: Видавничий дім «Гельветика», 2014. – С. 52-57.
3. Мирошниченко Г.А. Сучасні проблеми організації обліку основних засобів

- на підприємстві / Г.А. Мирошниченко [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://conf.htei.org.ua/wp-content/uploads/2014/03/Miroshnichenko.pdf>
4. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=241&ArtID=1106&ArtPage=1>.
  5. Смоленюк П.С. Облік основних засобів в нових умовах господарювання / П.С. Смоленюк // Наука й економіка.- 2012.- №1(25).- С. 108-116.

*Могульська Т.О.*  
*студентка кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,*  
*науковий керівник: к.е.н., доцент Сисоєва І.М.*  
*доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту*  
*Вінницький навчально-науковий інститут економіки ТНЕУ*  
*м. Вінниця*  
*E-mail: mogulskaya26@ukr.net*

## **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ**

Організація бухгалтерського обліку в державному секторі економіки розпочинається із формування облікової політики. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Основна мета облікової політики – сформувати методи та принципи обліку, які б забезпечили складання прозорої, достовірної фінансової звітності, що відповідає б вимогам НП(С)БОДС. Формування облікової політики та зміни обраної облікової політики з урахуванням особливостей діяльності суб'єкта державного сектора та технології оброблення облікових даних покладене на головного бухгалтера, з подальшим затвердженням наказу про облікову політику керівником установи і з погодженням із головним



розпорядником бюджетних коштів. Головні розпорядники бюджетних коштів самостійно затверджують облікову політику на підставі розпорядчого документа керівника [1].

Законодавство прямо не вимагає затверджувати облікову політику наказом чи розпорядженням. Та відсутність наказу може нести ризики для підприємства, а ось наявність – дозволить оминати проблемні моменти при перевірці та позбавить від зайвих питань.

Наказ про облікову політику – це фактично внутрішній «нормативний» документ для регулювання бухгалтерського обліку. Саме з нього бухгалтер (а також і контролери при перевірці) черпають інформацію про обраний метод нарахування амортизації, спосіб створення резерву сумнівних боргів, вартісну межу для малоцінних необоротних матеріальних активів [2].

Удосконалення державного сектора економіки України можливе шляхом: вироблення концепції формування структури державного сектора економіки; узгодження завдань і функцій державного сектора; прийняття низки законів; підвищення гнучкості та наближення його до проблем; посилення заходів, спрямованих на боротьбу з корупцією в державних структурах [6].

Формування облікової політики необхідно враховувати як нормативно-правове забезпечення обліку, так і галузеву приналежність установи. Також не менш важливим під час формування облікової політики є врахування ознаки неприбутковості установи, складу та форм бюджетної і фінансової звітності. Рівень автоматизації виробничих і управлінських процесів, розвиток нових інформаційних процесів теж є вагомим внутрішнім фактором формування облікової політики, оскільки все більшого поширення для суб'єктів державного сектора набувають облікові та управлінські програми та використання Інтернету для цілей її управління. Важливе значення мають також організаційна структура управління; масштаби діяльності установи; структурні підрозділи та їх економічні взаємозв'язки; кваліфікація управлінців і бухгалтерів; структура бухгалтерії та розподіл обов'язків між обліковими працівниками, система внутрішнього контролю [4].

Процес формування облікової політики в установі є доволі трудомістким та багатоаспектним. Полегшити його можна, застосувавши системний та поетапний підходи до організації формування облікової політики установи. Системний підхід щодо організації облікової політики передбачає визначення її складників, до яких слід віднести нормативне регулювання, вибір об'єктів, розроблення та обґрунтування етапів формування облікової політики та структуру й зміст викладення інформації, спрямованої на вирішення проблемних питань [5].

Облікова політика дає змогу керівництву приймати більш раціональні рішення, аналізувати роботу установи, і контролювати цільове використання засобів відповідно до затвердженого кошторису. Узгодження облікової політики установ-розпорядників бюджетних коштів вищого рівня із обліковою політикою підпорядкованих їм установ дозволить гармонізувати облікову політику бюджетних установ різних рівнів, підвищити ефективність досягнення спільних цілей і завдань, а також полегшити процес контролю діяльності розпорядників бюджетних коштів нижчих рівнів. На основі правильно сформованої облікової політики є змога виявляти незаконні витрати, що підвищить ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності та використання коштів як бюджетних, так і спеціального фонду [3].

### **Список використаної літератури**

1. Сисоєва І.М., Пославська Л.І., Балазюк О.Ю. Облік в державному секторі економіки: навч. посіб. Тернопіль: Крок, 2017. 418 с.
2. [Електронний ресурс] – режим доступу: [http://nalogi.kiev.ua/wp-content/uploads/2017/12/sb\\_ua\\_27.12.2017.pdf](http://nalogi.kiev.ua/wp-content/uploads/2017/12/sb_ua_27.12.2017.pdf).
3. Сисюк, С.В.; Адамик, О.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору щодо необоротних активів// Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. –2016. – Вісник 21 (11 (53)). –С. 101-106.
4. Клевец, В.Б. Формирование моделей учетной политики предприятий в зависимости от размера бизнеса: конкретизация их особенностей /

В.Б. Клевец, И.Н. Сысоева // Международный бухгалтерский учёт. – 2013. – № 45 (291). – С. 290-314.

5. Сисоева, І.М. Особливості моделювання облікових процесів / І.М. Сисоева // Ефективна економіка. – 2010. – Вип. 10. – С. 45-51.
6. Сисоева, І.М. Фактори впливу на вибір облікової політики / І.М. Сисоева // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – Вип. 12. – С. 86-90.

*Музика В.О.*  
*студентка кафедри обліку і аудиту,*  
*к.е.н., професор Король Г.О.*  
*професор кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: muzyka.viktoria16@gmail.com*

## **МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ВИБОРУ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ КОНКРЕТНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО РІШЕННЯ**

Існує думка, що кожен може прийняти ефективне рішення, володіючи достатньою інформацією. Компетентний менеджер здатний прийняти оптимальне рішення і в разі існування інформаційних обмежень. Але тільки талановитий менеджер здатний результативно діяти навіть за повної відсутності необхідної інформації [1]. На практиці відсутність інформаційного забезпечення при прийнятті управлінських рішень має високий рівень ризику, що може призвести до негативних наслідків для суб'єкта господарювання. Виходячи з цього, виникає необхідність розробки методичного підходу до удосконалення інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Актуальність цієї теми полягає в тому, що підхід забезпечить стійку базу для

прийняття ефективних управлінських рішень і зменшення ризиків.

Питання інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень розглядалися в роботах науковців: Шпанковської Н.Г., Олійниченко О.М. та інших [2, 3]. Але на сьогодні дана задача залишається відкритою, зокрема в умовах Новокодацької районної у місті Дніпрі ради.

Метою роботи є розробка методичного підходу до вибору інформаційного забезпечення для прийняття конкретного управлінського рішення.

Запропонований методичний підхід містить 4 етапи, кожний з яких, в свою чергу, поділяється на декілька кроків. Графічний метод його представлення забезпечує послідовність, зрозумілість та легкість для візуального сприйняття наведеної інформації.

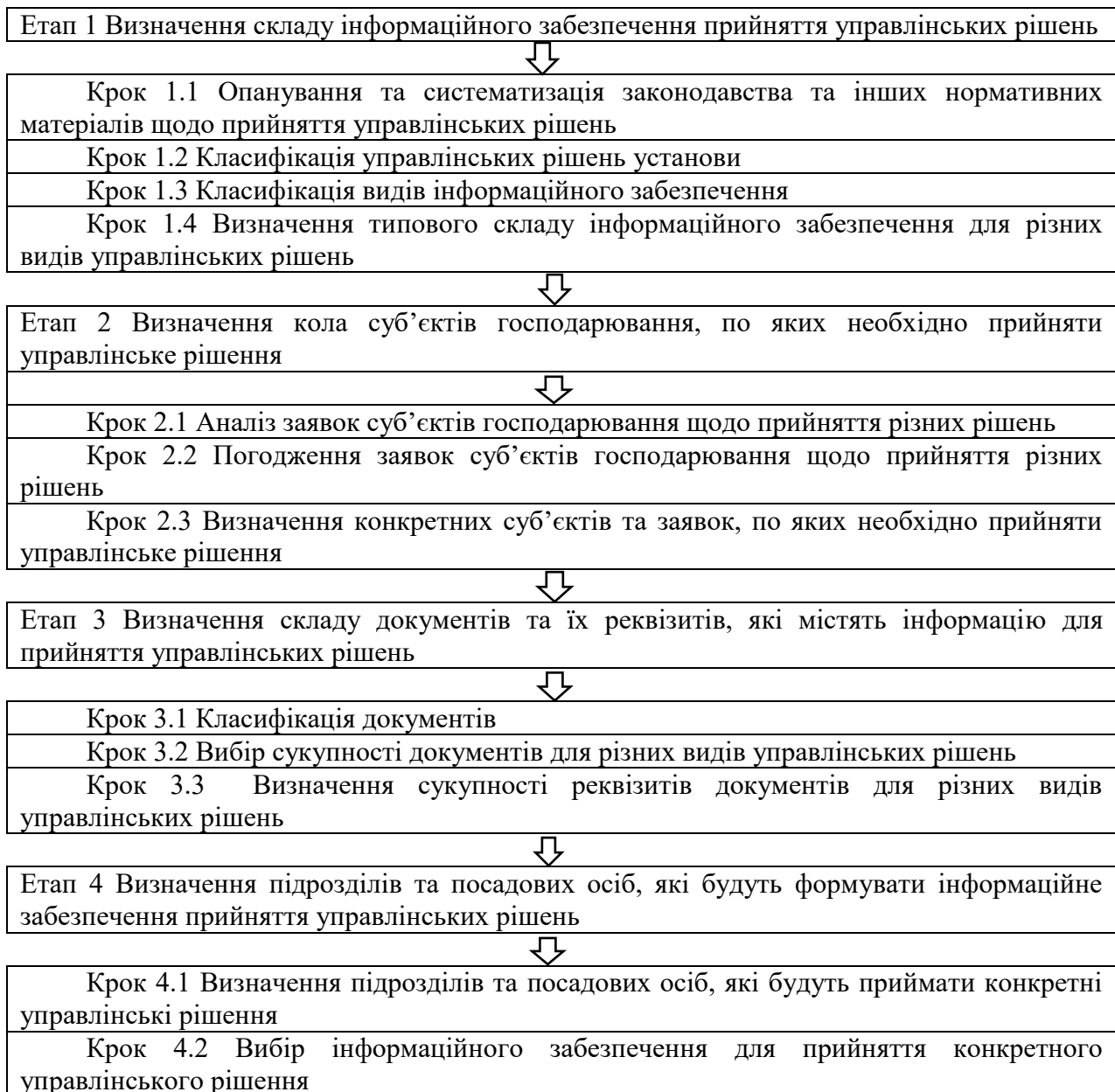
Етапи та кроки указанного методичного підходу наведено на рис. 1.

Апробація запропонованого методичного підходу до вибору інформаційного забезпечення для прийняття конкретного управлінського рішення проведена на прикладі Новокодацької районної у місті Дніпрі ради. Прикладом управлінського рішення в установі є рішення сесії „Про бюджет району у місті на 2018 рік”.

На першому етапі методичного підходу потрібно визначити склад інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Для цього виконується 4 кроки. Під час виконання кроку 1.1, з'ясується, що рішення у районній раді приймається відповідно до Конституції України [4], керуючись законами України „Про місцеве самоврядування в Україні” [5], Бюджетним кодексом України [6] та Регламентом роботи Новокодацької районної у м. Дніпрі ради [7].

Відповідно до кроку 1.2 управлінські рішення установи класифікують за такими ознаками:

- за роллю для досягнення цілей діяльності установи: стратегічні і тактичні;
- за часовим горизонтом: прогностні, планові, оперативні;
- за результатами: вірогідні, детерміновані;



*Рис. 1. Етапи та кроки запропонованого методичного підходу до удосконалення вибору інформаційного забезпечення для прийняття конкретного управлінського рішення*

- за ступенем жорсткості: директивні, рекомендаційні, орієнтуючі.
- за періодом дії: довгострокові, середньострокові, короткострокові;
- за функціональним змістом: організуючі, координуючі, активізуючі, регулюючі, контролюючі;
- за широтою охоплення: вибіркові, систематичні, суцільні.
- за об'єктами: соціальні, фінансові, кадрові, культурні тощо;

- за способом прийняття: одноосібні, сумісні, консультативні, колективні;
- за ступенем універсальності: загальні, спеціальні;
- за характером: стандартні.

Відповідно до кроків 1.3 та 1.4 до видів інформаційного забезпечення відносяться: статистичне, масове, нормативне, бухгалтерське, фінансове. Для різних видів управлінських рішень необхідно визначити типовий склад інформаційного забезпечення. На другому етапі визначається коло суб'єктів господарювання, по яких необхідно прийняти управлінське рішення. Для цього проводиться аналіз та погодження заявок суб'єктів господарювання. До таких заявок відносяться бюджетні запити, звіти підпорядкованих установ, прогнозні програми формування бюджету району у місті. На третьому етапі потрібно визначити склад документів та їх реквізитів, які містять інформацію для прийняття управлінських рішень. На четвертому етапі здійснюється визначення підрозділів та посадових осіб, які будуть формувати інформаційне забезпечення для прийняття конкретного управлінського рішення.

Отже за допомогою введення цього підходу прогнозується покращення складу інформаційного забезпечення, що допоможе оперативно, раціонально, логічно приймати управлінські рішення, які є базою для ефективної діяльності установи.

### **Список використаної літератури**

1. Управлінські рішення: сутність, класифікація, умови та процес прийняття: Реферат [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://osvita.ua/vnz/reports/management/15389>
2. Шпанковська Н.Г. Державне управління соціальною відповідальністю суб'єктів господарювання / Н.Г. Шпанковська, Ю.Т. Труш // Аспекти публічного управління. – 2016. – № 1-2. – С. 74-80. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/aplup\\_2016\\_1-2\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aplup_2016_1-2_11).
3. Олійниченко О. М. Інформаційне забезпечення як важлива складова процесу підготовки, прийняття та контролю реалізації управлінського

рішення на підприємстві / О.М. Олійниченко // Економіка харчової промисловості. – 2010. – № 3. – С. 38-42. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp\\_2010\\_3\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2010_3_8).

4. Конституція України //Відомості Верховної Ради України (ВВР) від 28.06.1996 № 254к/96-ВР, із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/25480>.
5. Закон України від 25.04.2018 №24 „Про місцеве самоврядування в Україні”, із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80>.
6. Бюджетний Кодекс України від 01.01.2018 № 50-51, із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
7. Регламент роботи Новокодацької районної у м. Дніпрі ради – 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nkrr.gov.ua/rajonna-u-mst-rada/reglament-roboti-radi>.

**Обжа Т.В.**

*студентка спеціальності «Облік і оподаткування»,*

*к.е.н. Бірченко Н.О.*

*старший викладач кафедри обліку та аудиту*

*Харківський національний технічний університет*

*сільського господарства імені Петра Василенка*

*м. Харків*

*E-mail: nabirchenko@ukr.net*

## **СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ**

Важливою умовою безперервності виробничого процесу є наявність оборотних активів в матеріальній формі (запасів). В сільськогосподарських підприємствах до матеріальних оборотних активів відносять виробничі запаси

(предмети праці та частина засобів праці) і продукція сільськогосподарського виробництва (продукти праці та незавершене виробництво). Якщо на другій стадії кругообігу засобів підприємства вся одержана продукція є продуктом праці, то для наступного циклу значна її частина (насіння, корми) є вже предметом праці і переходить в групу виробничих запасів. Предмети праці повністю споживаються в одному виробничому циклі, при їх використанні зростають витрати на виробництво, а отже собівартість продукції.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності в Україні визначає П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси».

Визначення терміну «запаси» наведено у П(С)БО 9 «Запаси» [1], відповідно до п. 4 якого «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».

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2], активи – це «ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких як очікується призведе до отримання економічних вигод у майбутньому внаслідок будь-якого використання такого запасу. Необхідно відзначити, що існують інші нормативні документи, спрямовані на регулювання обліку запасів».

Згідно з міжнародним стандартом МСФЗ 2 «Запаси» [3], «запаси – це активи, які передбачені для подальшого продажу в ході звичайної діяльності; що знаходяться у процесі виробництва для такого продажу, або ті, що знаходяться у вигляді сировини та матеріалів, які будуть використовуватись у процесі виробництва або надання послуг, за винятком незавершеного виробництва, що виникає за угодами на будівництво, включаючи безпосередньо пов'язані з ними угоди на надання послуг, фінансових інструментів та біологічних активів, що належать до сільськогосподарської



діяльності, та сільськогосподарська продукція в момент її збирання».

Виробничі запаси завжди були об'єктами дослідження багатьох вчених. Для поглиблення і уточнення сутності виробничих запасів розглянемо визначення цього поняття в науковій літературі. На думку М.С. Пушкар, виробничі запаси – це засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму [4]. В. Сопко вважає, що виробничі запаси – це накопичені ресурси, що перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва [5]. Ф.Ф. Бутинець виробничими запасами називає активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством [6]. На думку С.Ф. Покропивного, виробничі запаси – це засоби праці, які мають вартість; функціонують у виробництві тривалий час, у своїй незмінній споживчій формі; їх вартість переноситься конкретною працею на вартість продукції, що виробляється (на платні послуги), частинами в міру зношення [7].

Отже, для цілей бухгалтерського обліку тлумачення терміну «виробничі запаси», як облікової категорії, має містити такі основні моменти, як визначення термінів і напрямків їх використання, а також джерел відшкодування вартості виробничих запасів. Таким чином, узагальнюючи думки вчених, ми пропонуємо використовувати наступне визначення: виробничі запаси – це сукупність матеріальних ресурсів, що використовуються для підтримки робочої здатності підприємства, знаходяться на складах підприємства у вигляді сировини, матеріалів, палива, запасних частин, тари тощо та призначені для використання у виробничому процесі.

### **Список використаних літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 №246. [Електронний

- ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
  3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Запаси». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minfin.gov.ua/document/92420/МСБО\\_2.pdf](http://minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf).
  4. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 2005. – 422 с.
  5. Сопко В. Бухгалтерський облік: навч. посібн. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл. / В. Сопко. – Тернопіль: Астон, 2005. – 496с.
  6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посіб. для студентів спец. «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
  7. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С.Ф. Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2001. – 528 с.

*К.е.н., доцент Остапенко Т.М.  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Полтавська державна аграрна академія  
м. Полтава  
E-mail: ostapenko13@ ukr.net*

## **СУЧАСНИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ**

Визнання зобов'язань щодо виплат працівникам підприємства обліковують на рахунку класу 6 «Поточні зобов'язання» – 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має три субрахунки [1, 2].

Найбільшу частку серед усіх виплат працівникам на підприємствах

складають поточні виплати (заробітна плата, оплата відпусток, заохочувальні виплати тощо). Поточні виплати проводяться у безготівковій формі або у готівковій формі. Виплати фізичним особам-виконавцям є оподатковуваними та можуть бути неоподатковуваними.

Із моменту нарахування виплат працівникам виникають зобов'язання за ЄСВ, ПДФО та військовим збором. При найманні фізичних осіб за трудовим договором чи ЦПД (фізичних осіб-не підприємців), з фінансової точки зору особливої різниці немає – ставки оподаткування доходів не розрізняються.

Наймання в якості виконавців робіт та послуг, фізичних осіб-підприємців (ФОП) (за договорами ЦПХ), позбавляє підприємство-роботодавця/замовника потреби сплати ПДФО, ЄСВ та військового збору. Залучення ФОП-ів вважаємо механізмом/інструментом зменшення податкових витрат на оплату праці (робіт/послуг). Однак, такий механізм для повної дієвості вимагає попереднього формування підприємством певної бази про ФОП-ів та/або усної домовленості про співпрацю.

Способи оплати праці (готівковий, безготівковий), варіанти оформлення відносин з найманими фізособами (трудовий договір, ЦПД), інтенсивність потреби в найманій праці (постійна потреба чи то разова/на певний об'єм роботи), правовий статус особи-виконавця (штатний працівник, само зайнятий громадянин, підприємець), можуть стати визначальними в формуванні моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам.

Для правильної організації обліку праці і заробітної плати, інших поточних виплат, важливе значення має класифікація персоналу за сферами застосування праці, професіями, кваліфікацією та іншими ознаками. Проте, якщо врахувати, що підприємство наймає на роботу не лише фізичних осіб-громадян, а наймає також фізичних осіб-підприємців (ФОП) – суб'єктів підприємницької діяльності, приватних підприємців, то категорія «виплати працівникам» набуває наступного значення: виплати працівникам – це всі можливі види виплат, що нараховуються (виплачуються) фізичним особам їх роботодавцями за договорами) (*авторське трактування*).

Практика діяльності сучасних підприємств та те, що підприємства України вправі самостійно запроваджувати субрахунки до синтетичних рахунків, дозволяє рахунок 66 доповнити наступними змінами: запровадженням субрахунків будь-якого порядку зі змістом «Оподатковувані виплати фізичним особам» та «Неоподатковувані виплати ФОП», що передбачають ведення аналітичного обліку розрахунків за виплатами за кожною особою-виконавцем (громадянином, СПД, ФОП).

У табл. 1 наведено запропоновані зміни в структурі рахунку 66, що можливі для застосування будь-яким підприємством України.

*Таблиця 1*

Пропонований варіант моделі аналітичного обліку  
щодо розрахунків за виплатами

Субрахунок	Назва
№ 661	«Розрахунки за заробітною платою»
№ 6611	«Карткові виплати за трудовим договором»
№ 663	«Розрахунки за іншими виплатами»
№ 6631	«Готівкові виплати ЦПХ»
№ 66311	«Оподатковувані виплати фізичним особам»
№ 66312	«Неоподатковувані виплати ФОП»
№ 6632	«Карткові виплати»
№ 66321	«Розрахунки за іншими виплатами, що не належать до фонду оплати праці»

Нами пропонується також в Плані рахунків та Інструкції № 291 щодо рахунку 66 замінити його назву на «Розрахунки за виплатами фізичним особа». Дана зміна врахує всі виплати, здійснювані підприємствами при використанні праці, робіт, послуг фізичних осіб як за трудовими договорами, так і за ЦПД.

Здійснення безготівкових виплат працівникам передбачає додаткові витрати на обслуговування платіжних карток, які можна нести з вигодою для підприємства (переглянувши договірні умови щодо плати за випуск/оформлення та видачу пластикових карток працівникам підприємства, за річне обслуговування карткових рахунків працівників; комісії за розрахунково-касове обслуговування (РКО)).

У будь-якому випадку, оплата праці за «зарплатним проектом» скорочує витрати на утримання додаткового персоналу (касирів, охоронців, інкасаторів),

витрати на інкасацію готівкових коштів з доставки їх з банку на підприємство, оформлення касових документів на підприємстві.

### **Список використаної літератури**

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – 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, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

*Пашковська Н.Ф.*

*бакалавр кафедри обліку і аудиту,*

*к.е.н., доцент Распопова Ю.О.*

*доцент кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: n.pashkovskaya@zgod.dp.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

Процес обліку заробітної плати є одним із важливіших та трудомістких складових системи бухгалтерського обліку підприємства, оскільки повинен забезпечити: точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг

затрат праці; відображення обсягу виконаних робіт і затрат робочого часу кожним працівником і підприємством в цілому; правильне нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до діючих положень; контроль за використанням фонду оплати праці; повний і своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці; своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці.

Визначенню методологічних засад формування облікової політики на підприємстві присвятили свої наукові дослідження такі провідні вітчизняні вчені, як Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Данків Й.Я., Завгородній В.П., Кіндрацька Л.М., Сопко В.В., Овсюк Н.В., Олійник О.В., Щирба М.Т. та ін.

В наказі про облікову політику в частині обліку заробітної плати необхідно відображати всі принципи питання, відповідальність за визначення яких, згідно з [1], покладена на власника підприємства. В результаті аналізу досліджень науковців [2-4] встановлено, що в наказі про облікову політику підприємства щодо заробітної плати доцільно включати такі питання:

- визначення форми, системи, розміру заробітної плати та інших виплат;
- формування системи нормування праці;
- встановлення режиму роботи працівників;
- визначення форм кадрової документації
- визначення порядку створення резервів на виплату відпусток;
- визначення строків подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства;
- визначення порядку: обробки та зберігання первинних документів та реєстрів обліку з оплати праці; відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; складання та подання звітності із заробітної плати.

Із вищевказаного переліку питань особливу увагу слід приділити доцільності визначення порядку формування резервів на виплату відпусток, оскільки на багатьох підприємствах вони не створюються.

Такі резерви необхідно створювати для оплати щорічних основних та

додаткових (працівникам із дітьми) відпусток, оскільки саме вони можуть накопичуватися, що у майбутньому спричинить збільшення витрат на оплату праці за фактом виходу працівника у відпустку чи отримання компенсації за невикористану. Однак підприємство, згідно вимог [5] та [6], має можливість рівномірно впродовж року розподілити ці витрати шляхом щомісячних відрахувань до створеного резерву відпусток. Тому створення такого резерву в бухгалтерському обліку забезпечить рівномірний розподіл витрат на оплату часу перебування працівників у відпустці між звітними періодами.

Суму, необхідну для щомісячного відрахування до резерву відпусток, слід визначати в такій послідовності:

- розрахунок відсотка резервування (відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці);

- розрахунок коефіцієнта нарахування єдиного соціального внеску (одиниця з додаванням ставки єдиного соціального внеску згідно з класом професійного ризику підприємства-роботодавця в частках одиниці);

- розрахунок щомісячних відрахувань до резерву відпускних (добуток фонду оплати праці за поточний місяць, відсотка резервування та коефіцієнту нарахування єдиного соціального внеску).

Удосконалення облікової політики підприємства щодо заробітної плати сприятиме підвищенню рівня достовірності інформації, необхідної для складання звітності та прийняття ефективних управлінських рішень.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 – XIV від 16.07.1999 р. // <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/996-14>.
2. Волошина В. Організація обліку і контролю оплати праці як складова управління витратами підприємства / В. Волошина, О. Красевич // Науковий вісник МНУ ім. В.О. Сухомлинського. Економічні науки. – 2016. – № 1. – С.39-42.
3. Овсяк Н.В. Облікова політика підприємства в частині оплати праці /

Н.В. Овсюк // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 4. – С.162-165.

4. Щирба І.М. Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування / І.М. Щирба. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/File/89476/86187>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 зі змін. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601 зі змін. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

*Плієва В.А.*

*студентка спеціальності «Облік і оподаткування»,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Шарманська В.М.*

*доцент кафедри обліку і аудиту*

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка*

*м. Київ*

*E-mail: victoriazpl9@gmail.com*

## **ОСНОВНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ФІНАНСОВОМУ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ**

Фінансова діяльність займає важливе значення в процесі функціонування підприємства та організації його облікової політики. Становлення в Україні ринкових відносин та поступовий вихід з кризи сприяють поліпшенню економічного середовища для підприємств, зокрема, їх фінансової діяльності.



Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова діяльність – це діяльність, яка при зводиться до зміни розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. Але таке тлумачення цього поняття не враховує фінансування капітальних вкладень, сплати податків, виплата дивідендів їх засновникам, амортизаційної політики, формування фінансових ресурсів та ін. Таким чином, поняття фінансової діяльності можна розглядати як систему методів та форм, що забезпечують ефективне функціонування підприємств різних форм власності, досягнення ними фінансового результату та поставлених цілей [2, с. 5].

Ефективна організація фінансової діяльності залежить від своєчасної мобілізації фінансових ресурсів, раціонального розподілу отриманих прибутків у процесі виробничо-господарської діяльності, виконання власних фінансових зобов'язань, зобов'язань перед іншими суб'єктами господарювання та перед державою в цілому. Отже, основними завданнями фінансової діяльності підприємства виступають:

- облік фінансових результатів;
- підвищення рентабельності підприємства;
- підвищення платоспроможності підприємства;
- виконання власних зобов'язань;
- забезпечення господарської та виробничої діяльності;
- контроль за цільовим використанням коштів підприємства;
- контроль виробничо-господарської діяльності;
- складання прогнозів на майбутнє;
- організація роботи фінансової служби (якщо така передбачається).

У бухгалтерському обліку результати фінансової діяльності підприємства відображаються у Звіті про фінансові результати. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», метою складання звіту є надання користувачам певної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період, тобто за календарний рік.

Завдання бухгалтерського обліку фінансових результатів полягає у визначенні кількісних і якісних параметрів фінансового результату: прибуток чи збиток; формування даних щодо фінансових результатів для потреб складання фінансової звітності й податкових декларацій; інформаційне забезпечення порядку розподілу прибутку та здійснення операцій щодо розрахунків за сумами належних до бюджету податків та обов'язкових платежів, з акціонерами та засновниками за нарахованими їм дивідендами, формування резервів власного капіталу тощо [3, с. 221].

Інформація за результатами фінансової діяльності відображаються у трьох підсистемах господарського обліку – бухгалтерському, податковому та управлінському. У бухгалтерському обліку операції фінансової діяльності групуються на рахунках та у статтях фінансової звітності. Відповідно до Інструкції № 291 [1, с. 97], рахунок 792 «Результат фінансових операцій» характеризує результати фінансової діяльності підприємства. Даний рахунок кореспондує з кредитом рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи» та дебетом рахунків 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі». Зазначені рахунки обліку фінансових доходів та витрат формують відповідні статті форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (табл. 1).

*Таблиця 1*

Рахунки обліку доходів та витрат фінансової діяльності,  
що формують статті Звіту про фінансові результати  
(Звіту про сукупний дохід)

Рахунок	Розділ Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)	Стаття фінансової звітності
Кт 72 «Дохід від участі в капіталі»	I. Фінансові результати	2200 «Дохід від участі в капіталі»
Кт 73 «Інші фінансові доходи»	I. Фінансові результати	2220 «Інші фінансові доходи»
Дт 95 «Фінансові витрати»	I. Фінансові результати	2250 «Фінансові витрати»
Дт 96 «Втрати від участі в капіталі»	I. Фінансові результати	2255 «Втрати від участі в капіталі»

*Джерело: створене автором на основі даних [2, с.15]*

Ефективність організації фінансової діяльності пов'язана не тільки із методикою відображення її операцій в бухгалтерському обліку, але й в управлінському. Хоча управлінський облік суттєво відрізняються від фінансового, проте їх взаємодія підвищує контроль операцій фінансової діяльності з використанням принципів та методів обліку у розрізі центрів відповідальності при досягненні стратегічних цілей.

Отже, фінансова діяльність представляє собою процес збалансування доходів і витрат підприємства, фінансове планування очікуваних результатів як вираження ефективності фінансової роботи та діяльності підприємства в цілому. Організація фінансової діяльності підприємства визначається ефективністю прийняття управлінських рішень керівником підприємства та фінансовим відділом, використання достовірної інформації та надання її внутрішнім і зовнішнім користувачам по потребі, що дозволяє визначити фінансовий результат як у бухгалтерському обліку, так і у звітності.

### **Список використаної літератури**

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс] / Законодавство України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/page5..>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Податки та бухгалтерський облік: інформаційно-аналітична газета. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/npsbu1/>.
3. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець. – 4-те вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2015. – 572 с

*К.е.н. Поліщук О.М.*  
*старший викладач кафедри обліку і оподаткування*  
*Уманський національний університет садівництва*  
*м. Умань*  
*E-mail: olepol@ukr.net*

## **ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ДОХОДАМИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

У ринковій системі господарювання категорія доходів посідає одне з центральних місць. Одержання доходів є головною метою підприємницької діяльності, основним спонукальним мотивом будь-якого виробничого процесу. Створення доходів є, безумовно, основним, ключовим питанням, проте як тільки у підприємства з'являються доходи, постає питання їх раціонального використання, розподілу. Економічно обґрунтоване вирішення цього питання має на меті максимальне задоволення інтересів держави, власників підприємства, найманих працівників.

Термін «дохід» широко застосовуване, надзвичайно розповсюджене, і, одночасно, багатозначне поняття, що використовується у різних значеннях – прибуток, виручка, валовий дохід, чистий дохід. Слід зазначити, що проблема визначення сутності доходу та його формування не нова і є предметом досліджень провідних вітчизняних та зарубіжних економістів.

В широкому розумінні змісту цього поняття включено економічний та бухгалтерський підхід до його визначення. Підґрунтям економічного підходу щодо визначення поняття «дохід» є термін «виручка», тобто обсяг продажу виробленої підприємством продукції (робіт, послуг). Бухгалтерський підхід до поняття «дохід» базується на терміні «економічна вигода». Бухгалтерський зміст цієї категорії визначено в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» як валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли

власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу.

Витрати і доходи – це важливі та складні економічні категорії, які займають особливо важливе місце в управлінні підприємством. Це пояснюється тим, що вони мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, їх використовують для оцінки ефективності господарювання, порівнюючи витрати, доходи та результати діяльності.

На сучасному етапі економічного розвитку України в умовах реальної самостійності суб'єктів господарювання все більшого значення набуває реалізація принципів самоокупності та самофінансування. Основним фактором реалізації зазначених принципів є формування достатнього розміру фінансових результатів, які одночасно завершують цикл діяльності підприємства та виступають необхідною умовою наступного циклу. У складі фінансових результатів провідне місце належить доходам. Процес управління сільськогосподарським підприємством нерозривно пов'язаний зі збором, переробкою і видачею інформації, яка одночасно є предметом і продуктом управлінської праці, а відповідно система збору, зберігання і перетворення інформації – найважливішим елементом системи управління.

Обліково-інформаційне забезпечення слід розглядати як базу менеджменту, одночасно вона є однією з обліково-інформаційних систем організації, яка здатна інтегрувати ряд самостійних і разом з тим взаємопов'язаних елементів (бюджетування, сегментарний облік та звітність, управлінський контроль і аналіз) і спрямована в першу чергу на порівняння витрат з випуском в розрізі окремих сегментів бізнесу за методом «витрати-випуск».

Переважає більшість доходів аграрних підприємства отримують від реалізації продукції, тому управління процесом реалізації відіграє провідну роль у процесі оптимізації доходів. Управління процесом реалізації є процесом

здійснення певного типу взаємозалежних досліджень, розрахунків та дій для координування та формування сприятливих умов для здійснення процесу реалізації та досягнення певних цілей. Для ефективного управління процесом реалізації на підприємстві повинно бути добре налагоджене інформаційне забезпечення та взаємодія всіх ланок управління і процесів виробництва.

Суть управління доходами можна розглядати через призму цінової політики та її оптимізації на підприємстві, оскільки від ціни на товар залежить розмір доходу. Цінова політика – це діяльність підприємства, що спрямована на досягнення його головної мети за допомогою цін. Як правило, вирізняють три основні завдання ціноутворення: збільшення продажу; отримання найбільшого прибутку; збереження існуючого становища.

Ціна визначає рентабельність всієї діяльності, не тільки впливаючи на рівень прибутку, але і фіксуючи через обсяг продаж ті умови, за яких досягається окупність витрат. Надмірно висока або низька ціна може підірвати успіх реалізаційного процесу, що впливатиме на обсяг продажу і дохід підприємства. Підвищення загального розміру доходу підприємства на стадії його формування можна досягнути за допомогою заниження ціни реалізації продукції, але цей спосіб можуть використовувати підприємства з низькою собівартістю продукції або ж у разі надвеликого розміру партії продажу продукції покупцям. Необхідно при цьому правильно визначити цінову політику, що має бути спрямована на визначення оптимальних цін реалізації товарів, при яких досягається оптимальний обсяг товарообороту, а як наслідок – максимальний дохід.

Отже, з метою підвищення результативності діяльності аграрного товариства та його стратегічного розвитку у перспективі, виникає потреба у розробці стратегії управління підприємством, що спрямована на вдосконалення механізму формування та використання доходів. Управління доходами спрямоване на створення економічних умов, що забезпечують відшкодування постійних витрат підприємства, покриття змінних витрат, які залежать від обсягу реалізації продукції, повної і своєчасної сплати всіх видів податків,

обов'язкових платежів та забезпечення отримання цільового прибутку.

Управління доходами підприємства в умовах кризи пропонується послідовно здійснювати за такими етапами: створення інформаційної бази для прийняття управлінських рішень; проведення аналізу обсягу та складу отриманих доходів, чинників, які визначають їх розмір та рівень; розробка політики управління доходами; обґрунтоване планування доходів; формування оптимального варіанту плану доходів підприємства.

Діяльність сільськогосподарських підприємств залежна не тільки від ризиків виробництва та конкурентного середовища, а й від ризиків природно-кліматичних умов. Сезонність характеру виробництва впливає на загальну тенденцію отримання доходів. З метою задоволення потреб управління та прийняття раціональних рішень обґрунтовано необхідність здійснення контролю процесу отримання доходів підприємства з урахуванням прогнозних тенденцій сезонного характеру, що сприяє адаптації облікового процесу під потреби прийняття управлінських рішень.

### **Список використаної літератури**

1. Беленкова О.Ю. Сутність оперативного контролінгу та його роль в управлінні підприємством / О.Ю. Беленкова // Ефективна економіка. електрон. наук. фах. вид. 2018. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6242>.
2. Мардус Н.Ю. Особливості обліку доходів і витрат підприємства: проблеми та шляхи вдосконалення / Н.Ю. Мардус, Х. П. Єлізарова // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. – 2015. – Т. 20, – Вип. 4. – С. 251–255.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 р. № 559 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>.

*К.е.н. Поліщук О.М.*  
*старший викладач кафедри обліку і оподаткування,*  
*Михайловин Ю.В.*  
*студент кафедри обліку і оподаткування*  
*Уманський національний університет садівництва*  
*м. Умань*  
*E-mail: olepol@ukr.net,*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З КОНТРАГЕНТАМИ**

Необхідною умовою діяльності будь-якого підприємства є встановлення партнерських відносин з постачальниками, покупцями, організаціями та іншими особами. Такі зв'язки мають на меті забезпечувати вчасне і безперервне постачання матеріальних активів, постійне відвантаження (реалізації) продукції покупцям.

Контрагенти – це загальне поняття, яке включає в себе всіх покупців, замовників, постачальників та підрядників підприємства. Контрагентами можуть бути як юридичні, так і фізичні особи.

Стосунки між підприємствами з приводу обміну активами, необхідними для забезпечення їх господарської діяльності, опосередковуються проведенням розрахунків. Розрахунки - це грошові взаємовідносини, які виникають між контрагентами за товарними і нетоварними операціями.

Облік розрахунків з покупцями та постачальниками є однією з найважливіших ділянок облікової роботи, оскільки на даному етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємств, а також витрат.

Правильна організація і побудова обліку розрахунків між підприємствами мають велике значення, оскільки забезпечують швидке завершення кругообігу оборотних коштів (коштів обігу), перехід їх з товарної форми в грошову, створюють необхідні умови для безперервної оплати придбаних товарно-



матеріальних цінностей.

Шестерікова В.В. Тивончук С. В. вказують на ряд проблем щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, а саме:

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 аграрними підприємствами;

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

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

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

6. Нерозвиненість обліку взаєморозрахунків, а саме використання факторингу для ефективного управління дебіторською заборгованістю [5].

Удосконалити стан розрахунків з покупцями у сільськогосподарських підприємствах можливо лише впровадженням радикальних і реальних заходів. Адже, тільки створення ефективної моделі обліку дебіторської заборгованості дозволить уникнути ризиків неплатоспроможності, тому що, саме відсутність майнової відповідальності покупців за невиконання своїх договірних зобов'язань породжує проблему неплатежів за товари, роботи, послуги в Україні. Також скорочення терміну погашення дебіторської заборгованості можливе лише за допомогою суворого планування заборгованості, оформлення угоди з покупцем комерційним векселем з одержання певного відсотка за

відстрочення платежу та відвантаження продукції покупцям на умовах передоплати.

Необхідним, на думку Шестерікової В.В. Тивончук С.В., є внесення змін до плану рахунків, де має бути чітко визначені рахунки відображення поточної та довгострокової заборгованості покупців, як передбаченої так і не передбаченої договором [5].

Неживенко А.П. вважає, що рахунок 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" не містить субрахунків для детального відображення розрахунків із замовниками. Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку розрахунки із замовниками передбачено фіксувати з використанням субрахунків 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями" і 362 "Розрахунки з іноземними покупцями". Така уніфікація застосування субрахунків не дозволяє деталізувати перелік дебіторів, що значно обтяжує відстеження можливості виникнення сумнівної дебіторської заборгованості, а також перетворення її в безнадійну. Пропонуємо доповнити субрахунки рахунка 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" субрахунками 364 "Розрахунки з вітчизняними замовниками" і 365 "Розрахунки з іноземними замовниками" з відповідним корегуванням характеристик субрахунків 361 і 362 Інструкції про застосування плану рахунків [3].

Кучеркова С.О. для вдосконалення аналітичного обліку реалізації продукції та розрахунків з покупцями пропонує в Книзі аналітичного обліку реалізації продукції, яка відкривається на кожну продукцію, що виробляється на підприємстві зробити розшифровку за каналами реалізації. Такий запропонований реєстр, на думку автора буде надавати найбільш повну і своєчасну інформацію про реалізацію продукції [2].

За допомогою ведення управлінського обліку підприємства можуть вести внутрішньогосподарську звітність, яка забезпечить своєчасне отримання інформації про стан розрахунків з покупцями і замовниками для ефективного управління підприємством. Зміст, форми, строки подання цієї звітності залежать від умов господарювання в конкретному підприємстві.

## Список використаної літератури

1. Адамовська В.С. Удосконалення обліку довгострокової дебіторської заборгованості, зумовлене сучасною економічною ситуацією [Електронний ресурс] / В.С. Адамовська, О.І. Сидорова // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2016. - Вип. 6 (1). – С. 6-9. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuimevsg\\_2016\\_6\(1\)\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuimevsg_2016_6(1)_3).
2. Кучеркова С. О. Покращення аналітичного обліку реалізації продукції та розрахунків з покупцями/ С.О. Кучеркова // "Економічні науки". – Серія "Облік і фінанси". – 2012. –Вип. 9 (33). – Ч. 2. – С. 41-45.
3. Неживенко А.П. Методика обліку дебіторської заборгованості і основні напрямки її вдосконалення / А.П. Неживенко // Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. – 2013. – № 7. – Серія "Економічні науки". – С. 165-171.
4. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=241&ArtID=1106&ArtPage=1>.
5. Шестерікова В.В. Обліковий аспект розрахунків з покупцями та замовниками в аграрних підприємствах / В.В. Шестерікова, С.В. Тивончук // Економічні науки. – 2013. – Вип. 10(4). – С. 420-425.

*Пономаренко Н.В.*

*викладач вищої категорії, викладач-методист*

*Криворізький державний комерційно-економічний технікум*

*м. Кривий Ріг*

*E-mail: nwponomarenko@gmail.com*

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК – РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Успішний економічний і соціальний розвиток України значною мірою залежить від реорганізації механізму господарювання, удосконалення системи

управління в країні. Інформація бухгалтерського обліку є основною базою, яку використовують для управління діяльністю підприємств усіх форм власності. Організація обліку є важливим елементом ефективного функціонування підприємства. На сьогоднішній час існує ряд питань з організації обліку в Україні, що є нагальними та потребують вирішення. Основними проблемами організації бухгалтерського обліку, як відмічає Бутинець Ф.Ф., є відставання обліку, затримка між поданням звітних даних та іншої отриманої інформації і моментом її використання, що перешкоджає підвищенню економічної ефективності діяльності підприємств [1, с.28].

Проблеми постійно супроводжують організацію обліку, але, як свідчить практика, вони різні та, якщо одні вирішуються - виникають інші, бо пов'язані з розвитком національної економіки України

На даний час облік в Україні, як і вся економіка держави, знаходяться в кризі. Це в свою чергу негативно впливає на прибуткове та ефективне ведення підприємницької діяльності. Крім того, багато підприємств в умовах кризи банкрутують та перестають функціонувати, в результаті чого не поповнюється доходна частина бюджету країни, збільшується безробіття.

Основними напрямками розвитку бухгалтерського обліку та звітності є підвищення якості інформації, що формується, і забезпечення гарантованого доступу до неї всім зацікавленим користувачам. Програмою реформування обліку відповідно до МСФЗ був встановлений широкий комплекс заходів щодо її практичної реалізації, серед яких: вдосконалення нормативно-правового регулювання (переорієнтація нормативного регулювання з облікового процесу на бухгалтерську звітність; зважене використання міжнародних стандартів у національному регулюванні); формування нормативної бази (стандартів); підготовка методичного забезпечення; підготовка кадрів; міжнародна співпраця.

На сучасному етапі розвитку економіки України необхідною умовою ефективною підприємницької діяльності є реформування бухгалтерського обліку відповідно до потреб користувачів та подолання основних причин

незадовільного стану обліку.

Основними причинами незадовільного стану бухгалтерського обліку у нашій державі є: відсутність послідовної концепції реформування бухгалтерського обліку, недосконалість змісту Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, значна розбіжність між податковим та бухгалтерським законодавством [2, с.163].

Покращити стан системи економічних знань у вітчизняній науці можна починаючи з економічної теорії і закінчуючи бухгалтерським обліком.

Бухгалтерський облік об’єктивно заходиться на стадії реорганізації і потребує методологічного удосконалення відповідно до нових вимог, що висувуються до національної системи обліку.

Створення нової системи бухгалтерського обліку нерозривно пов’язано з регулюванням його принципів, методів та функцій. До недавнього часу регулювання бухгалтерського обліку здійснювалося шляхом затвердження відповідними органами жорстких правил, положень, порядків та інструкцій з бухгалтерського обліку та звітності.

На сучасному етапі здійснення регулювання бухгалтерського обліку в Україні доцільно залишити за державними структурами, але проводити це необхідно, з допомогою працюючих фахівців. При лояльному регулюванні бухгалтерського обліку, коли діють різні методики його організації та ведення, суб’єкти підприємництва отримують самостійність у формуванні власної облікової політики, застосуванні нових методик та форм ведення обліку, способів списання вартості активів на витрати виробництва та визначенні результатів фінансово-господарської діяльності підприємства.

Можливою причиною кризового стану обліку в країні і є розбіжність між податковим та бухгалтерським обліком. Найбільш суттєві розбіжності, за дослідження, мають місце за такими основними позиціями: амортизація, доходи, витрати. Причина в цьому - регулювання різними нормативними документами.

Система підготовки фахівців з обліку також вимагає покращення.

Майбутнього бухгалтера необхідно навчити спілкуванню з людьми, приймати управлінські і фінансові рішення, самостійно мислити, генерувати оригінальні ідеї. Щоб навчання було продуктивне, воно повинно бути певним чином співвідноситись з життям.

Основними проблемами викладання облікових дисциплін студентам-бухгалтерам можна визначити наступні: неузгодженість у трактуванні понять різними дисциплінами; відсутність зв'язку з теорією і практикою; відсутність у студентів здатності оперувати бухгалтерськими даними та ін.

Вирішити ці проблеми можна наступними шляхами: на заняттях необхідно зосереджувати увагу на відмінностях понять і з точки зору бухгалтерського обліку, і з точки зору інших суміжних дисциплін; формувати у студентів економічних спеціальностей системи навичок і вмінь, що сприяють підвищенню результативності їх навчання у ЗВО; здійснювати пошук нових видів навчання, які б дали можливість розвивати у студентів власне мислення, оцінювати ту чи іншу ситуацію та пропонувати власні висновки та пропозиції у її вирішенні; використовувати нові інноваційні методи навчання; знайти види навчання суть яких полягає у взаємодії викладача та студента, що навчається; використовувати такі види навчання, які б дали можливість розвивати у студентів власне мислення, оцінювати ту чи іншу ситуацію та пропонувати власні висновки та пропозиції у її вирішенні.

Необхідно адаптувати систему підготовки фахівців з урахуванням Національних стандартів та Міжнародних стандартів.

Негайного вирішення потребують такі складові: організація документування господарських операцій, бухгалтерська звітність та запровадження системи вимог та критеріїв щодо ведення бухгалтерського обліку паперовими та комп'ютерними формами обліку. Очевидно, що розв'язання даної проблеми потребує узгоджених дій усіх компетентних установ з метою запровадження в кожній галузі однотипної системи первинної документації та форм бухгалтерського обліку для забезпечення облікових записів відповідно до П(С)БО.

Отже, чинні організація та методологія бухгалтерського обліку в Україні недосконалі. І тому доцільно використати досвід зарубіжних країн з урахуванням національних особливостей. Одним із шляхів узгодження податкового і бухгалтерського обліку є запровадження однотипного обчислення прибутку до оподаткування в податковому і бухгалтерському обліку. Реалізація запропонованих заходів та підходів сприятиме вдосконаленню методології та організації обліку й аналізу в Україні та наближенню їх до міжнародних.

### **Список використаної літератури**

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів вищих навчальних закладів/Бутинець Ф.Ф. –3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2003. –592 с.
2. Задорожний З. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку в Україні [Текст] / З. Задорожний // Економічний аналіз. –2010. – № 6. С.163-169.

*Ремішевський А.Л.*

*студент ОКР «Бакалавр» за спеціальністю «Облік і оподаткування»,*

*науковий керівник: к.е.н. Сисоєва І.М.*

*доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту*

*Вінницький навчально-науковий інститут економіки ТНЕУ*

*м. Вінниця*

*E-mail: Grenguar11@gmail.com*

### **ОБЛІК ВЛАСНИХ НАДХОДЖЕНЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

На сучасному етапі розвитку однією з головних проблем держаного сектору є недостатність фінансування. З кожним роком збільшується дефіцит бюджету, і бюджетні установи, під якими розуміють органи державної влади,

органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [1, с.5], змушені самостійно шукати джерела фінансування. Додаткові джерела фінансування є життєво необхідними, вони дають змогу установі покривати видатки спрямовані на реалізацію своєї діяльності.

Власні надходження, кошти спеціального фонду кошторису використовуються тільки на покриття тих видатків, які можна здійснювати за рахунок цих надходжень, що передбачено Постановою Кабінету Міністрів України [2, с.129].

Дану проблему розглядали у своїх працях багато вчених, серед яких Дрошенко О.О., Свірко С.В., Лиско Н.А. та ін.

Власні надходження бюджетної установи проходять жорстокий контроль через рахунки Державної казначейської служби України (ДКСУ), так як бухгалтерський облік в державному секторі характеризується своєю прозорістю. Даний контроль часто ускладнює використання власних коштів бюджетною установою.

Аналітичний облік власних надходжень бюджетних установ чітко не регламентується діючою нормативною базою. Деталізація рахунків здійснюється бюджетними установами за бажанням та виходячи з досвіду працівників бухгалтерської служби.

Бюджетні установи отримують різноманітні власні кошти, які згідно Бюджетного кодексу поділяються на такі групи:

Перша група — надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством.

1.1 Плата за послуги, що надаються бюджетними установами у відповідності до їх функціональних повноважень.

1.2 Надходження від господарської та виробничої діяльності. До цієї підгрупи відносять доходи від діяльності допоміжних, учбово-допоміжних підприємств, господарств, виробничих майстерень, плата за гуртожиток,



квартплата, комунально-побутові послуги, науково-дослідні роботи по господарських договорах та ін.

1.3 Плата за оренду майна.

1.4. Надходження від реалізації необоротних активів (крім будівель і споруд), інших матеріальних цінностей, плата за зданий металобрухт, дорогоцінні метали, каміння, які у відповідності з чинним законодавством залишаються на підприємстві.

Друга група — інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

2.1. Благодійні внески, гранти і дарунки.

2.2. До другої підгрупи включають кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів.

2.3. До підгрупи 3 включають кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах [1, с.8].

Для більш ефективного обліку власних надходжень у бюджетних установах потрібно використовувати більш детальну аналітику. Це допоможе уникнути деяких помилок, які виникають у процесі обліку.

Аналітика в обліку власних надходжень не є складною подією для бухгалтерського обліку. Для зручності обліку потрібно прописати аналітичні рахунки, які використовує бюджетна установа в обліковій політиці та за допомогою сучасних технологій змінити налаштування введення обліку в бухгалтерському програмному забезпеченню.

Отже, власні надходження допомагають бюджетній установі триматися на плаву та покривати власні видатки на забезпечення діяльності. Також за допомогою власних надходжень бюджетна установа може зробити надання послуг більш якісним, покращувати свою інфраструктуру та інше. Для удосконалення обліку власних надходжень бюджетним установам потрібно робити більш деталізований облік процесу надходження коштів у спеціальний фонд установи. В свою чергу це приведе до розвитку аналітичного обліку власних надходжень та дасть можливість для надання більш повної, своєчасної

і детальної інформації з метою проведення аналізу впливу факторів на динаміку власних надходжень бюджетних установ. Кошти отримані установою за надані нею послуги допомагають ефективніше використовувати кошти, спрямовувати їх безпосередньо на підвищення ефективності роботи установи, а також зробити прийняття управлінських рішень максимально ефективним.

### **Список використаних джерел**

1. Бюджетний кодекс України редакція від 13.02.2016 № 2456-VI – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Сисоєва І.М., Пославська Л.І., Балазюк О.Ю. Облік в державному секторі економіки: навч. посіб. Тернопіль: Крок, 2017. 418 с.
3. Сисоєва, І.М. Фактори впливу на вибір облікової політики / І.М. Сисоєва // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – Вип. 12. – С. 86-90.

*К.е.н., доцент Рилєєв С.В.  
доцент кафедри обліку і оподаткування  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ  
м. Чернівці  
E-mail: ryleev76@gmail.com*

## **СИСТЕМА ДИРЕКТ-КОСТИНГ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ**

Управлінський облік в Україні отримує все більшого розповсюдження, насамперед у філіях іноземних та великих вітчизняних компаніях. При цьому зустрічаються два типи організації управлінського обліку:

- перший тип характерний для філій, дочірніх компаній, представництв зарубіжних компаній. Такі клієнти добре знають та формулюють вимоги до управлінської інформації корпоративного масштабу. Вони вимагають ретельного збору даних, які потім піддаються аналітичній обробці на рівні

материнської компанії. При цьому відбувається певна затримка у часі, що впливає на оперативність прийняття управлінських рішень та розробку короткострокових планів. Такий підхід спрямований насамперед на тактичні та стратегічні аспекти управлінського обліку;

- другий тип притаманний великим українським компаніям, у т.ч. за участю іноземного капіталу. На таких підприємствах організація управлінського обліку в основному орієнтована на облік витрат та оцінку собівартості продукції.

Проте, останнім часом, з'являються підприємства, які намагаються використовувати та розширити світовий досвід управлінського обліку, адаптувати його до умов українського ринку та реалій. Переважно це молоді та агресивні компанії, які розвиваються та функціонують у розвинутих секторах ринку та умовах жорсткої конкуренції.

У практиці зарубіжних компаній використовуються різноманітні методи обліку та управління витратами, калькулювання собівартості продукції, а саме: «директ-костинг», «стандарт-кост», «абзорпшен-костинг», «JIT-метод» «ABC-метод», «кайдзен-костинг», «кост-кілінг», «таргет-костинг», «LCC-аналіз», бенчмаркінг витрат тощо.

Система директ-костингу, фактично прийнята як основа обліку витрат у МСБО та П(С)БО, є одним з найбільш розповсюдженою як на великих компаніях багатьох країн світу, так і в Україні [2, с. 77]. У США цю систему вважає базовою 31% обстежених підприємств, у Великобританії – 52%, у Канаді – 48%, Швеції – 42%, Японії – 31% [1, с. 154]. У Німеччині та Австрії такий метод отримав найменування «облік часткових витрат», або «облік суми покриття», у Великобританії його називають «облік маржинальних витрат», у Франції – «маржинальна бухгалтерія» або «маржинальний облік» [4, с. 494].

За даними проведеного інтернет-опитування, в Україні від 40 % до 90 % компаній малого і великого бізнесу застосовують у роботі директ-костинг. Багато виробничих підприємств використовують гібридну систему калькулювання собівартості з елементами директ-костингу, намагаючись одночасно вирішити два несумісні завдання: врахувати всі витрати підприємства в одній

одиниці продукції і на основі цього визначити рівень беззбитковості виробництва. І лише одиниці підприємців під тиском певних обставин максимально повно використовують усі потенційні можливості цієї системи [3].

В основі методу «директ-костинг» лежить поділ витрат на змінні та постійні. Класично, передбачає, що до собівартості продукції включаються лише прямі змінні витрати, а постійні не розподіляються між видами продукції, а відносяться безпосередньо на фінансовий результат звітного періоду. У такій системі аналізу можна умовно об'єднати підходи до планування як для виробничих, так і для торговельних підприємств. Адже система передбачає, що рішення приймаються виходячи з можливих угод з реалізації готової продукції, а не з фактичної повної собівартості виготовленого товару.

Концептуальні засади методу «директ-костинг» наведено на рис. 1.

Зазначимо, що на більшості зарубіжних підприємств ні система обліку повних витрат, ні система «директ-кост» (змінних витрат) практично не застосовується в абсолютному виді. Відбувається інтеграція різноманітних систем управлінського обліку.

Сьогодні предмет методу директ-костингу трактується неоднозначно. З одного боку він розглядається як метод обліку витрат, з іншого, він позиціонується як метод калькулювання собівартості продукції. На наш погляд, зазначені точки зору не повністю розкривають його сутність. Директ-костинг необхідно розглядати як систему управлінського обліку, оскільки, крім калькулювання та обліку, він передбачає ще й використання цієї інформації в системі планування, контролю та прийняття управлінських рішень.

В процесі становлення, розвитку та відокремлення підприємств різної форми власності, дії механізму вільного ціноутворення та самостійного планування асортименту продукції, що виготовляється, на українських підприємствах поступово буде зростати потреба у директ-костингу, від чого буде залежати підвищення ефективності управлінського обліку в системі інформаційного забезпечення прийняття оперативних, тактичних та стратегічних рішень.

Наявність відповідної комп'ютерного та програмного забезпечення,



*Рис. 1. Концептуальні засади системи «директ-костинг»*

математичного інструментарію, розширення сфери їх застосування виступає передумовою практичного використання не лише системи «директ-костинг», але й інших зарубіжних методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на вітчизняних підприємствах.

### **Список використаної літератури**

1. Онищенко Н.В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід / Н.В. Онищенко, О.О. Куренна, А.С. Крикуненко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2017. – Вип. 25 (2). – С. 153–157.
2. Персий Ю.О. Узгодження методів управління затратами промислових підприємств: дис. ... канд. економ. наук : 08.00.04 / Персий Юрій Олександрович. – Сєверодонецьк, 2018. – 218 с.
3. Прендзневська О. Директ-костинг: опановуємо разом [Електронний ресурс]/ О. Прендзневська. – Режим доступу : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-biznes-dosvid-46-direkt-kostingopanovuyemo-razom>.
4. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.

*К.е.н., доцент Романчук А.Л.*

*доцент кафедри обліку і оподаткування*

*Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*

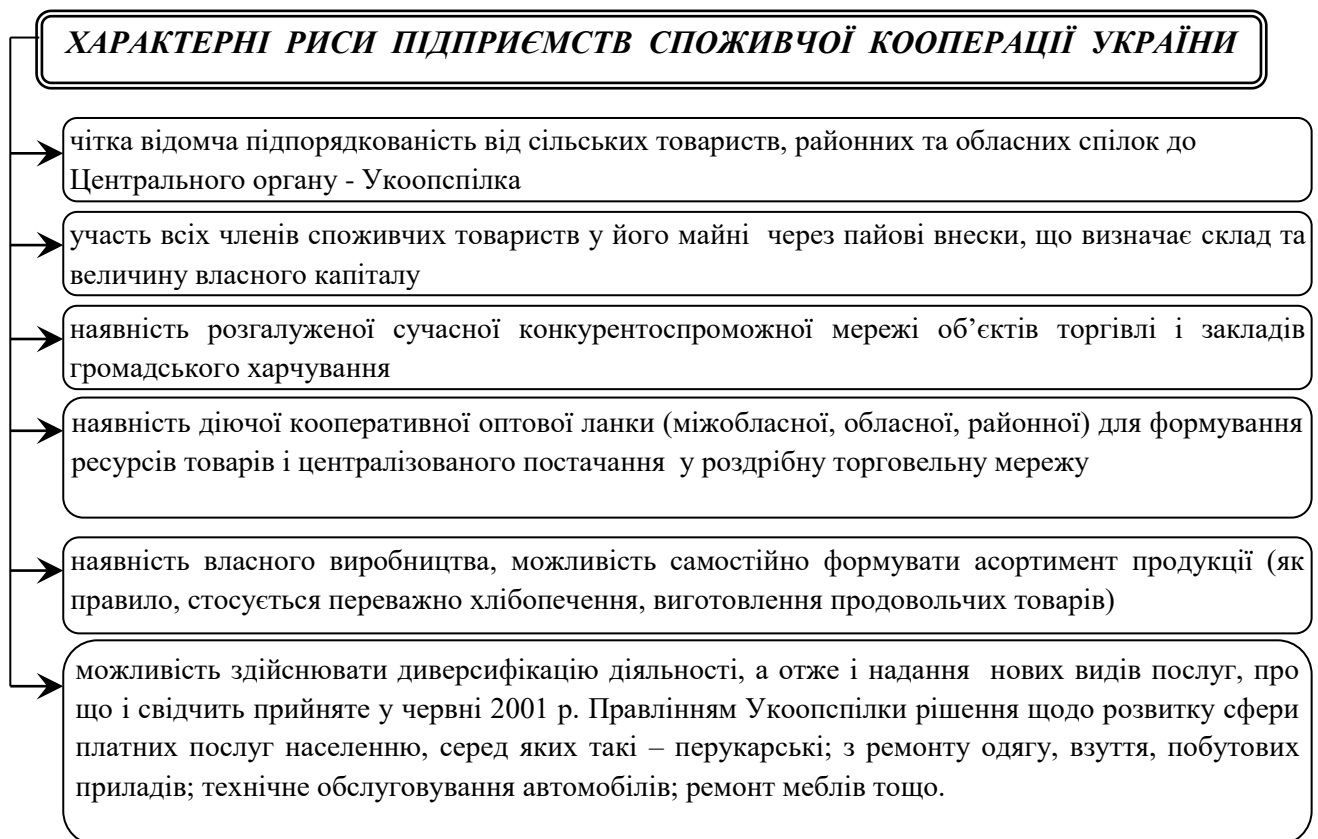
*м. Чернівці*

*E-mail: allyur82@gmail.com*

## **СПЕЦИФІКА ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ УКРАЇНИ**

Споживча кооперація України – це багатогалузева система, основними ланками якої є споживчі товариства, райспоживспілки та підприємства різних

галузей господарювання. Така чітка ієрархічна будова системи споживчої кооперації впливає на організацію й виконання бухгалтерської роботи. В своїй праці Н.В. Фірсова спробувала узагальнити найбільш вагомі особливості функціонування підприємств, що входять до системи споживчої кооперації України (рис.1) [3].



*Рис. 1. Особливості підприємств споживчої кооперації України та їх функціонування*

Більш конкретними є твердження Ю. А. Вериги, яка звернула увагу на три моменти, що виділяють кооперативні підприємства серед інших з позиції облікової підсистеми. До таких належать: 1) майно, його склад, порядок утворення (за рахунок внесків учасників, пайовиків); 2) внутрішня підпорядкованість та розрахунки між членами спілки споживчих товариств; 3) галузева особливість господарської діяльності кооперативного підприємства (торгівля, заготівля, сільське господарство, автотранспорт тощо) [1, с.106].

Перш за все, слід відмітити, що споживчі об'єднання і спілки організовують та ведуть бухгалтерський облік на загальних засадах, що визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національними обліковими положеннями та іншими нормативними документами. Проте в межах споживкооперації діє ціла низка внутрівідомчих постанов та інструкцій, що роблять «кооперативний» облік відмінним від загальноприйнятого формату. Всі найсуттєвіші організаційні і методичні (технічні) відмінності в обліковій підсистемі даної категорії господарюючих суб'єктів систематизовані на рис. 2. Складність обліку на підприємствах кооперативних відомств полягає у значній кількості користувачів інформаційних потоків, які повинні бути сформовані так, щоб задовольнити управлінські потреби спочатку керівників Правління ССТ, потім РСТ, за ним ОСС і вже на самому верхньому шаблі – Укоопспілки.

Серед організаційних особливостей «найяскравішою» є книжно-журнальна форма обліку, що використовується виключно в споживчій кооперації. Вона дозволяє посилювати контроль за більшістю операцій через дублювання інформації в різних аналітичних і синтетичних регістрах. При цьому її легка адаптація до будь-якого програмного продукту дозволяє полегшити роботу працівників бухгалтерії. Оцінюючи ринок ІТ-технологій, на нашу думку, реальними кроками до реалізації стратегії створення єдиного інформаційно-комп'ютерного середовища є розроблення підприємством «Укоопінком» типових комп'ютерних проектів: 1) УКС-Звіт та аналіз; 2) УКС-Бухгалтерія; 3) УКС-Зарплата; 4) УКС-Маркет; 5) УКС-Кадри.

У складі методичних і технічних особливостей варто відмітити специфічні субрахунки в Плані рахунків, які охоплюють такі об'єкти, як: основні засоби (подільне і неподільне майно); власний капітал в частині пайового; внутрішньогосподарські розрахунки з вищестоящими установами. Такі відомчі «нюанси» уточнюються в індивідуальній внутрісистемній звітності, що розроблена Укоопспілкою для всіх підпорядкованих їй суб'єктів господарювання (товариств, спілок, об'єднань тощо).



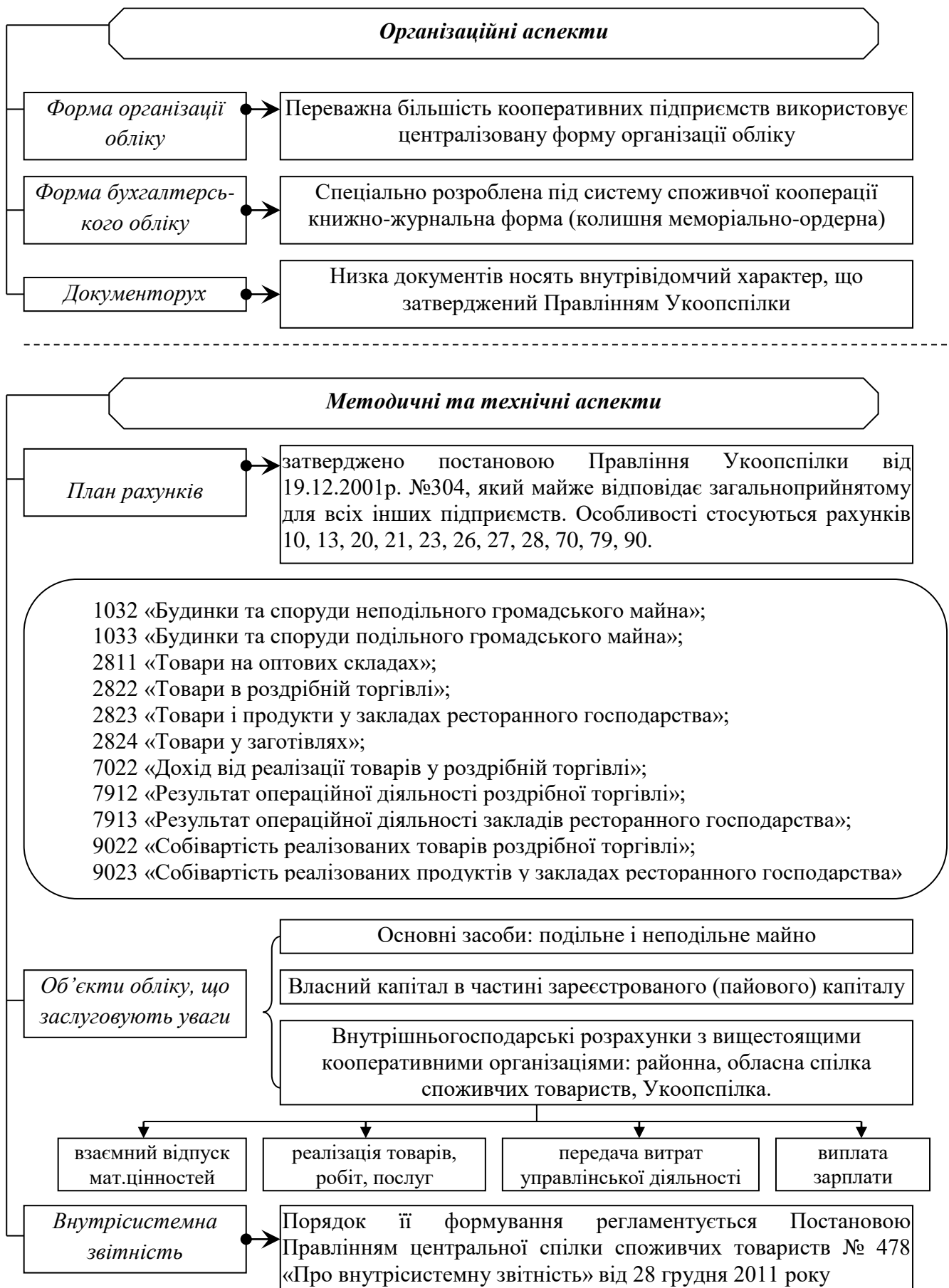


Рис. 2. Основні відмінності в організації та веденні бухгалтерського обліку на підприємствах споживчої кооперації

У складі методичних і технічних особливостей варто відмітити специфічні субрахунки в Плані рахунків, які охоплюють такі об'єкти, як: основні засоби (подільне і неподільне майно); власний капітал в частині пайового; внутрішньогосподарські розрахунки з вищестоящими установами. Такі відомчі «нюанси» уточнюються в індивідуальній внутрісистемній звітності, що розроблена Укоопспількою для всіх підпорядкованих їй суб'єктів господарювання (товариств, спілок, об'єднань тощо).

Розуміючи всі описані внутрівідомчі облікові аспекти, вище керівництво має змогу побудувати дієву інформаційно генеруючу частину в усій управлінській системі кожного окремого кооперативного підприємства та зорієнтувати його на вихід з існуючого кризового становища.

### **Список використаної літератури**

1. Верига Ю. А. Особливості фінансового обліку витрат в торговельних підприємствах споживчої кооперації / Ю. А. Верига, Н. В. Фірсова // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць / відп. ред. В. Г. Лінник. – К., 2006. – С. 105–112.
2. Озеран В. О. Стан та проблеми розвитку бухгалтерського обліку в споживчій кооперації України / В. О. Озеран, А. В. Озеран // Вісник ЖДТУ № 3, 2007: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ven.ztu.edu.ua/article/viewFile/96245/92329.pdf>
3. Фірсова Н.В. Удосконалення фінансового обліку витрат в підприємствах торгівлі споживчої кооперації / Н.В. Фірсова. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2010\\_1/6\\_Firsov.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/6_Firsov.pdf).

*Сапожнікова Є.В.*  
*студентка спеціальності менеджмент,*  
*Швагірева В.С.*  
*старший викладач кафедри менеджменту*  
*Одеський національний політехнічний університет*  
*м. Одеса*  
*E-mail: elizabeth16.sapozh@gmail.com*

## **ЕКОНОМІЧНА ДОЦІЛЬНІСТЬ ВВЕДЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ**

Сьогодні, дуже важко робити прогнози та перспективи на майбутнє для економіки нашої країни та для розвитку окремих галузей, а тим паче для розвитку окремих підприємств України. Проте з певністю можна сказати, що промисловий комплекс для економіки нашої держави є дуже важливим, та саме промисловість приносить українській економіці дуже істотний внесок та пов'язує з іншими галузями нашої економіки країни, що, в свою чергу, забезпечує розвиток та процвітання для всієї економіки та для окремих підприємств.

Зараз майже всі промислові підприємства України мають виходи на зовнішні ринки та орієнтують своє виробництво як на нашого, так і на закордонного споживача. Іншими словами, займаються самостійно або через посередників зовнішньоекономічною діяльністю.

Сучасне світове господарство характеризується інтенсивним розвитком міжнародних економічних відносин, одна із форм яких є зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) підприємства. При введенні ЗЕД на підприємство керівництво повинно передбачити її чітку організацію, а самим головним елементом є визначення стратегії ЗЕД, так як від правильності постановки якої залежить ефективність виходу підприємства на зовнішні ринки, і це є причиною

актуальності вибраної теми.

Промисловість – це провідна галузь господарства, яка об'єднує підприємства, що виробляють електроенергію, знаряддя праці, предмети побуту, забезпечує потреби в паливі, сировині, матеріалах та різноманітних товарах. Це є вкрай важливим для всього народного господарства, оскільки, немає жодної ланки суспільства, в якій би не використовувалися вироби або товари промисловості щодня. Саме промисловість – це та галузь економіки країни, яка в змозі вдосконалювати роботу та інноваційну ефективність підприємств інших галузей економіки.

Саме підприємство є одним із основних суб'єктів ЗЕД. Підприємство – це самостійний суб'єкт господарської діяльності, який виготовляє продукцію або надає послуги з метою задоволення потреб суспільства та одержання прибутку.

Для того, щоб підприємство успішно функціонувало та здійснювало зовнішньоекономічні операції потрібне ефективно організовувати ЗЕД.

Структурною одиницею ЗЕД є зовнішньоекономічна операція. Зовнішньоекономічна операція (ЗЕО) – це комплекс дій контрагентів різних країн з підготовки, укладання і виконання торгової, інвестиційної чи іншої угоди економічного характеру.

ЗЕО можуть здійснюватися за такими основними напрямками:

– міжнародна торгівля (експортно-імпортні операції, включаючи реекспорт та реімпорт, операції зустрічної торгівлі, торгові операції суперницького типу);

– міжнародний трансфер технологій (укладання ліцензійних і франчайзингових угод, інжиніринг, реінжиніринг, консалтинг тощо);

– міжнародні інвестиції (створення спільних підприємств з іноземним капіталом, інвестиції в межах вільних економічних зон).

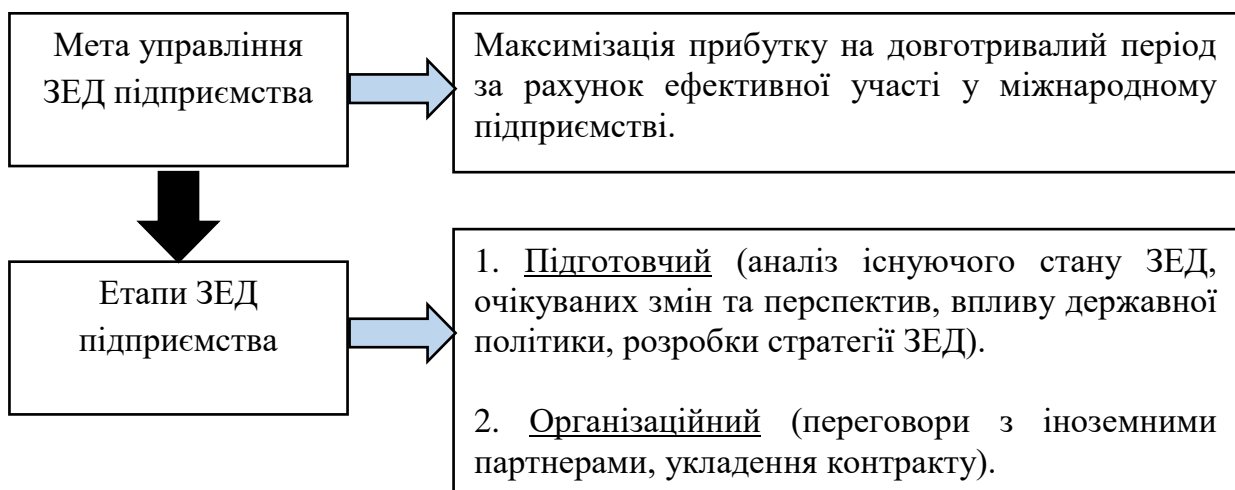
Сама організація ЗЕД – це дуже складна і клопітка робота, яка вимагає уважного опрацювання таких питань як кон'юнктура ринку, потенційні покупці і продавці, встановлення ділових контактів з ними, проведених переговорів, підписання угод і т.ін. [1].

Управління розглядають як сукупність функцій, які допомагають досягнути цілей та примножити прибутки організації. Потреба в управлінні проявляється зі співпраці і розподілом самої праці тоді, коли робота реалізується багатьма особами.

Організаційна діяльність на промисловому підприємстві є головним аспектом в системі управління. Для ефективного керівництва ЗЕД на рівні підприємства, необхідна адекватна до умов його роботи структура управління, яка відображає побудову системи управління в даній сфері, тобто органи, служби, апарат, що здійснює управління ЗЕД. Структура управління ЗЕД визначається тією метою і завданнями, які вона покликана вирішувати.

Мета організаційної структури управління ЗЕД – максимізація прибутку на довготривалій період за рахунок ефективної участі у міжнародному підприємстві. Організаційна структура управління ЗЕД, як і внутрішньо-фірмового управління, повинна постійно розвиватися і вдосконалюватися, пристосовуватися до змін у зовнішньому середовищі і сфері управління. Її форми і методи не можуть залишатися незмінними.

На рис. 1. можна побачити процес проведення зовнішньоекономічних операцій, який представляє собою кілька етапів і стадій.



*Рис. 1. Система організації ЗЕД промислового підприємства*

Економічна сутність введення зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) на промисловому підприємстві виявляється в такому:

– це важливий і потужний фактор економічного зростання і розвитку кожної країни (національний аспект ЗЕД);

– це спосіб включення економіки кожної країни до системи світового господарства, а отже, і до процесів міжнародного поділу праці та міжнародної кооперації, що особливо актуально в умовах зростаючих тенденцій до глобалізації (регіональний і глобальний аспект ЗЕД) [2].

Зовнішньоекономічна діяльність на промисловому підприємстві є важливим фактором міжнародних економічних відносин, яка сприяє посиленню міжнародної конкурентоспроможності підприємств у їх боротьбі на світових ринках. Також зовнішньоекономічна діяльність на промисловому підприємстві сприяє посиленню міжнародної конкурентоспроможності підприємств у їх боротьбі на світових ринках [3].

Отже, зовнішньоекономічна діяльність промислового підприємства є складовою загальної діяльності, оскільки, взаємопов'язаною з нею. Вона характеризується інтенсивним розвитком міжнародних економічних відносин.

Проте введення її – це дуже складна і клопітка робота, яка вимагає уважного опрацювання різних питань, такі як потенційні покупці і продавці, встановлення ділових контактів з ними, проведених переговорів. Метою організаційної структури управління ЗЕД є максимізація прибутку на довготривалій період за рахунок ефективної участі у міжнародному підприємстві. Вона повинна завжди розвиватися і вдосконалюватися, й пристосовуватися до змін у зовнішньому середовищі і сфері управління. Сама економічна сутність являє собою включення процесів міжнародного поділу праці та міжнародної кооперації, які особливо актуально в умовах зростаючих тенденцій до глобалізації. Тож, введення ЗЕД дозволить вітчизняним підприємствам визначитися з основними видами дій щодо виходу на зовнішні ринки та закріпити свої позиції як конкурентоспроможних господарюючих суб'єктів.

### **Список використаної літератури**

1. Швагірева В.С., Сапожнікова Є.В. Планування інноваційної діяльності зовнішньоекономічного відділу на підприємстві // XXIII Міжнародна

- науково-практична конференція Том II «Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки в контексті інтеграції України в Європейський науково-інноваційний простір» / Одеса: ОНПУ, 2018. – с. 94-96.
2. Швагірева В.С. Международная экономика: Учебник / Ю.Г. Козак, Н.С. Логвинова, В.С. Швагірева и др. – 4-е изд. перераб и доп. – Киев: Центр учебной литературы, 2012. – 608с. (гриф МОН).
  3. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств: Навчальний посібник / Ю.Г. Козак, Н.С. Логвінова, В.В. Ковалевський, та ін., за редакцією Ю.Г. Козака, та ін. – 4-те вид., перероб. та доповнене – Київ: Освіта України, 2012. – 300с.

*Д.е.н., професор Саух І.В.,  
к.е.н., доцент Шиманська В.В.,  
к.е.н., доцент Момонт Т.В.*

*Житомирська філія ПВНЗ «Київський інститут бізнесу та технологій»*

*м. Житомир*

*E-mail: zf\_kibit@ukr.net*

## **ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВНУТРІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Діяльність суб'єктів господарювання спрямована на отримання позитивного фінансового результату. Зазвичай, підприємства намагаються ставити перед собою стратегічні цілі і вибудовують шляхи їх досягнення, що, за умови нормального функціонування економіки країни, забезпечить їм сталі прибутки та стабілізує фінансовий стан. Тому, перш за все, потрібно правильно організувати діяльність функціональних підрозділів суб'єкта господарювання, а саме: налагодити процеси ведення всіх ланок бухгалтерського обліку та забезпечити оптимальні системи складання бухгалтерської звітності, з метою удосконалення процесу управління підприємством, що має на меті досягнення

позитивної динаміки показників рентабельності та ефективності діяльності.

Базою для зазначених процесів є облікова інформація, передача якої від виконавця до користувача здійснюється через звітність, яка виступає завершальним етапом процесу бухгалтерського обліку і являє собою узагальнення економічної інформації щодо здійсненого елементу господарської діяльності суб'єктом господарювання та визначення її фінансового результату. Здійснивши аналіз нормативно-законодавчих та економічних джерел інформації, зазначимо, що трактувати економічну категорію «звітність» можна за двома напрямками: а) як економічну інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємства; б) як елемент методу бухгалтерського обліку – систему узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства.

Отже, звітність підприємства, за своєю суттю має включати не тільки систему економічних показників, а й сукупність способів і прийомів узагальнення даних обліку та фінансового стану підприємства.

Загальноприйнятим є представлення звітності у вигляді облікових записів, які дають можливість простежити порядок здійснення господарської діяльності. Складають її на підставі об'єднання поточних даних для розрахунку економічних показників, необхідних, в першу чергу, для здійснення процесу управління: для аналізу підсумків діяльності підприємства, оцінки використання ресурсів, фінансового положення, виявлення резервів зниження витрат виробництва та росту рентабельності.

Узгодженість між обліковими даними і звітністю встановлюється у випадку рівнозначності відображення підсумків в облікових регістрах та у відповідних формах звітності у вигляді синтезованих показників за звітний період.

Підтвердимо, що існуюча система обліку забезпечує інформацією процес складання фінансової, податкової та статистичної звітності. Однак цього не можна сказати щодо управлінського аспекту діяльності. Тому, створюється об'єктивна необхідність у веденні суб'єктами господарювання



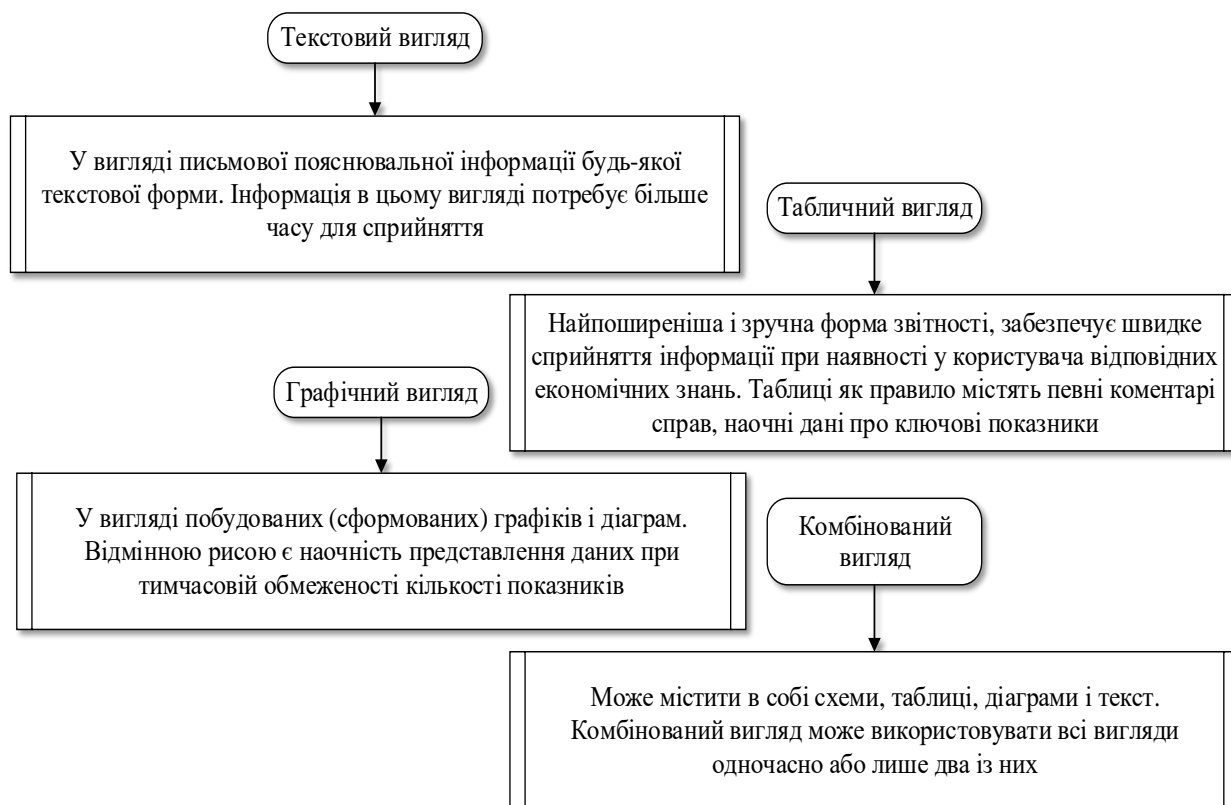
внутрішньовиробничого (управлінського) обліку з відповідним формуванням внутрішньої звітності. Засвідчимо, що якість звітності залежить від того, наскільки якісним і точним був первинний облік, адже на основі звітності, яка складена на недостовірних даних, будуть прийняті неефективні управлінські рішення. В економічній літературі використовують різні визначення управлінської звітності: «внутрішня», «управлінська бухгалтерська», «внутрішньогосподарська», «внутрішньовідомча», «оперативна» та «управлінська». Ми вважаємо, що коректніше буде використовувати поняття «внутрішня» звітність, оскільки вона слугує для потреб внутрішніх користувачів з метою здійснення якісного процесу управління.

Відтак, ми вважаємо, що, наразі, підприємство не може належним чином функціонувати без застосування матеріалів, які відтворюють об'єктивну управлінську звітність, оскільки, дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності не надають достатньої для користувачів інформації, на основі якої можна прийняти ефективне управлінське рішення.

Метою складання внутрішньої звітності є задоволення потреб користувачів, тому вона може мати різні форми прояву (рис. 1).

Кожен із чотирьох виглядів внутрішньої управлінської звітності має свої переваги і недоліки. Вибір того чи іншого вигляду звітності залежить від складу і навантажень кожного із звітів. Схеми, графіки та діаграми потрібно використовувати в звітах, в складі яких є показники, що порівнюються за декілька звітних періодів. В тих випадках, коли немає можливості або недоцільно подати звіти у вигляді графіків, діаграм і схем, використовують текстовий вигляд подання інформації. У розумних межах звітні таблиці повинні супроводжуватись пояснювальним текстом з аналітичними висновками та рекомендаціями. Пояснення до звітних таблиць суттєво підвищують цінність наданих даних для управління.

Основною метою складання внутрішньої звітності є правильне, своєчасне і точне виконання управлінських звітів, за результатами яких управлінці приймають ефективні управлінські рішення.



*Рис. 1. Форми візуального представлення внутрішньої управлінської звітності*

Система внутрішньої управлінської звітності – один з найбільш складних і важливих елементів управлінського обліку, що дозволяє керівництву підприємства, з одного боку, зрозуміти межі своїх можливостей в отриманні необхідних відомостей від виконавців, а також можливостей інформаційної та технічної служб [1], а з іншого боку – отримати ці відомості, оформленими належним чином, тобто в тому вигляді, в якому ними зручно користуватися для прийняття управлінських рішень. Крім того, система управлінської звітності – це результат діяльності будь-якої системи управлінського обліку або, інакше кажучи, продукт її діяльності. Отже, внутрішня звітність найбільш точно і повно відображатиме зміни в діяльності підприємства, якими можуть виступати диверсифікаційні процеси. Впровадження форм внутрішньої звітності пропонуємо проводити наступним чином:

1. Аналіз необхідної облікової інформації з метою підтвердження доцільності створення тієї чи іншої форми звітності.

2. Аналіз форм облікових реєстрів і облікової практики підприємства з метою забезпечення відображення необхідної облікової інформації, що є системоутворюючим фактором при формуванні внутрішньої звітності, яка виступає інформативною базою при здійсненні стратегічного аналізу.

3. Створення адекватної реальним процесам автоматизованої системи формування внутрішньої звітності.

На нашу думку, запропонований алгоритм дозволить розробити найбільш інформативні та корисні у використанні форми внутрішньої звітності, не перевантажені зайвими показниками, що безпосередньо забезпечить зменшення витрат робочого часу на її формування та вплине на позитивну динаміку показників ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Якісне забезпечення інформацією управлінського персоналу господарюючих суб'єктів туристичної індустрії в умовах диверсифікації вимагає вирішення проблеми її насиченості. Відповідно найбільша потреба в її формуванні виникає у внутрішніх користувачів, які здійснюють процес управління діяльністю і відстежують зміну фінансової стійкості при застосуванні диверсифікаційних процесів, платоспроможності та аналізу фінансового стану підприємства. Зважаючи на вищевикладене, можемо стверджувати, що інформаційний потік для внутрішнього використання повинен бути представленим у деталізованому вигляді для проведення поглибленої аналітичної роботи на конкретно взятому підприємстві з метою прийняття ефективного управлінського рішення.

Зауважимо, що потреба в інформації визначається на основі інформаційних запитів, направлених, найчастіше, до фінансової служби, яка включає роботу облікового апарату.

В таблиці 1 визначено потребу зазначених вище внутрішніх користувачів в управлінській звітності, побудованій на основі інформаційних запитів щодо об'єктів обліку. Однак, слід зазначити, що представлені в таблиці 1 інформаційні запити будуть залежати від стадій життєвого циклу товарів, робіт, послуг.

Потреби в управлінській інформації за суб'єктами/користувачами  
та за об'єктами обліку для формування управлінської звітності

Суб'єкти/ користувачі управлінської інформації	Інформаційний запит	Об'єкт обліку
Відділ управління	Аналіз показників діяльності підприємства; визначення економічного ефекту від впровадження нових стратегій розвитку	Доходи; витрати; фінансовий результат
Відділ продажів	Організація аналізу фінансово-господарської діяльності; розробка плану аналітичної роботи і контроль за його виконанням; узагальнення результатів аналізу підприємства; розробка заходів за результатами аналізу; аналіз виконання плану розробки нового продукту за обсягом, асортиментом, якістю; аналіз витрачання матеріальних ресурсів; аналіз своєчасності та якості матеріально-технічного забезпечення необхідного для розробки продукції; аналіз забезпеченості технологічним обладнанням та ефективність його використання	Доходи за джерелами утворення; витрати за джерелами утворення; оборотні активи; необоротні активи; фінансовий результат
Фінансовий відділ	Аналіз грошових надходжень; аналіз виконання бізнес-плану; аналіз фінансових результатів діяльності та рентабельності підприємства; вивчення взаємовідносин з банком; аналіз та оптимізація оподаткування підприємства; аналіз рівня організації та нормування праці; аналіз забезпеченості підприємства трудовими ресурсами; визначення рівня продуктивності праці, використання робочого часу та фонду оплати праці; аналіз трудомісткості та її зниження; дослідження основних показників господарської діяльності; аналіз витрат; визначення витрат на збут; аналіз товарообороту	Доходи за джерелами утворення; витрати за джерелами утворення; грошові потоки; зобов'язання за видами
Відділ маркетингу	Аналіз виконання договірних зобов'язань щодо поставок продукції споживачам за обсягом, якістю, строками; дослідження та оцінка альтернативних ринків збуту	Дебіторська та кредиторська заборгованості

Отже, внутрішня управлінська звітність є тією частиною обліково-контрольного механізму підприємства, яка надає змогу більш детально і глибоко вивчити позицію підприємства певної галузі, а також вона надає користувачу інформацію, на основі якої приймають оперативні і стратегічні управлінські рішення.

## Список використаної літератури

1. Васюк Н.В. Методологія організації управлінського обліку на підприємстві / Н. В. Васюк // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2013 р. – №1 [Електронний ресурс] – Режим доступу: file:///C:/Users/Varvar/Desktop/Vsed\_2013\_1\_7.pdf.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

*Скородумова Л.Є.*

*студентка кафедри обліку і аудиту,*

*к.е.н., доцент Сокольська Р.Б.*

*доцент кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: lyudmila95@ukr.net*

## **НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ В УМОВАХ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Основним завданням бухгалтерського обліку в бюджетних установах є забезпечення численних користувачів релевантною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень. Це стосується, у тому числі, і такого важливого аспекту обліку бюджетних установ, як облік розрахунків з постачальниками.

Проблемі обліку розрахунків з постачальниками присвятили свої праці Ф.Ф. Бутинець, М.Ф. Огійчук, О.М. Петрик, В.В. Зотов, О.М. Шапошнікова, О.А. Агаркова [1]. Численні дослідження даного питання свідчать про актуальність цієї проблеми в даний час.

Мета роботи – запропонувати заходи з удосконалення обліку розрахунків з постачальниками, враховуючи уточнені критерії раціонального їх вибору.

Для реалізації мети дослідження були визначені наступні завдання:

- з'ясування та систематизація критеріїв оптимального вибору постачальників;
- уточнення моделі та системи підтримки прийняття рішень щодо вибору постачальників;
- розробка рекомендацій щодо вдосконалення аналітичного обліку розрахунків з постачальниками.

В сучасних умовах господарювання відсутність ефективних систематизованих критеріїв вибору постачальників, раціональної схеми «формування потреби – вибір постачальників» та організації обліку розрахунків з постачальниками призводить до вибору ненадійних постачальників, значних втрат фінансових ресурсів та збоїв у постачанні товарів, робіт та послуг, що негативно впливає на роботу бюджетних установ [2].

Для оптимального вибору постачальників критеріями можуть виступати різноманітні фактори. Практична діяльність бюджетної установи свідчить, що головними факторами при виборі постачальників є ціна та умови, на яких закуповуються товари, роботи та послуги враховуючи, оптимальну їх доставку та витрати на транспортування, виду транспорту та оптимальний маршрут доставки.

Отже, у зв'язку із різноманітністю факторів, які необхідно враховувати при виборі постачальників. Як свідчить практика, в бюджетних установах при прийнятті рішень щодо вибору партнерів з постачання користуються, як правило, лише ціновим критерієм. Але такий підхід неприйнятний, так як в багатьох випадках ціна придбання у ранзі критеріїв стоїть на останньому місці. Тому доцільно враховувати систему критеріїв вибору постачальників, такі як якість, надійність, комплектність та інші. На основі цієї системи критеріїв вибору постачальників формується база даних для підтримки прийняття рішень щодо вибору постачальників за наступними показниками: потреба,

комерційні пропозиції, контракти.

Виконання договорів, що реалізується, контролюються за допомогою спеціального програмного інтерфейсу «Налагодження баз даних», який надає можливості:

- змінювати структуру баз даних;
- виділяти конкретну категорію товару, або робіт та послуг з них;
- виконувати запити до баз даних;
- обирати тип доступу до баз даних.

Центральним моментом обліку процесу постачання товарів, робіт та послуг є облік розрахункових операцій з постачальниками, який здійснюється за допомогою субрахунку 6211 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками”. Але даний субрахунок не дозволяє отримувати оперативну інформацію для управління фінансово – розрахунковими операціями, так як не показує заборгованості, не характеризує поточну заборгованість, термін сплати якої ще не настав, а яка вже – прострочена [4]. Тому за результатами дослідження організації обліку в установах і для полегшення ведення обліку товарної кредиторської заборгованості за конкретними договорами, доцільним є введення до Плану рахунків додаткового – позабалансового рахунку 033 «Кредиторська заборгованість» з наступними субрахунками:

- 0331 «Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, термін сплати якої ще не настав»;
- 0332 «Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, прострочена».

Отже, запропоновані субрахунки допоможуть оперативно оцінювати стан кредиторською заборгованістю в цілому та за кожним постачальником і договором, а також контролювати терміни її погашення. При здійсненні оплати за рахунками в установах виникають проблеми з контролю погашення заборгованості перед постачальниками, бо оплата може бути повною або частковою. Тому для вдосконалення ведення обліку розрахунків з постачальниками запропоновано ввести документ «Реєстр документів до сплати».

Цей зведений розпорядчий документ пропонується використовувати за кожний день та на перше число кожного місяця. В цьому реєстрі мають бути вказані рахунки постачальників та терміни їх сплати, кінцеве сальдо за кожним рахунком [5]. Такий документ показує реєстр рахунків за кожним постачальником та надає інформацію про те, за що платить установа, які строки оплати та найголовніше - показує залишок за кожним рахунком на кінець дня, та формує накопичувальну інформацію на кінець місяця. Цей документ дає змогу контролювати кредиторську заборгованість за конкретним рахунком від постачальника.

Таким чином, запропоновані заходи дозволять удосконалити облік розрахунків з постачальниками в умовах бюджетної установи.

### **Список використаної літератури**

1. Агаркова О.А. Проблемні аспекти обліку розрахунків з постачальниками. [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/5\\_SWMN\\_2012/Economics/7\\_101448.doc.htm](http://www.rusnauka.com/5_SWMN_2012/Economics/7_101448.doc.htm).
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутиця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2009.-912 с.
3. Власюк Г.В. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками. [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Dtr\\_ep/2009\\_5/files/EC509\\_09.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_ep/2009_5/files/EC509_09.pdf).
4. Закон України: Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні. від 16.07.99 р. №996-XIV, із змінами і доповненнями. [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http //www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
5. Куньовська Л.Й. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з постачальниками та замовниками. [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/9\\_KPSN\\_2011/Economics/7\\_83684.doc.htm](http://www.rusnauka.com/9_KPSN_2011/Economics/7_83684.doc.htm).



*Федечко К.А.*  
*студент специальности бухгалтерский учет, анализ и аудит,*  
*научный руководитель: к.э.н., доцент Бучик Т.А.*  
*доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита*  
*Полесский государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: kfedechko@bk.ru*

## **МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

В настоящее время условием успешной работы любой организации является своевременное реагирование организации на изменение спроса на выпускаемую продукцию. Многие предприятия решают выходить на новые рынки сбыта. На сколько прочно организация закрепится на том или ином рынке, зависит от того, на сколько быстро данное предприятие может среагировать на изменения, происходящие на самом рынке. В данном случае это быстрое реагирование на изменение спроса на продукцию.

Чтобы обосновать решение о том, какой лучше ассортимент продавать, следует по каждой позиции иметь возможность получить необходимую информацию по каждому отдельному виду изделия, чтобы понимать, какие наиболее выгодно реализовывать.

При принятии управленческих решений по изменению ассортимента продукции, ее структуры, основная информационная база содержится в данных бухгалтерского учета, но существующая система бухгалтерского учета в организациях Республики Беларусь затрудняет получение информации, необходимой для такой детализации [1].

В настоящее время бухгалтерская и управленческая отчетность организаций, содержащая информацию об объеме выпускаемой продукции, ее себестоимости, подается либо в целом по организации, либо в разрезе

отдельных подразделений. Но практически везде отсутствует детализация по видам продукции. И это затрудняет получение интересующей нас информации. Особенно актуально это для организаций, которые производят однородную продукцию, но с реализацией в разных объемах (продукция размещается в таре с разной весовой категорией). Самым распространенным примером этого является молочная продукция (сметана, молоко), кондитерские изделия, напитки и т.д.

Согласно Инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета (утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. №50), для учета выпуска и реализации готовой продукции предназначены следующие счета:

- 20 «Основное производство», на котором отражаются все затраты, понесенные в период производства продукции; характеризует готовую продукцию в производстве;

- 43 «Готовая продукция», отражает полностью законченную обработкой продукцию; характеризует готовую продукцию на складе;

- 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», отражает операции, связанные с реализацией готовой продукции [2].

На данный момент вся отражающаяся на них информация является обобщенной и систематизированной. Это связано с тем, что в организациях есть аналитика по таким счетам, но ее, как правило, недостаточно. Чтобы получить данные, необходимые для принятия эффективных управленческих решений, мы предлагаем ввести в рабочий план счетов организации, в соответствии с Инструкцией по применению типового плана счетов бухгалтерского учета (утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. №50), аналитику к выше рассмотренным счетам [2].

Счет / X. Y. Z,

где X – субсчет, отражающий подразделение;

Y – субсчет, отражающий вид продукции;

Z – субсчет, отражающий информацию о продукции, номенклатура

которого по одному виду изделия представлена в разных весовых категориях (например, сметана, молоко, напитки, кондитерские изделия и т.д.)

При вводе такой аналитики сложится система, с помощью которой можно получить информацию не только по каждому подразделению сразу, но и получить выборку только по одному определенному виду продукции. В таком случае, уже будет реально изучить рентабельность по виду и по объему. Появится возможность сравнивать их между собой, а также принимать решения в пользу более рентабельных видов продукции.

Таким образом, с помощью такой системы субсчетов можно оценить эффективность работы по выпуску отдельного подразделения, посчитать более точно рентабельность каждого вида продукции. В результате ввода системы субсчетов, можем уже достоверно посчитать данные бухгалтерского учета и принимать решения о том, какие виды изделий более выгодно выпускать. Даем возможность работникам получать полную информацию о выпускаемой продукции.

### **Список использованной литературы**

1. Савицкая, Г. В. Теория анализа хозяйственной деятельности: учеб. пособие для вузов / Г. В. Савицкая. – Минск: БГЭУ, 2013. – 351 с.
2. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением Министерством финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 (в ред. Постановления Минфина от 30.06.2014 г. № 46) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
3. О бухгалтерском учёте и отчётности: Закон Республики Беларусь от 12.06.2013 г. № 57-З. (в ред. от 04.06.2015 г. № 268-З) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр", Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.

*Філатова В.А.*  
*магістрантка кафедри обліку і аудиту,*  
*к.т.н., доцент Зелікман В.Д.*  
*завідувач кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: zelikman.kaf-oa@email.ua*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ СУБВЕНЦІЙ І ДОТАЦІЙ АВТОТРАНСПОРТНИМ ПІДПРИЄМСТВАМ**

Надання послуг зі здійснення перевезень автомобільним транспортом як вид економічної діяльності характеризується специфічним веденням бухгалтерського обліку. Досягнення максимального рівня результативності в процесі операційної діяльності є важливою умовою успішної діяльності автотранспортного підприємства, внаслідок чого зростає конкурентоспроможність послуг та стає реальним досягнення довгострокового економічного зростання продуктивності його діяльності.

Однією з особливостей діяльності для багатьох вітчизняних автотранспортних підприємств є те, що значну частину у загальній структурі їх доходів займають кошти бюджетного фінансування. Така ситуація зумовлена тим, що автотранспортні підприємства можуть отримувати доходи не лише від реалізації разових та абонементних квитків, але й від цільового фінансування у вигляді субвенцій та дотацій. Автотранспортні підприємства повинні отримувати субвенцію кожного місяця на основі затвердження її суми в акті звірки розрахунків між автотранспортним підприємством та розпорядником коштів місцевого бюджету.

Аналіз останніх досліджень та публікацій у галузі бухгалтерського обліку дозволяє зробити висновок, що на сьогодні в Україні суттєво підвищується значимість контролю за раціональним використанням бюджетних коштів.

Проте слід зазначити, що проблема конкретизації питань обліку цільового фінансування в умовах стрімких ринкових перетворень потребує подальшого дослідження.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [1] визначено, що цільове фінансування не визнається доходом доти, доки не існує підтвердження того, що воно буде отримане, та підприємство виконає умови щодо такого фінансування (п. 16, 17). Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, у яких були понесені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування. Виходячи з цього, визнання даних доходів в обліку здійснюється лише після виникнення витрат на перевезення пільгових категорій пасажирів, затвердження розрахованої на основі цього за індивідуальною методикою суми субвенції, що підлягає отриманню з бюджету, а також складання підприємством акту виконаних робіт (послуг).

Для обліку нарахування та надходження бюджетних коштів у плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2] передбачене використанням рахунка 48 «Цільове фінансування та цільові надходження», за кредитом якого відображаються отримані кошти цільового призначення, а за дебетом – використання даних сум за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

В обліковій практиці автотранспортних підприємств нарахування та виплата субвенції здійснюється з використанням субрахунку 6422 «Розрахунки за податками і платежами», який має бути затверджений в робочому плані рахунків підприємства. Використання даного субрахунку для здійснення обліку субвенцій не є обґрунтованим, оскільки у відповідності з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3] основне призначення субрахунку 642 полягає у відображенні сум нарахованих та сплачених обов'язкових платежів, які здійснюються відповідно до чинного

законодавства. Тому дохід від перевезень пільгових категорій пасажирів та нарахування субвенції на автотранспортному підприємстві необхідно відобразити наступним чином:

1) визнання доходу з надання послуг перевезення: дебет рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» / кредит рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;

2) погашення дебіторської заборгованості за рахунок коштів цільового фінансування (субвенцій та дотацій): дебет рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» / кредит рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;

3) отримання коштів цільового фінансування (субвенцій та дотацій): дебет рахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» / кредит рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

Таким чином, використання автотранспортними підприємствами запропонованої схеми обліку коштів бюджетного фінансування дозволить підвищити ефективність бухгалтерського обліку та забезпечити керівництво автотранспортних підприємств достовірною інформацією стосовно структури доходів підприємства за джерелами їх надходження.

### **Список використаної літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвержене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.
3. 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 із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

*Хахалєва А.Е.*

*студентка спеціальності «Підприємництво, торгівля та біржова діяльність»,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Корчагіна В.Г.*

*Таврійський державний агротехнологічний університет*

*м. Мелітополь*

*E-mail: anastasyakha@gmail.com*

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ АГРАРНОЇ СФЕРИ: СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ**

Облік, без сумніву, є важливим джерелом інформації та незамінним способом контактування будь-якого підприємства в процесі фінансової діяльності та партнерства як з постачальниками, так і з клієнтами, банками, посередниками. Саме облікові дані дозволяють аналізувати фінансово-економічний стан об'єкта господарювання. Однак, у сучасних динамічних умовах руху України до міжнародної інтеграції, виникає потреба врахування змін нормативно-законодавчої бази щодо усунення певних складностей, нестыковок та проблем із об'єктами обліку.

Питаннями бухгалтерського обліку у аграрному секторі, зокрема, досить ґрунтовно займається професор Жук В.М., академік Саблук П.Т., академік Дем'яненко М.Я., професори Горбонос Ф.В., Петкова Л.О. і Череп А.В., Бутинець Ф.Ф. та інші. Проте, не завжди теоретичні припущення та ідеї науковців знаходять своє практичне застосування через досить чітке обмеження та контроль ряду нормативно-правових актів (також не досконалих, та інколи

суперечливих один одному) [1]. Зокрема можна виділити неузгодженість між бухгалтерським та податковим обліком. І це лише одне із багатьох невирішених питань. Тому мета дослідження – розробка ефективних пропозицій для вирішення даних питань.

Досі не вирішеним є питання обліку біологічних активів. Довкола нього точаться суперечки серед науковців насамперед через часткову несумісність Положення (П(С)БО 30 «Біологічні активи») і його використання у реальних умовах. Хоча й існує методика відображення приросту живої маси тварин на вирощуванні та відгодівлі на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», однак вона суперечлива, оскільки біологічні активи варто також обліковувати за видами оцінки активів, а не лише за типом сільськогосподарської діяльності.

Згідно даного П(С)БО 30 біологічним активом вважається тварина або рослина, яка перебуває у процесі біологічних перетворень [2]. Таким чином можна прийти до висновку, що приплід тварин, за рахунок відповідності всім критеріям, можна одразу віднести до біологічних активів. Підгалузь рослинництва як об'єкт обліку має свої особливості. Оскільки насінню для продовження свого росту після висадки ще потрібен час, то його, як додатковий біологічний актив рослинництва, варто розглядати у якості сільськогосподарської продукції і, відтак, оприбутковувати по дебету рахунку 27, тоді як додаткові біологічні активи тваринництва – відображати на рахунку 21 «Поточні біологічні активи».

Необхідність змін П(С)БО 30 пов'язана у зв'язку із перспективами входження України до складу СОТ, виходу економіки на міжнародний рівень та необхідності підтримки малих форм підприємництва у аграрному секторі. Однак, чітких пропозицій щодо усунення проблем практичного застосування Положень так і немає.

Особливістю аграрної сфери є сезонність, що також впливає на методичні аспекти бухгалтерського обліку аграрних підприємств, включаючи досить великі проміжки часу між деякими технологічними процесами. Це тягне за



собою нерівномірне здійснення витрат, яке розтягується на тривалий термін, особливо у галузі рослинництва. Така нестабільність призводить до різкого навантаження бухгалтерського апарату і його звітність, особливо, якщо первинна документація обробляється вручну. Останнє досить частий випадок, оскільки малі підприємства, на жаль, найчастіше не мають достатньої технічної бази для осучаснення подібних процесів. Тим не менш, до цього варто прагнути, оскільки обробка бухгалтерських даних комп'ютерним способом не тільки значно облегшить роботу бухгалтера, а й допоможе збирати, систематизувати та аналізувати дані роботи підприємства швидко у будь-який момент. А оперативність, як відомо, є одним із критеріїв ефективного управління.

Будь-якому підприємцю варто звернути на автоматизацію обліку особливу увагу, оскільки це допоможе ефективно вирішити ряд повсякденних, однак важливих проблем. Також це допоможе скоротити затрати робочого часу і збільшити кількість робочих операцій бухгалтера, що в кінцевому результаті вплине на продуктивність його роботи.

Варто звернути увагу і на інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку у наш час. Як правило, інформація про оновлення, нововведення і зміни у обліковій звітності повільно досягає своєї цільової аудиторії. Професійні видання, портали та державні ресурси оновлюються повільно або не надають рекомендацій в повній мірі. І це також пов'язане з необхідністю автоматизувати процеси комунікації та більш активно розвивати сучасні комунікаційні канали на макрорівні.

Один із не менш важливих аспектів є вимоги Європейського Союзу, згідно яких вже неодноразово коригувався Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Сьогодні більшість підприємств, якщо вони не публічні, не займаються банківською або страховою справою, працюють згідно національних стандартів обліку. Проте, відповідно до внесених змін, міжнародні стандарти ведення бухгалтерського обліку повинні будуть застосовувати значно ширше, що створює низку проблем, зокрема

розробка механізму переведення обліку відповідно таких критеріїв [3]. Основною з них, є необхідність своєчасного підвищення кваліфікації фінансових директорів, головних бухгалтерів та податківців згідно нових стандартів ведення облікової роботи.

Традиційно робота бухгалтера звужується лише до фіксації та узагальнення господарських фактів на підприємстві. Однак, на думку В. Савел'єва коли на підприємстві налаштована система бухгалтерського та управлінського обліку, управлінці можуть ухвалювати альтернативні рішення: які саме продукти просувати, які використовувати схеми фінансування (взяти кредит чи вкласти власні інвестиції), купувати нове чи відновлювати наявне обладнання, фінансувати рекламу чи соціальні програми [4]. Тобто, бухгалтерський облік може стати одним із головних рушіїв підприємства та забезпечити його високу конкурентоспроможність. Особливо це важливо саме у аграрній галузі, де велика кількість конкурентів напряду впливає на можливість ефективного збуту власної продукції та отримання відповідного прибутку.

Отже, виходячи з вищевказаного, варто зосередити увагу на вдосконаленні методичних та організаційних механізмів обліку в діяльності підприємств аграрного сектору. В якості варіантів для поліпшення ситуації і підвищення саме практичного значення даного дослідження можна порекомендувати, зокрема:

- щодо П(С)БО 30 розробити єдине, діюче у практичному середовищі правило ведення, за рекомендаціями та прикладами реального застосування спеціалістами-бухгалтерами. Залучити діючих професіоналів дуже важливо, оскільки теоретичний розгляд питання не знаходить своєї реалізації через важку реалізацію у роботі;

- максимально популяризувати комп'ютеризацію бухгалтерських процесів не тільки на рівні підприємців, а і на державному рівні. Чим менше «ручної» документації буде вимагати орган звітування від бухгалтера і навпаки вимагати електронні документи, тим швидше останній буде пристосовуватись до автоматизації свого робочого процесу. А за рахунок скорочення витрат часу, під час сезонного навантаження у сільському господарстві, бухгалтер зможе

обробляти документацію швидко і без затримки робочих процесів;

- провести реорганізацію та удосконалення інтернет-платформ з бухгалтерськими новинами, створити спеціальні e-mail та push-розсилки для працюючих спеціалістів з метою більш швидкого інформування про зміни у нормативно-правових актах, проводити детальні консультації у онлайн-режимі або за допомогою гарячої лінії;

- проводити додаткові безкоштовні семінари, вебінари або платні навчальні курси для швидкої інтеграції спеціалістів бухгалтерського апарату у міжнародні стандарти обліку та перенавчання податківців. Це особливо важливо, оскільки непорозуміння у зв'язку із інноваціями, що виникають через міжнародну інтеграцію обліку на державному рівні, можуть тягнути за собою небажані паузи у роботі як підприємства, так і контролюючих органів.

Проведення змін у системі обліку дозволить забезпечити міцний і ефективний аналіз діяльності сільськогосподарських підприємств, підвищити їх конкурентоспроможність тощо.

### **Список використаної літератури**

1. Жук В.М. Тенденції розвитку обліково-інформаційного забезпечення вітчизняної аграрної економіки / В.М. Жук // Вісник Житомирського національного агроекологічного університету: науково-теоретичний збірник. – Випуск №2 (27), т. 2 (економічні науки) 2010 р. – С.291-297.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи”, затверджене Наказом Міністерства фінансів від 18.11.2005 р. № 790.
3. Колективна монографія Обліково-фінансове забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки України на інноваційній основі / Колективна монографія // Вид. «Герда», м. Дніпро - 2015 р. – с.21.
4. В. Савельєв Застосування фінансового моделювання при ухваленні управлінських рішень / Портал Finance.ua – 2019 р. – ч.1. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <https://news.finance.ua/ua/news/-/445020/vyacheslav-savelyev-zastosuvannya-finansovogo-modelyuvannya-pry-uhvalenni-upravlinskyh-rishen-chastyna-1>.

*К.е.н, доцент Ціцька Н.Є.  
доцент кафедри обліку та оподаткування,  
к.е.н, доцент Малецька О.І.  
доцент кафедри обліку та оподаткування  
Львівський національний аграрний університет  
м. Дубляни  
E-mail: evqenivna@ukr.net*

**ОБЛІК ОСНОВНОГО АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА  
ІЗ ЗАСТОСУВАННЯМ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ  
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ І ОБЛІКУ**

Європейська спрямованість політики України змушує сьогодні український бізнес переглядати і перебудовувати бізнес-середовище. Переорієнтація ринків експорту та імпорту змушує підприємства України до пошуку нових партнерів у Європі та інших країнах ближнього і далекого зарубіжжя. Відповідно, і для іноземних інвесторів відкриваються нові можливості співпраці з партнерами в Україні. Тому, для успішного ведення спільного бізнесу, впровадження нових бізнес-проектів доцільно розвивати і послідовно впроваджувати у виробничу практику зрозумілі для всіх міжнародні стандарти управління, обліку та фінансової звітності. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) покликані зробити доступною і зрозумілою фінансову звітність всім сторонам інвестиційних бізнес проектів, у тому числі партнерам з різних країн. Складена фінансова звітність за міжнародними стандартами - це звітність для міжнародних інвесторів.

Міжнародні стандарти фінансової звітності - це один з інструментів, що дозволяє стандартизувати вимоги до змісту фінансової звітності та методологію отримання найважливіших облікових характеристик, які сформовані на основі національних стандартів економічно розвинених країн.

Нині Україна знаходиться на етапі активного впровадження процесів

гармонізації, що здійснюється шляхом поступового збільшення кола суб'єктів господарювання, які повинні складати звітність за МСФЗ. З 1 січня 2018 року набувають чинності деякі зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Відповідно до цих змін, в обов'язковому порядку, складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами має відбуватись для наступних категорій підприємств:

1) підприємства, що становлять суспільний інтерес. До таких підприємств відносяться підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств (наразі до великих платників застосовуються критерії – балансова вартість активів – понад 20 мільйонів євро, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро; середня кількість працівників – понад 250 осіб);

2) публічні акціонерні товариства;

3) підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення;

4) підприємства, які провадять господарську діяльність за наступними видами:

- надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010);

- недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010);

- допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010), за винятком допоміжної діяльності у сфері страхування та пенсійного забезпечення (група 66.2 КВЕД ДК 009:2010).

Як видно, сільськогосподарські підприємства не відносяться до даного переліку, проте застосування у їх виробничій діяльності МСФЗ якісно впливає на можливості керівництва в області управління організацією і надають значні

переваги перед конкурентами. У суб'єктів, які складають звітність за МСФЗ, значно зростає можливість залучити додаткові джерела капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і процвітання. У свою чергу суб'єкти, використовуючи МСФЗ, мають доступ до інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, що слугує додатковим інструментарієм при їх виборі.

Якщо ж розглядати фінансову звітність підприємства сільського господарства, складену за МСФЗ, то можна визначити її переваги перед національними стандартами обліку:

- чітка економічна логіка при визнанні активів, у тому числі біологічних і зобов'язань;
- узагальнення кращих напрацювань у сучасній практиці обліку сільськогосподарського виробництва;
- простота і прозорість для користувачів фінансової інформації в усьому світі;
- можливість відображення в обліку тенденцій ринкової вартості продукції [3].

Сукупність перерахованих переваг багато в чому виправдовують прагнення підприємств сільськогосподарського сектора, які планують зовнішньоекономічну діяльність, до використання МСФЗ у національній практиці обліку.

У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки та обліку витрат підприємства. Поняття витрат розкривається в окремих положеннях МСБО і МСФЗ. Так, МСФЗ 2 «Запаси» (IAS 2 – Inventories) регулюють оцінку витрат за матеріалами, МСФЗ 16 «Основні засоби» (IAS 16 - Property, Plant and Equipment) – витрати з амортизації, МСФЗ 19 «Виплати працівникам» (IAS 19 – Employee Benefits) – витрати з оплати праці. Ці стандарти, в тому числі, регулюють порядок включення витрат до первісної вартості продукції (матеріалів, товарів), основних засобів та нематеріальних активів (їх капіталізацію), а також порядок їх списання у

вигляді амортизації або вибуття.

Класифікація витрат, яку підприємство подає у звітності, за вимогами міжнародних стандартів повинна базуватись на одному з двох критеріїв: характері витрат або на функції витрат, яку вони виконують для суб'єкта господарювання, з урахуванням того, яка класифікація є більш прийнятною і доречною (рис. 1).

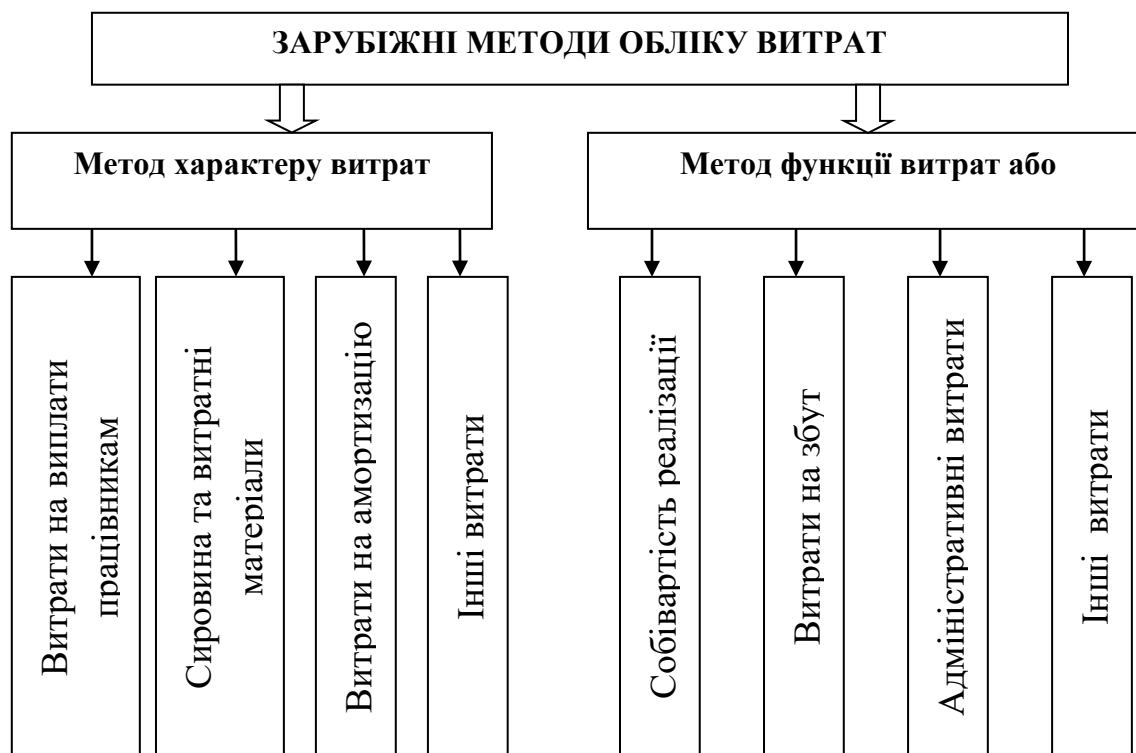


Рис. 1. Можливі зарубіжні методи обліку витрат

Перша форма аналізу носить назву «метод характеру витрат». Згідно з цим підходом витрати визнаються і групуються за їх акумульованими видами в розрізі всіх видів діяльності (наприклад, матеріальні витрати, зарплата, амортизація, інші витрати). Цей метод простий у застосуванні через відсутність потреби розподіляти операційні витрати за їх функціями. По суті, аналіз витрат за їх характером у МСБО 1 є прототипом класифікації витрат за елементами у вітчизняному П(С)БО 16 «Витрати»[4].

Друга форма аналізу витрат в МСБО 1 іменується методом «функції

витрат» або «собівартості реалізації». Відповідно до цього підходу витрати розподіляють в межах видів діяльності. Тобто за цим методом відбувається відділення витрат виробництва і собівартості реалізованої продукції від інших витрат підприємства. У МСБО 1 міститься пересторога про те, що завдяки цьому методу інформація, яку отримуватимуть користувачі, буде мати більшу цінність із точки зору розуміння ними реального та детального стану справ на підприємстві. Але водночас цей підхід передбачає наявність великої кількості умовностей, що зумовлені різнорідними підходами до розподілу витрат між видами діяльності [4].

Отже, аграрні підприємства, які прагнуть збувати свою продукцію іноземним покупцям і бути учасниками експортних операцій повинні знати зовнішньоекономічне середовище та розуміти принципи організації обліку виробництва та методологію формування фінансової звітності за МСФЗ.

### **Список використаної літератури**

1. Жук В. До проблем стратегії впровадження МСФЗ в Україні / В. Жук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 10. – С. 16 –22.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).
3. Науменко Н. МСФЗ у сільському господарстві як основа для прийняття інвестиційних рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gro-business.com.ua/agro/pytannia-bukhhalterii/item/1764-msfz-u-ilskomuhospodarstvi-iaak-osnova-dlia-pryiniattia-investytsiinykh-rishen.html>
4. Панадій О.П. Управлінський облік у сільськогосподарських підприємствах в умовах сучасних інституцій / О.П. Панадій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.iae.org.ua/images/iae/vchenarada\\_02/2017/2017.06.29panadiy\\_dis.pdf](http://www.iae.org.ua/images/iae/vchenarada_02/2017/2017.06.29panadiy_dis.pdf)

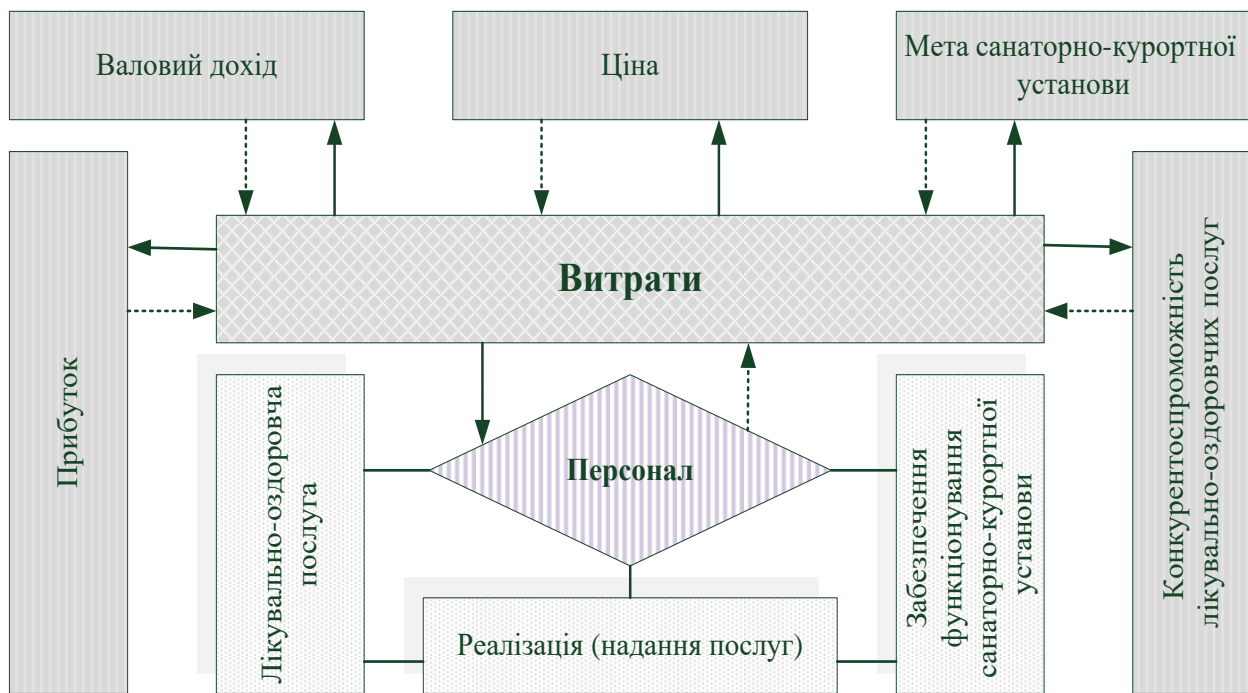


*К.е.н., доцент Чабанюк О.М.  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Львівський торговельно-економічний університет  
м. Львів  
E-mail: odarka2010@meta.ua*

## **ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ У РЕКРЕАЦІЙНИХ ГОСПОДАРСТВАХ**

На загальну величину видатків санаторно-курортних установ впливає організація нормального режиму функціонування оздоровниці, оптимальне завантаження наявного ліжкового та лікувально-оздоровного фондів, їдалень, наявний склад хворих і відпочиваючих. найбільшу питому вагу у собівартості лікувально-оздоровних послуг санаторно-курортних установ займають витрати на харчування хворих і відпочиваючих. Суттєвою за часткою у загальній величині собівартості є заробітна плата. Дещо нижчою є частка господарських витрат, амортизації основних фондів, витрат на лікування. Звичайно, у санаторіях питома вага видатків на лікування значно перевищує аналогічний показник у будинках відпочинку. Місце витрат в економічній роботі санаторно-курортного закладу характеризується рис. 1.

Ефективне управління витратами санаторно-курортних установ дозволить: налагодити надання конкурентоспроможних лікувально-оздоровних послуг; отримати об'єктивну та якісну інформацію про собівартість окремих видів лікувально-оздоровних послуг для прийняття обґрунтованих і ефективних управлінських рішень; використовувати гнучке ціноутворення на путівки санаторіїв, будинків і баз відпочинку, пансіонатів, профілакторіїв, дитячих закладів санаторного типу; оцінити діяльність кожного структурного підрозділу даної установи. А для досягнення цього необхідно обґрунтовано підійти до визначення складу витрат та їх класифікації для управління в умовах ринкової економіки.



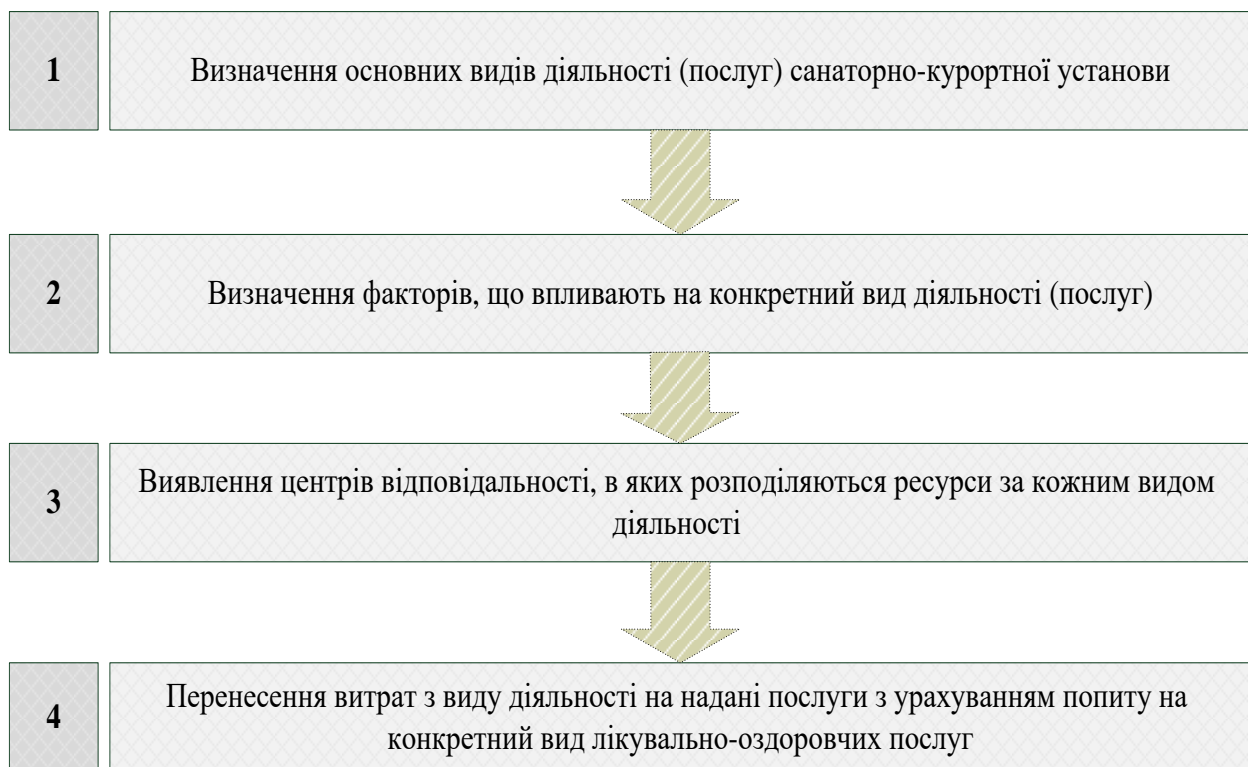
*Рис. 1. Місце витрат в економічній діяльності санаторно-курортної установи*

Світова облікова практика пропонує для якісного обліку витрат удаватися до застосування так званого методу Activity-Based Costing, який використовується з цією метою кожною десятою великою компанією країн з розвинутими ринковими відносинами.

Зазначений метод зорієнтований на отримання в оперативному режимі чіткої й достовірної інформації, яка дозволяє проводити ефективний контроль за розподілом витрат, а також аналізувати рентабельність конкретних видів виробленої промислової продукції (здійснених робіт, наданих послуг). За його допомогою можна не лише з'ясувати динаміку усіх накладних витрат, але й визначити порядок їх внесення в собівартість продукції (робіт, послуг).

Метод дозволяє провести диференціацію діяльності суб'єкта господарювання таким чином, щоб виявити ті її частини, які створюють і не створюють додану вартість, обмеживши непродуктивну частину. Причому, враховуючи універсальність цього методу, його з однаковим успіхом можуть впроваджувати як виробничі підприємства, так і суб'єкти господарювання

торгівлі та сфери послуг, зокрема, і санаторно-курортні установи. На наш погляд, можна запропонувати наступний алгоритм застосування згаданого методу обліку при калькулюванні витрат у санаторно-курортних установах (рис. 2). При цьому види діяльності санаторно-курортних установ доцільно диференціювати на операції, необхідні для надання лікувально-оздоровчих послуг, і операції, необхідні для підтримання належного рівня функціонування санаторно-курортної установи загалом та її окремих структурних підрозділів.



*Рис. 2. Алгоритм процедури калькулювання собівартості лікувально-оздоровчих послуг у санаторно-курортних установах*

Окремо треба виділяти витрати на курортні послуги в санаторіях, будинках і базах відпочинку, пансіонатах, профілакторіях; на амбулаторне лікування, включаючи харчування й житло; на лікувально-діагностичні процедури тощо. Водночас до складу валових витрат санаторно-курортних установ не включаються кошти, які перерозподіляються в рамках народного господарства (податки, штрафи, пені і неустойки; збитки від безнадійних

боргів), а також утрати від стихійних лих.

Отже, враховуючи важливість економічної та обліково-аналітичної категорії витрат для функціонування усіх підприємств, організацій і установ, включаючи санаторно-курортні установи, необхідно всіляко домагатися підвищення ефективності управління ними за допомогою розширення наукових досліджень у цій сфері, запровадження у господарсько-фінансову практику сучасних методів і способів аналітичної та бухгалтерської роботи, нових інформаційних технологій і новітніх технічних засобів.

### **Список використаної літератури**

1. Куцик П. О. Первинний облік в управлінні витратами санаторно-курортних установ / П. О. Куцик, О. М. Чабанюк // Вісник Львівської комерційної академії : зб. наук. пр. / [ред. кол. Башнянин Г. І., Апопій В. В., Вовчак О. Д. та ін.]. – Львів : вид-во ЛКА, 2009. – С. 181-184. – (Серія: Економічна; Вип. 30)
2. Куцик П. О. Концептуальні основи управління витратами підприємств санаторно-курортної сфери / П. О. Куцик // Вісник Львівської комерційної академії: зб. наук. пр. / [ред. кол. Башнянин Г. І., Дайновський Ю. А., Єлейко В. І. та ін.]. – Львів : вид-во ЛКА, 2007. – С. 411-416. – (Серія: Економічна; Вип. 24).
3. Чабанюк О. М. Облік прямих витрат у санаторно-курортних установах / О. М. Чабанюк // Вісник Львівської комерційної академії: зб. наук. пр. / [ред. кол. : Г. І. Башнянин, Ю. А. Дайновський, В. І. Єлейко та ін.]. – Львів: вид-во ЛКА, 2007. – С. 517-525. – (Серія: Економічна; Вип. 25).
4. Чабанюк О. М. Облік і контроль витрат та калькулювання собівартості послуг у санаторно-курортних установах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / О. М. Чабанюк. – Київ, 2010. – 20 с.

*К.е.н., доцент Чабанюк О.М.  
доцент кафедри бухгалтерського обліку,  
к.е.н., доцент Кузьмінська К.І.  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Львівський торговельно-економічний університет  
м. Львів  
E-mail: odarka2010@meta.ua*

## **ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА**

Заклад ресторанного господарства перш ніж приступити до приготування страв, має забезпечити виробництво (кухню) технологічною документацією, а також організувати документообіг між підрозділами: кухнею, коморою, залами та бухгалтерією.

Сировина та купівельні товари до комори (складу) можуть надходити з різних джерел: безпосередньо від виробників, оптово-роздрібних підприємств або фізичних осіб. Від цього залежить вид прибуткового документа. Якщо надходження товарів, продуктів і тари відбувається від постачальників – юридичних осіб, ця операція повинна оформлятися товарно-транспортними накладними, накладними, закупівельними актами; крім вказаних документів окремі товари або продукти повинні мати сертифікати відповідності. Відповідальним працівникам підприємств ресторанного господарства дозволено самостійно закуповувати сільськогосподарські продукти у фізичних осіб. При здійсненні такої операції угоди купівлі-продажу можуть оформлятися двосторонніми закупівельними актами або закупівельними відомостями.

У коморі матеріально відповідальна особа складає наступні документи:

- накладна на відпуск товару з комори за формою № 13-Опит, затверджена наказом Мінторгу від 20.08.86 р. № 201;
- товарний звіт – у звіті відображають рух товару і тари в коморі за

конкретний період. Складається щодня або не рідше одного разу на 3 дні матеріально відповідальною особою у двох примірниках. До першого примірника матеріально відповідальна особа прикріплює всі прибуткові і видаткові документи і здає до бухгалтерії. Другий лишає в себе.

- товарна книга (картки кількісно-сумового обліку). Ведеться щодня матеріально відповідальною особою для обліку товарів у натуральному вираженні за найменуванням, кількістю та обліковими цінами на підставі видаткових та прибуткових документів. Після використання передається до бухгалтерії для зберігання;

- відомість про залишки товарів на складі (коморі) – складається наприкінці місяця за даними товарної книги (карток кількісно-сумового обліку). Правильність виведених у них залишків звіряють з показниками бухгалтерського обліку і підтверджують підписами матеріально відповідальної особи та бухгалтерії.

Заклад ресторанного господарства, перш ніж приступити до приготування страв, має забезпечити виробництво (кухню) технологічною документацією, а також правильно організованим технологічним документообігом між підрозділами: кухнею, коморою, залами реалізації та бухгалтерією. Господарюючі суб'єкти у сфері ресторанного господарства самостійно затверджують асортимент продукції відповідно до типу і класу конкретного закладу.

Адміністрація підприємства повинна скласти та ухвалити наступні документи:

- асортиментний перелік – документ довільної форми, який затверджує керівник підприємства. Він повинен містити перелік страв, напоїв та виробів які планується подати в закладі, затверджений відповідно до типу та класу даного закладу (підприємства) керівником підприємства та погодженим з територіальними установами державної санітарно-епідеміологічної служби, а також забезпечується наявність продукції, зазначеної у меню, преїскуранті, протягом усього робочого дня або періоду, визначеного для їх продажу (сніданок, обід, вечеря). Погодження асортиментну продукції з територіальними установами державної санітарно-епідеміологічної служби

проводиться лише при відкритті закладу (підприємства) та при зміні технологічних процесів закладу;

– технологічну документацію на страви та вироби – документація із зазначенням опису технологічного процесу виробництва продукції, переліку продуктів, виробничої сировини, речовин і супутніх матеріалів, що застосовуються у процесі приготування, даних про норми їх вмісту в кінцевому харчовому продукті, строку придатності, умов зберігання, способу реалізації (подання) споживачу вимог до якості страв та виробів. Документ має довільну форму;

– калькуляційні карти – документація, в якій проводиться розрахунок ціни реалізації кожної страви та виробу (складаються як на продукцію власного виробництва, так і на купівельні товари). Підписують калькуляційні карти завідувач виробництва та особа, яка складає калькуляцію, а затверджує керівник закладу;

– меню, преїскуранти – мають бути підписані керівником, бухгалтером (калькулятором), матеріально відповідальною особою (завідувач виробництва, бригадир, буфетник, бармен тощо) і скріплені печаткою суб'єкта господарської діяльності;

– план-меню – є підставою для складання меню для споживачів, а також використовується в документообігу при здійсненні самого технологічного процесу: є підставою для складання вимоги до комори на одержання сировини.

У меню зазначається перелік страв, кулінарних, борошняних кондитерських, булочних виробів та напоїв власного виробництва, вихід і ціна однієї порції. У преїскуранті зазначається перелік алкогольних і безалкогольних напоїв, пива, тютюнових, кондитерських виробів та інших закупних товарів, маса, об'єм і ціна на відповідну одиницю продукту, крім того, для алкогольних напоїв – ємність пляшки, ціна за пляшку, за 50 та 100 мілілітрів.

Заклад громадського харчування може надавати додаткові послуги, перелік і вартість яких зазначаються в окремому преїскуранті – преїскуранті на послуги. До таких послуг відносять доставку страв додому або проведення майстер-класів кухарями закладу. Порівняльну характеристику меню та преїскуранта наведено у табл. 1.

## Різниця між меню та прейскурантом

Меню	Прейскурант
Перелік страв, кулінарних, борошняних кондитерських, булочних виробів і напоїв	Перелік алкогольних і безалкогольних напоїв, пива, тютюнових, кондитерських виробів та інших товарів
Вихід однієї порції	Маса і об'єм товару
Ціна однієї порції	Ціна одиниці товару
Для алкогольних напоїв додатково зазначається ємність пляшки, ціна як за пляшку, так за 50 та 100 мл	

Реалізація продукції підприємствами ресторанного господарства здійснюється споживачам через власні обідні зали, на замовлення покупців додому, шляхом відпуску дрібними гуртовими партіями для колективного споживання.

Відпуск страв, кулінарних виробів, напоїв здійснюється через роздавальну, що знаходиться безпосередньо на місці виробництва (кухні), або роздавальну, відокремлену територіально від виробництва (кухні).

Розрахунковими документами є чеки РРО, розрахункові квитанції, які складаються на підставі рахунків офіціанта для відвідувачів.

Матеріально відповідальна особа складає:

- товарний звіт – у документі відображається рух товару і тари. Складається щодня або один аз на три дні у двох примірниках, один з яких разом з прибутковими та документами передається до бухгалтерії;

- акт про передачу товару і тари під час зміни матеріально відповідальної особи – складається у трьох примірниках (перший і другий лишаються у змінюваних осіб, а третій передається до бухгалтерії разом із звітом);

- Журнал обліку столового посуду і приборів, що видаються під звіт працівникам підприємства за формою № 16-Опит, затвердженою наказом Мінторгу від 20.08.1986 р. № 201. Ведеться особою, відповідальною за збереження столового посуду і приборів (Заступник директора, розпорядником залу, бригадиром, офіціантом) тощо;

- акт на забій, лом і втрату посуду і приборів за формою № 17-Опит, затвердженою наказом Мінторгу від 20.08.1986 р. № 201.



Практично всі документи, що складаються під час технологічного процесу (від закупівлі сировини до реалізації готових страв), надходять до бухгалтерії, де проходять облікову обробку.

Отже, важливим елементом управління діяльністю підприємства є організація документообігу. При складанні графіків документообігу враховують специфіку виробництва, організаційну структуру та інформаційні потреби управління на усіх рівнях. Технологічний процес закладів ресторанного господарства охоплює три основні підрозділи: комора, кухня та зал де відбувається реалізація продукції. Тому кожна операція (надходження сировини, приготування страв та їх реалізація) мають бути задокументованими відповідним чином.

### **Список використаної літератури**

1. Кузьмінська К. Особливості відображення в обліку виробничих операцій на підприємствах ресторанного господарства К. Кузьмінська // Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: матеріали всеукр. наук.-практ. конф.6-7 квітня 2017 р. (ЛТЕУ, м. Львів). Тернопіль : Крок, 2017. – С.244-266
2. Порядок розробки та затвердження технологічної документації на фірмові страви, кулінарні та борошняні кондитерські вироби на підприємствах громадського харчування (наказ Міністерства економіки України від 25.09.2000 № 210).
3. Полянська О.А., Чабанюк О.М. Управлінський облік товарних запасів: напрями удосконалення методики [Електронний ресурс] / О.А. Полянська, О.М. Чабанюк, В.В. Кондрич // Економіка та суспільство. – 2018. – № 19. – Режим доступу до журналу : <http://economyandsociety.in.ua>
4. Чабанюк О.М. Кузьмінська К.І. Облік і оподаткування у торгівлі та підприємствах ресторанного бізнесу. Навч. посіб. / О.М. Чабанюк, К.І. Кузьмінська – К. : Алерта, 2019. – 214 с.

*К.е.н. Черненко К.В.*  
*старший викладач кафедри бухгалтерського обліку*  
*Полтавська державна аграрна академія*  
*м. Полтава*  
*E-mail: kseniya.chernenk@pdaa.edu.ua*

## **СУЧАСНИЙ ОБЛІК: ПРОБЛЕМИ СЬОГОДЕННЯ**

На сучасному етапі розвитку економіки України обов'язковою умовою ефективної підприємницької діяльності є реформування бухгалтерського обліку у відповідності до потреб користувачів.

Бухгалтерський облік охоплює всю сукупність господарської та фінансової діяльності підприємств, забезпечує контроль за виробництвом, відображає весь процес виробництва і надає можливість простежити за змінами, що відбуваються.

Сучасний стан організації бухгалтерського обліку в Україні не можна вважати досконалим, оскільки він потребує значної модернізації. Особливо актуальним є питання раціоналізації бухгалтерського обліку на підприємстві, її роль в управлінні господарською діяльністю в умовах динамічного розвитку економічних відносин, що вимагає впровадження нових методів управління та їх належного забезпечення [1].

Для виконання програми реформування бухгалтерського обліку з застосуванням міжнародних стандартів, бухгалтерський облік має задовольняти певні вимоги:

- раціональність бухгалтерського обліку;
- простота, точність, чіткість і повнота звітних та поточних даних, попередження будь-яких спроб перекручування дійсності, усунення серйозних недоліків в організації бухгалтерського обліку;
- надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про витрати, доходи, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Реформування бухгалтерського обліку здійснюється державою, яка повинна забезпечити умови для розвитку ринкової економіки на макроекономічному рівні; новим класом власників, який прагне створення для себе необхідних мікрорівнів для ефективного здійснення підприємницької діяльності; науковими та практичними працівниками в галузі бухгалтерського обліку, які узагальнюють прогресивні розробки вітчизняної та зарубіжної практики, в розробляють на цій основі нові прогресивні методи бухгалтерського обліку і втілюють їх у виробництво [2].

Передумовою розвитку бухгалтерського обліку в Україні є:

- суб'єкти господарської діяльності повинні застосовувати єдині принципи оцінки та розкриття інформації, але обсяг інформації визначається винятково потребами користувачів;

- перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку з урахуванням ускладнення управління, зростання ролі інтелектуального капіталу як ключового чинника конкурентоспроможності, сучасних інформаційних технологій тобто вивчення сучасних теорій, перегляд предмета й методу бухгалтерського обліку [2, с. 18 – 19];

- сертифікація бухгалтерів, що сприяє зростанню кваліфікації бухгалтерів;

- реуніфікація обліку та звітності, що передбачає відмову від жорстких форм фінансової звітності з обов'язковими кодами рядків, і збереження лише загальної структури фінансових звітів і мінімальних вимог до розкриття інформації тощо;

- формування сучасної парадигми обліку та звітності, метою якої є створення інформаційної інфраструктури, адекватної вимогам ринкової економіки в інтересах усіх членів суспільства

Таким чином, для зменшення усіх існуючих ризиків, рішення про зміни в бухгалтерському обліку повинні прийматися враховуючи його роль в суспільному житті країни та поточних і перспективних завдань, історичні, соціальні та економічні особливості розвитку України.

Сьогодні необхідна інституційна перебудова системи регулювання

бухгалтерського обліку та звітності, де держава буде відігравати провідну роль за активної участі професійних громадських бухгалтерських організацій.

### **Список використаної літератури**

1. Куслій І. П. Сучасні проблеми бухгалтерського обліку в Україні / Юність науки – 2016: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: збірник тез Міжнародної науково – практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 18-19 травня 2016 р.): у 7 ч. / Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2016. – Ч.3: – С. 89 – 91.
2. Панченко Г.С. Проблеми розвитку бухгалтерського обліку в сучасних умовах ринкових відносин. Режим доступу: <http://ea.donntu.edu.ua/bitstream/123456789/26656/1.pdf>.

*Швидченко О.В.*

*магістр кафедри економічного аналізу та обліку,  
науковий керівник: к.е.н., доцент Єршова Н.Ю.  
професор кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків*

*E-mail: Shvudchenko@gmail.com*

## **РОЗРОБКА ЗАХОДІВ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Питання теорії та практики обліку, контролю та аналізу грошових коштів досліджують так автори як Ткаченко Н.М., Марочкіна А.М., Бутинець Ф.Ф., Грабова Н.М., Завгородній В.П. та ін. Значний внесок у розробку аналітичного забезпечення управління грошовими потоками зробили вітчизняні економісти:

Бланк І.О., Лігоненко Л.О., Литвин Б.М., Мних Є.В., Шкарабан С.І. та ін. [2-4]. У наукових працях зазначається, що однією із проблем, що виникають перед підприємствами в сучасних умовах, є відновлення і збереження динаміки циклів операційної, інвестиційної і фінансової діяльності, що є запорукою необхідної ліквідної позиції підприємства і реалізації його попиту на кошти. Вирішення цієї проблеми неможливе без глибоких досліджень економічних механізмів, що визначають грошові потоки кожного окремого суб'єкта господарювання.

Управління грошовими потоками особливо важливо для промислових підприємств, оскільки вони є одним з головних складових оборотних активів підприємств [1]. Так, протягом 2017 року загальні зміни в оборотних активах підприємств складають +1837670 млн., грн або 46,7%. У тому числі приріст грошових коштів у валюті балансу підприємств складає +37608,6 млн. грн, або 12,67%. За видами економічної діяльності найбільший приріст в оборотних активах мають сільське, лісове та рибне господарство (161,12%), транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (666,87%), найменше – будівництво (6,13%), фінансова та страхова діяльність (1,87%).

Підвищення ефективності управління грошовими потоками на підприємстві супроводжується вирішеннями питань щодо регулювання ліквідності балансу; управління оборотними активами; планування часових параметрів капітальних витрат і їх фінансування; управління поточними витратами і їх оптимізації для раціонального використання ресурсів; своєчасного погашення зобов'язань перед державою, постачальниками, працівниками, акціонерами; підвищення довіри партнерів і інвесторів до проведення спільної діяльності; повного повернення кредитів і оцінки ефективності їх використання.

Таким чином, підвищення ефективності управління грошовими потоками досягається за рахунок:

- скорочення періоду обороту (в днях) дебіторської заборгованості;
- збільшення періоду обороту (в днях) кредиторської заборгованості (без

появи неприпустимої заборгованості);

- застосування більш ефективних форм розрахунків;
- оптимізації норм запасів оборотних активів та ін.

В кінцевому підсумку аналіз грошових потоків підприємства дозволяє отримати інформацію про можливість щодо:

- отримання приросту грошових коштів в ході діяльності;
- відповідності платити дивіденди і залишатися кредитоспроможним за своїми фінансовими зобов'язаннями;
- розбіжності між величиною чистого прибутку (збитку) і реальним чистим грошовим потоком по поточній діяльності і причини цієї невідповідності;
- впливу на фінансовий стан підприємства його інвестиційних і фінансових операцій, пов'язаних і не пов'язаних з рухом грошових коштів;
- вплив на майбутній фінансовий стан підприємства прийнятих в минулих періодах рішень в області інвестицій і фінансування;
- передбачуваної потреби в зовнішньому фінансуванні і ін.

Згідно заявленими завданнями на ДП «Ізюмський приладобудівний завод» плануються наступні заходи. Так, виручка від реалізації за планом планово-фінансового відділу ДП «Ізюмський приладобудівний завод» у 2018 році збільшиться у 1,4 рази (темп росту 140% до 2017 року). Середній залишок оборотних коштів збільшення складає згідно планом 132%. Аналіз оборотності оборотних коштів підприємства робиться за допомогою таблиці 1.

Виходячи з наведених у таблиці 1 даних, можна сказати, що тривалість оборотності оборотних коштів за 2017 рік зменшиться на 16,13 днів. Це приведе: до збільшення коефіцієнта оборотності засобів на 0,078 оборотів (1,36 – 1,29); до зниження коефіцієнта завантаження засобів в обороті на 4 коп. (0,73 – 0,78).

Метою аналізу оборотності оборотних коштів є також визначення суми грошей, що їх було вивільнено з обороту внаслідок прискорення оборотності оборотних коштів або додатково залучено в оборот унаслідок уповільнення такої оборотності.

Аналіз оборотності оборотних коштів  
ДП «Ізюмський приладобудівний завод» за 2017-2018 рік (прогноз)

Показник	2017 рік	Прогноз 2018 рік	Відхилення прогнозу 2018 року від факту 2017 року
1 Чистий дохід від реалізації (Р), тис. грн	199934	279905	79971
2 Кількість днів періоду, що аналізується (Д)	365	365	0
3 Одноденна виручка, тис. грн )	547,76	766,86	219,1
4 Середній залишок оборотних коштів (СЗ), тис. грн	155375	205150	49775
5 Тривалість оборотності оборотних коштів, днів	283,65	267,52	-16,13
6 Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, кількість оборотів	1,29	1,36	0,078
7 Коефіцієнт завантаження коштів в обороті, коп.	0,78	0,73	-0,04

Для цього проводять такий розрахунок: різницю в оборотності у днях помножують на звітну одноденну виручку. За даними ДП «Ізюмський приладобудівний завод», прискорення періоду оборотності обігових коштів на 9,3 днів вивільнить з обігу грошові кошти в сумі 12369,45 тис. грн.:  $(-16,13 \times 766,86 = -12369,45 \text{ тис. грн})$ .

Величину економічного ефекту, отриманого від прискорення оборотності оборотних коштів, можна визначити, користуючись коефіцієнтом завантаження коштів в обороті. Якщо, наприклад, для одержання однієї гривні виручки у звітному 2016 році було витрачено 0,78 грн. оборотних коштів, то у прогнозі на 2017 рік — 0,73 грн, тобто менше на 5 коп. на кожну гривню виручки.

Завдання управління оборотними коштами полягає в умілому балансуванні між ризиками:

- пов'язаними з нестачею оборотних коштів і можливою загрозою зриву виробничих планів із-за нестачі сировини і матеріалів або відсутності можливості задовольнити запити споживачів продукції;

- обумовленими надлишком оборотних коштів, тобто “заморожуванням” грошових коштів у сировині, запасах готової продукції і дебіторській заборгованості.

## Список використаної літератури

1. Єршова Н.Ю. Оцінка стану підприємств промисловості на основі статистичного аналізу / Н.Ю. Єршова // Вісник Харківського національного університету. – 2008. – № 802 . – С.68-71.
2. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 1999. 424 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : Підручник для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ / Ф.Ф. Бутинець – 5–е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2008. – 726 с.
4. Єршова Н.Ю. Методичні аспекти та особливості аудита товарно-матеріальних цінностей підприємства // Труды XV Всеукр. наук.-практ. конф. „Фінансова політика соціально-економічного розвитку регіонів України” – Днепропетровськ : ДДФА. – 2012. – С.114.

*К.е.н., доцент Шишкова Н.Л.*

*доцент кафедри обліку і аудиту*

*Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»*

*м. Дніпро*

*E-mail: nlshishkova@gmail.com*

## ПЕРСПЕКТИВИ ЦИФРОВІЗАЦІЇ РОБОЧОГО МІСЦЯ БУХГАЛТЕРА

Розвиток бухгалтерського обліку за умови цифровізації суспільно-економічних відносин здебільшого пов'язаний із впровадженням ІТ-інструментів та технологій (блокчейн, штучний інтелект, BigData), спрямованих на подолання недоліків існуючої контрольної-аналітичної та облікової системи [1, 2]. Намагання підвищити зрозумілість, лаконічність та релевантність інформаційного забезпечення управління стає рушійною силою у створенні



високовиконавчого бухгалтерського підрозділу, де розуміють управлінські стратегії та цілі, а кожне завдання виконують через перспективу подолання надмірно тривалих або необов'язкових складних процедур з помилковими або нерелевантними результатами.

Актуалізація цифрової трансформації бухгалтерського обліку в майбутньому лише зростатиме, бо застосування ІТ-новацій дозволяє вирішувати нові завдання, модернізувати концепції отримання, обробки та передачі інформації, сприяє зростанню ефективності облікових процесів. До звичних функцій ведення обліку та формування звітності додається необхідність консолідації процесів управління та ІТ-сервісів [3]. Як результат, підвищиться якість інформаційного забезпечення внутрішніх і зовнішніх користувачів, окремих підрозділів, об'єднаних єдиною цифровою платформою.

Відбувається не просто конвертація даних з паперового формату в цифровий, а забезпечується миттєвий пошук, обробка, синтез звітності, якісний контроль помилок і порівнянності, візуалізація процесів і їх результатів, резервне копіювання за допомогою ІТ-інструментарію.

Таким чином, цифровізація бухгалтерського обліку відповідно до вимог інформаційної економіки має складатися з програмного, інформаційного, організаційного та методичного компоненту. Ці компоненти стають основними інформаційними системами, що інтегровані навколо web-системи та між собою. Крім того, надійна та масштабована інформаційно-аналітична система забезпечує підтримку та автоматизацію процесів ефективного контролю і управління усіх складових діяльності організації.

Якісний розвиток цифрових сервісів в бухгалтерському обліку має на меті не тільки мінімізацію людського фактору в прийнятті рішень, але й вчасне отримання якісної інформації про процеси. При цьому цифровізація – це інструмент створення, реалізації та користування перевагами облікової системи, що підсилюються ІТ-технологіями.

Забезпечити достатній рівень ефективної діяльності бухгалтерської служби підприємства здатна гармонізована ІТ-система управління процесами.

Натепер існують деякі напрацювання щодо комплексних рішення автоматизації бізнес-процесів із допомогою сучасних ERP-систем (в основному, для державних підприємств). Тому можна казати про новий етап в модернізації управлінської IT-інфраструктури: переходу від "клаптикової", часткової автоматизації обліку до комплексних систем управління інформаційними потоками у бізнес-процесах.

Глибинні наслідки цифровізації процесів в бухгалтерському обліку можливі за умови синергії нових концепцій обробки та передачі інформації: облік операцій в режимі реального часу (RTA) – для прискорення реагування в рамках оперативного управління; обмін електронними обліковими даними (EDI) – для покращення якості звітної та облікової інформації; розширена мова звітності бізнесу (XBRL) – для підвищення прозорості контролю і управління; «хмарні технології» обчислення: штучний інтелект (AI); BigData; блокчейн (Blockchain) – для осучаснення обліку IT-іноваціями [1,2,4].

Визнані лідери «цифрового» бізнес-середовища - Cisco, Oracle, IBM, SAP, Ericsson, Intel, Deloitte, MasterCard, International Data Corporation – були підтримані Міністерством економічного розвитку та торгівлі України і розробили комплексний проект щодо осучаснення та IT-модернізації державного та корпоративного управління, контролю. «Цифровий порядок денний України 2020», - документ, який визначає основні політики, актуальні сфери, ініціативи та проекти «цифровізації» України на найближчі 3 роки [5]. Трансформаційні ініціативи передбачають замість традиційних засобів та інструментів використовувати «цифрові».

Згідно Закону України. інформаційна технологія - цілеспрямована організована сукупність інформаційних процесів з використанням засобів обчислювальної техніки, що забезпечують високу швидкість обробки даних, швидкий пошук інформації, розосередження даних, доступ до джерел інформації незалежно від місця їх розташування [7].

«IT-фікація» бухгалтерського обліку забезпечить нові, більш сучасні формати контролю і управління. Проект «IT-фікації», цифровізації - комплекс

взаємопов'язаних заходів, що узгоджені за часом, використанням певних матеріально-технічних, інформаційних, людських, фінансових та інших ресурсів і мають на меті створення інформаційних систем, засобів інформатизації та цифровізації інформаційних ресурсів, які відповідають певним технічним умовам і показникам якості.

Віртуалізація фізичних інфраструктурних ІТ-систем та «цифровізація» у даний час є головними тенденціями на світовому ринку праці. Тому сучасні виклики вимагають від бухгалтера принаймні базового розуміння інформаційних та комунікаційних технологій, наявність цифрових компетенцій стає основною вимогою до персоналу.

Цифровізація робочого місця бухгалтера складається з:

- підвищення інформаційної грамотності (вміння правильно ідентифікувати бізнес-процеси, групувати дані, інформацію та цифровий контент, узагальнювати та аналізувати дані, використовувати та управляти обліково-аналітичними даними, звітною інформацією та цифровим контентом у бізнес-процесах);

- налагодження комунікації та взаємодії (вміння спілкуватися та отримувати інформацію через використання телекомунікаційних пристроїв, ділитися інформацією завдяки використанню цифрових технологій, контактувати із державними контролюючими органами online, користуватися державними та приватними послугами завдяки використанню цифрових технологій, взаємодіяти в цифровому просторі, опанувати правила поведінки та етикету в цифровому середовищі, здійснювати управління цифровою ідентичністю, тобто вміння створювати та управляти аккаунтами);

- цифровізації контенту (створення та ефективне використання цифрового контенту. вміння гармонізувати покращувати, використовувати цифровий контент задля створення нового контенту, обізнаність щодо авторських прав та політики ліцензування відносно даних, інформації та цифрового контенту, програмна адаптації типових конфігурацій бухгалтерських програм, подальший супровід та оновлення);

- забезпечення цифрової безпеки (вміння захистити пристрої та контент, знання заходів інформаційної безпеки, розуміння ризиків та загроз, захист персональних даних та приватності, розуміння впливу цифрових технологій на екологію, навколишнє середовище).

Таким чином, цифровізація бухгалтерського обліку – це не стільки модернізація облікових процесів електронно-цифровими пристроями, засобами, програмами [7], скільки вміння вирішувати технічні проблеми, що виникають із програмним забезпеченням, мережами, визначати потреби та знаходити відповідні рішення щодо адаптації цифрових технологій до власних потреб, активне користування ІТ-інструментами з метою вирішення повсякденних облікових проблем.

Тому доцільно розробити фреймворк цифровізації робочого місця бухгалтера та систему взаємодії з внутрішніми підрозділами і зовнішніми, в т.ч. урядовими організаціями (ProZorro, е-банкінг, е-контроль, е-маркетинг і т.д.).

Бухгалтерський облік достатньо консервативний, але потребує трансформації за правилами цифрового ринку, щоб стати більш інноваційним, динамічним, орієнтованим на інформаційні потреби користувача. Цифровізація обліку стає можливою за умови комплексної оцінки стану, можливостей і недоліків існуючої на підприємстві облікової та інформаційної інфраструктури вимогам і очікуванням керівництва (перший етап), оцінки можливості для зростання бізнесу і процесів комунікації в компанії (другий етап), ІТ-модернізації обліку при наявності повного обсягу даних про існуючий стан серверного та мережевого обладнання (третій етап).

### **Список використаної літератури**

1. Шишкова Н.Л. Використання блокчейну у трансформації державного фінансового контролю// Проблеми економіки, 2018, № 2 (36), С.382-388.
2. Шишкова Н.Л. Перспективи впровадження блокчейну в бухгалтерському обліку// Облік і фінанси, 2018, № 2 (80), С.61-68.
3. Попович, М. С. Застосування NFC технологій в бухгалтерському обліку / М.

С. Попович // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В.П. Мікловда (гол. ред.), В.І. Ярема , Н.Н. Пойда-Носик та інші. – Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2017. – Вип. 1(49). Том 1. – С. 351–355.

4. В.Я. Плаксієнко, І.М. Назаренко Безпаперова бухгалтерія: призначення, характеристика складових та ключові аспекти //Агросвіт № 9, 2018. URL: [http://www.agrosvit.info/pdf/9\\_2018/5.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/9_2018/5.pdf)
5. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки, затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 січня 2018 року № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80>.
6. Цифрова адженда України – 2020. Першочергові сфери, ініціативи, проекти «цифровізації» України. URL:<https://uccr.org.ua/uploads/files/58e78e.pdf>
7. Закон України Про Національну програму інформатизації. 1998, № 27-28. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/98-%D0%B2%D1%80>.

***Шостак Ю.П.***

***студентка кафедри статистики, обліку та економічної інформатики,***

***к.е.н., доцент Гільорме Т.В.***

***доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики***

***Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара***

***м. Дніпро***

***E-mail: iushostak7@gmail.com***

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ**

Для вдосконалення внутрішнього контролю доцільно створити систему стандартів у вигляді документів, які регламентують порядок його організації і

здійснення. Зокрема, це положення про внутрішній контроль, в якому обов'язково вказують суб'єкти та об'єкти контролю. Щодо власного капіталу як об'єкта контролю, повинні бути зазначені цілі контролю кожної з його складових з метою узагальнення, щоб підвищити ефективність використання власного капіталу загалом. Контроль власного капіталу доцільно розпочинати з вивчення умов установчого договору та статуту підприємства, в яких наведено основні положення щодо формування та використання власного капіталу. Перевірці також підлягає своєчасність проведення загальних зборів акціонерів і засідань правління, їхня правомірність – на них визначають напрями використання власного капіталу [1].

Під час перевірки статутного капіталу необхідно з'ясувати, чи відповідає його розмір законодавчим вимогам (мінімальний розмір статутного капіталу визначено Законами України «Про господарські товариства», «Про акціонерні товариства») та статутним документам (засновницький договір, у якому може бути зафіксований більший розмір статутного капіталу, окрім того договором встановлено порядок внесення вкладів учасників і вид інвестиції (грошовими коштами чи майном), метод оцінки майнового внеску, а також належно зареєстрований статут підприємства).

Перевіряючи операції зі зміни розміру статутного капіталу, необхідно його розмір зіставляти з мінімальними розмірами на дату реєстрації змін до статуту товариства. Першочерговими завданнями контролю операцій із пайовим капіталом є: перевірка законності та справедливості розпайовання вартості майна; визначення справедливої грошової оцінки розпайованого та додатково внесеного майна; встановлення достовірності та повноти визначення фінансового результату та розподілу його між пайовиками; правильність встановлення грошової оцінки вартості майна (паю) у разі виходу учасника із товариства; правильність та своєчасність складання необхідних документів за внесками до пайового капіталу; правильність відображення таких операцій у бухгалтерському обліку [2].

Контроль формування капіталу в дооцінках визначає обґрунтованість проведення переоцінки необоротних активів. Контроль додаткового капіталу передбачає перевірку: визначення емісійного доходу, фактичного внеску засновників у інший вкладений капітал, накопичених курсових різниць, операцій з безкоштовно отриманими необоротними активами та іншим видом додаткового капіталу. Здійснюючи контроль за достовірністю відображення операцій на рахунку 41 «Капітал у дооцінках», необхідно враховувати, чи це перша переоцінка необоротних активів, чи наступна.

Контролеру потрібно встановити доцільність проведення такої переоцінки, тобто чи залишкова вартість об'єкта істотно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу, а для нематеріальних активів – чи існує для них активний ринок. Рівень суттєвості для здійснення переоцінки необхідно зазначити у наказі про облікову політику [3].

Також необхідно перевірити інший капітал, що вклали засновники підприємств, який перевищує розмір статутного капіталу, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу на основі протоколів зборів засновників; повноту цих внесків на підставі первинних документів, реєстрів обліку тощо. Також необхідно перевірити, чи на їхню вартість сформовано додатковий капітал (за кредитом субрахунка 424 «Безоплатно одержані необоротні активи») та чи визнаються доходом і списуються з додаткового капіталу суми нарахованої амортизації упродовж строку корисного використання та в разі вибуття таких активів на суму залишкової вартості.

Контроль за операціями з резервним капіталом передбачає, насамперед, з'ясування, чи правильно визначено його розмір. Для господарських товариств, відповідно до чинного законодавства, розмір резервного капіталу повинен бути не меншим за 15% статутного капіталу. Отже, під час перевірки необхідно звірити розмір резервного капіталу зазначеного у Головній книзі (рах. 43), Журналі 7 та фінансовій звітності

(Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ряд. 1415), Звіт про власний капітал (кол.6), Примітки до річної фінансової звітності) із даними, вказаними у статуті та Наказі про облікову політику.

Під час контролю формування нерозподіленого прибутку перевіряють чи відображено у бухгалтерському обліку обороти за рахунком 79 «Фінансові результати» за підсумками звітного періоду за видами діяльності та чи визначено фінансовий результат. Також необхідно перевірити правильність визначення прибутку відповідно до Податкового кодексу України та порівняти з даними бухгалтерського прибутку. Порядок розподілу прибутку, строки та порядок виплати частки прибутку встановлюють на підставі рішень учасників товариства (загальних зборів).

Що ж стосується виплати дивідендів у акціонерних товариствах, то контролеру необхідно перевірити: чи однаковий розмір дивідендів на одну акцію одного типу та як їх виплачено; чи зареєстровано у встановленому законодавством порядку звіт про результати розміщення акцій, на які виплачуються дивіденди; що є джерелом виплати дивідендів; чи не перевищено строк виплати дивідендів (шести місяців); чи дата складання переліку осіб, які мають право на отримання дивідендів за простими акціями, що встановила спостережна рада, не передує даті прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів; чи перелік осіб, які мають право на одержання дивідендів за привілейованими акціями, складено протягом одного місяця після закінчення звітного року; чи дотримано порядку повідомлень про виплату дивідендів та їх правомірності.

Перевіряючи процес купівлі-продажу акцій, визначають, чи публічне акціонерне товариство пройшло процедуру включення акцій до біржового списку хоча б однієї фондової біржі. Викуп акціонерним товариством розміщених ним цінних паперів здійснюється на підставі рішення загальних зборів за згодою власників таких акцій. За цією операцією необхідно перевірити, чи дотриманий порядок такої процедури, визначений у статуті товариства та/ або рішенні загальних зборів [1].



На підставі рішення загальних зборів контролер перевіряє: яка максимальна кількість тип та/або клас акцій, що викуповуються; строк викупу; ціна викупу (або порядок її визначення); форма оплати за акції; дії товариства щодо викуплених акцій.

Повний та своєчасний контроль за власним капіталом підприємства має важливе значення для збереження його майна та здійснення ефективної господарської діяльності. Отже, здійснюючи контроль власного капіталу, необхідно перевірити його складові, оцінити внесене майно, вести моніторинг системи бухгалтерського обліку, фінансової та господарської інформації, дотримання нормативних актів, економічності та ефективності діяльності підприємства тощо. Правильність і своєчасність контролю сприяє забезпеченню збереження майна підприємства, дотримання засновниками своїх зобов'язань, об'єктивного відображення прибутку підприємства, що сприяє прозорості діяльності та інвестиційній привабливості підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. Камінська Т.Г. Внутрішній контроль кругообороту капіталу підприємства в умовах інтеграційних процесів / Т.Г. Камінська // Бізнес Інформ. – 2014. – № 2. – С. 271-276.
2. Нестеренко С.С. Порівняльний аспект нормативного регулювання складових власного капіталу на підприємствах різних форм власності [Електронний ресурс] / С.С. Нестеренко. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2962>.
3. Гільорме Т.В. Витрати на персонал підприємства: обліковий аспект / Т.В. Гільорме, Ю.В. Степаненко // Херсонський державний університет: Економічні науки. – 2015. – Випуск 11. Частина 2. – С. 68-71.

*Щербина М.Ю.  
бакалавр кафедри обліку і аудиту,  
к.е.н., доцент Распопова Ю.О.  
доцент кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: msotnikova10@gmail.com*

## **НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА СТАНОМ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ**

Практично всі діючі підприємства стикаються з проблемою несвоєчасного або неповного повернення дебіторської заборгованості, що призводить до виникнення сумнівної та безнадійної заборгованості. При цьому підприємства отримують великі ризики внаслідок неплатоспроможності або ненадійності своїх партнерів.

Для уникнення вищеназваної проблеми пропонуються такі заходи з посилення контролю за станом дебіторської заборгованості:

- постійно контролювати стан розрахунків з покупцями, особливо за відстроченими заборгованостями;
- аналізувати показники фінансової звітності покупців (замовників) в динаміці;
- розробити умови кредитування дебіторів (знижки покупцям в залежності від строків погашення заборгованості; оплата покупцем штрафу у випадках прострочення терміну погашення заборгованості тощо);
- відстежувати співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей;
- проводити політику залучення добросовісних клієнтів, пропонувати їм нові підходи до обслуговування шляхом надання знижок за своєчасну сплату або передплату за продукцію, послуг з її доставки тощо.

У деяких випадках для зниження дебіторської заборгованості доцільно скористатися послугами факторингових компаній.

Застосування на практиці запропонованих заходів з посилення контролю за станом дебіторської заборгованості дозволить забезпечити високий рівень платоспроможності підприємства.

Також одним з напрямів удосконалення контролю за станом дебіторської заборгованості є підвищення рівня інформативності документального оформлення її інвентаризації. На практиці документальне оформлення інвентаризації дебіторської заборгованості полягає в складанні «Акта звіряння розрахунків з конкретним контрагентом» та «Акта інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами».

Слід зазначити, що «Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами» визначений нормативними документами та складається за затвердженою формою Інв-17. В даному Акті відображають інформацію про виявлені суми неузгодженої з дебіторами заборгованості, безнадійні борги, суми за якими сплив строк позовної давності та ін.

Форма «Акта звіряння розрахунків з конкретним контрагентом» нормативними документами не визначена, тому на підприємстві вона повинна складатися в довільній формі. Отже, пропонується до відповідного Акту включити таку інформацію:

- обов'язкові реквізити (найменування документа, його номер та дата складання, назва підприємства де складений даний Акт, підписи відповідальних осіб тощо);

- назва контрагента (суб'єкта господарювання) з яким здійснюється звіряння взаєморозрахунків;

- назва, номер та дата документа за яким виникла дебіторська заборгованість та сума такої заборгованості;

- назва, номер та дата документа за яким погашена певна сума дебіторської заборгованості;

– номер синтетичного (аналітичного) субрахунку щодо відображення дебіторської заборгованості конкретного контрагента;

– сума дебіторської заборгованості (загальна в тому числі: прострочена; за якою сплив строк позовної давності) станом на дату проведення інвентаризації за даними підприємства;

– сума заборгованості (загальна в тому числі: прострочена; за якою сплив строк позовної давності) станом на дату проведення інвентаризації за даними контрагента;

– неузгоджені суми (розбіжності в сумі заборгованості) між даними підприємства та контрагента.

Підвищення рівня інформативності документального оформлення інвентаризації дебіторської заборгованості забезпечить прозорість операцій між підприємством та його дебіторами, сприятиме оперативному узгодженню розбіжностей між ними й забезпечить певний рівень достовірності облікових даних.

## **Секція 2.**

### **АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

*Д.е.н., професор Алексеєнко М.Д.*

*професор кафедри банківської справи*

*Київський національний економічний університет*

*ім. Вадима Гетьмана*

*м. Київ*

*E-mail: olecolm@ukr.net*

### **ІНКАСАЦІЯ ГОТІВКИ У КЛІЄНТІВ БАНКІВ ТА ШЛЯХИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ**

Важливу роль у забезпеченні касової діяльності банків відіграє інкасація готівки від клієнтів банків [1; 2; 3]. Своєчасна, безпечна та повна інкасація готівкових коштів у клієнтів банків сприяє оптимальному задоволенню потреб економіки в готівці, дозволяє банкам збільшувати свої фінансові ресурси, за рахунок чого можуть розширювати активні операції і як наслідок забезпечувати зростання власних доходів. Спосіб інкасації своєї готівки кожний суб'єкт господарювання вибирає самостійно виходячи із вимог чинного законодавства, власних можливостей і потреб. Одним із способів інкасації є здавання готівки в банк самостійно підприємством (самоносом). Приймання готівки через прибуткову касу банк здійснює протягом операційного дня. Однак самостійне здавання готівки вимагає не лише витрат, а й може бути небезпечним.

Якщо підприємство одержує готівкову виручку регулярно і на значні суми, то здавати їх в банк доцільно через службу інкасації. «Банкопад» в останні роки призвів до того, що з ринку пішла значна кількість банків, що

мали власну службу інкасації. До того, в 2016 р. НБУ дозволив небанківським службам інкасації надавати інкасаційні послуги, що дещо вплинуло на конкуренцію між учасниками ринку зазначених послуг. Вартість обслуговування підприємства інкасаторами залежить від низки чинників, зокрема виду бізнесу, обсягу готівки, місця розташування об'єктів інкасації та їх кількості, часу заїзду інкасаторів, наявності у підприємства поточного рахунку у банку. Якщо підприємство розташовано в одному або сусідньому приміщенні з банком, то немає сенсу використовувати зазначений спосіб інкасації. Але якщо на кінець робочого дня у касі підприємства накопичується значна сума готівки, то відвозити її до банку самотужки небезпечно, доцільніше скористатися послугами інкасаторів банку. Детальні умови інкасації готівки банки формують індивідуально з огляду на побажання клієнта та власних можливостей доцільності. Зокрема, банки вартість послуги з інкасації готівки визначають зокрема: як фіксовану суму за годину роботи інкасатора; як певну суму за одноразовий заїзд бригади інкасаторів; як певну суму на місяць з однієї точки інкасації.

У випадку, якщо масштаб підприємства невеликий, і економія на інкасації важлива та можна зарахувати готівкову виручку на рахунок клієнта за допомогою платіжних терміналів банків, які дозволяють поповнити рахунок клієнта практично одразу після внесення готівки. Зауважимо, що платіжні термінали самообслуговування досить зручний спосіб для мережі компаній із великою кількістю дрібних структурних підрозділів та незначними обсягами готівкової виручки. Слід звернути увагу не лише на обсяг готівки, але також на її купюрну структуру. Навряд чи буде зручно працівнику компанії кожного разу поповнювати у платіжному терміналі рахунок своєї компанії дрібними купюрами (монети термінали не приймають взагалі).

Оптимізація сфери грошового обороту, вдосконалення його організації та структури пов'язано з мінімізацією можливостей розраховуватися готівкою та заохочення суб'єктів економіки до використання безготівкових інструментів. Ці інструменти сприятимуть вирішенню низки завдань

на макро- та мікрорівнях. Розвиток безготівкових розрахунків сприятиме, зокрема, протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, проведенню заходів по виведенню економіки з «тіні» та збільшенню доходів держави, зниженню суспільних витрат на забезпечення економічного обороту платіжними засобами, підвищенню ліквідності банківської системи. Водночас слід наголосити на підвищенні рівня захищеності систем як готівкових, так і безготівкових розрахунків, а також поглиблення відповідних знань та вмінь не лише працівників банківських установ, але й у їхніх клієнтів.

Як зазначалося вище, для здійснення операцій з ініціювання переказу коштів та для зарахування готівкової виручки на рахунок клієнта можуть використовуватися платіжні термінали. Найчастіше банки надають термінали у тимчасове використання і які вже інтегровані у певну платіжну систему. Це зручніше та економить підприємствам час на підключення обладнання. При цьому основні витрати підприємств пов'язані переважно не з установленням терміналів, а з регулярними комісіями за платежі. Вже нині банки замість традиційних POS-терміналів пропонують компактні мобільні термінали, а також які мають можливість приймати платежі безконтактно, за технологією NFC, коли проведення оплати за товари (послуги) здійснюються без фізичного контакту платіжної картки з терміналом. Крім картки вже використовуються годинники, мобільні телефони та інші гаджети, які підтримують технологію NFC.

Зважаючи на викладене вище, можна зробити висновок про те, що подальший розвиток та оптимізація інкасації готівкових коштів у клієнтів пов'язана із удосконаленням і розвитком безготівкових розрахунків, які вимагають вирішення, зокрема, питань розвитку безготівкової платіжної інфраструктури (у тому числі оснащеної технологіями для здійснення безконтактних платежів), регулювання розмірів комісійної винагороди для банків за проведення операцій з переказу коштів та інкасації готівки.

## Список використаної літератури

1. Інкасація готівки з декількох РРО по одній відомості: чи можна так? 14.01.2019. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <https://ligazakon.net/lawnews/doc/NZ190217>.
2. Готівкові розрахунки. 16.07.2018. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100008525-gotivkovi-rozrakhunki-5>.
3. Інкасація грошових коштів. [Електронний ресурс] // Режим доступу: [https://corporate.ukrsibbank.com/ua/cash\\_management/cash\\_collection/](https://corporate.ukrsibbank.com/ua/cash_management/cash_collection/).

*К.е.н., доцент Атамась Г.П.*

*доцент кафедри економіки та управління*

*Одеська державна академія технічного регулювання та якості,*

*к.е.н., доцент Макуха С.М.*

*доцент кафедри загальної економічної теорії та економічної політики*

*Одеський національний економічний університет*

*м. Одеса*

*E-mail: Makucha\_S@rambler.ru*

## **АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ РЕГІОНУ**

Головною метою функціонування та запорукою ринкового успіху агропідприємств є створення ефективного механізму використання виробничого потенціалу який має забезпечити стабільне конкурентне положення підприємства на ринку і отримання їм прибутку. Досягнення зазначеної мети діяльності підприємств в умовах стрімких трансформацій економіки та посилення конкурентної боротьби визначається наявним економічним потенціалом, його відповідністю можливостям ринку та ефективним використанням в умовах обмеженості ресурсів.



Визначенню сутності виробничого потенціалу, питань організації формування та ефективного використання виробничих ресурсів присвячено багато праць вчених-економістів, серед яких З. В. Герасимчук, В. М. Геєць, Н. С. Краснокутська, О. С. Федонін, І. М. Рєпіна, О. І. Олексюк, С. М. Ямпольський та ін. [1 – 4]. Однак, незважаючи на значні досягнення в теорії виробничого потенціалу підприємств на практиці є низька проблем, які потребують подальшого ґрунтовного осмислення.

Метою даної публікації є оцінка ефективності використання наявного виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств району з метою покращення фінансових результатів їх діяльності.

Потенціал підприємства – поняття багатогранне, наявність якого визначається як зовнішнім, так і внутрішнім середовищем. В загальному розумінні, «потенціал підприємства» – це сукупність засобів і можливостей підприємств у реалізації своєї місії в даних умовах господарювання [1].

Ресурсний потенціал підприємства являє сукупність взаємопов'язаних ресурсів, які використовуються для виробництва продукції, а також спроможність працівників використовувати їх з метою виробництва та реалізації продукції для максимізації прибутку. Він є багатоконпонентним. Як правило, величина цього потенціалу визначається обсягом окремих видів ресурсів (земельних, матеріальних, трудових, нематеріальних та фінансових), які перебувають у розпорядженні підприємства [4].

Раціональне та ефективне використання матеріальних, виробничих і трудових ресурсів, пошук нових можливостей, впровадження новітніх досягнень науково-технічного прогресу, своєчасні креативні управлінські рішення визначають перевагу підприємства над конкурентами та стійкий економічний розвиток. Економічний потенціал окреслює наявні та приховані можливості, кількісний і якісний склад ресурсів, визначає стан підприємства в перспективі та потенціал його подальшого розвитку. Розвиток підприємства відбувається тоді, коли покращуються виробничі або бізнес-

процеси чи управління ними і внаслідок цього підвищується ефективність діяльності підприємства в поточному періоді часу порівняно з базовим. Складна ситуація на вітчизняних підприємствах в сучасних умовах макроекономічної нестабільності, відсутність позитивної динаміки економічного розвитку і стабільності відображає недостатньо враховані можливості чи нераціонально використані ресурси, а в підсумку – невикористаний потенціал. Це зумовлює необхідність дослідження виробничого потенціалу, який ми проведемо на підставі аналітично-інформаційних джерел сільськогосподарських підприємств Саратського району Одеської області.

Існує декілька методів дослідження виробничого потенціалу, але в основі практичних досліджень виявлено, що потенціал частіше розглядається з позицій його ресурсного розуміння. В таблиці 1 представлено основні складові виробничого потенціалу в сільськогосподарських підприємствах Саратського району Одеської області за 2015 – 2017 рр.

*Таблиця 1*

**Динаміка показників виробничого потенціалу в сільськогосподарських підприємствах Саратського району Одеської області**

Показники	2015р.	2016р.	2017р.	2017р. до 2015р.,%
Сільськогосподарські угіддя, га	88214	87931	88875	100,7
у т. ч. рілля, га	80666	81138	81889	101,5
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	148598	172974,5	224411,5	36. у 1,5 р.
Середньорічна залишкова вартість оборотних активів, тис грн.	261966,5	337660,5	575971,5	36. у 2,2 р.
Середньооблікова чисельність працівників, зайнятих в сільськогосподарському виробництві, осіб	2054	2037	1889	91,9
у т. ч. в рослинництві	1649	1668	1573	95,4
в тваринництві	405	380	316	78,0
Середньорічне поголів'я ВРХ, гол.	6380	5065	4754	74,5
Середньорічне поголів'я свиней, гол.	11406	13120	12240	107,3

*Джерело: складено авторами на підставі [5, 6]*

Як видно з наведених показників за трирічний період загальна площа як сільськогосподарських угідь Саратського району Одеської області так і площа

ріллі не дуже змінились і складала у 2017 році, відповідно 88875 га та 81889 га. Як відомо, земля в аграрних підприємствах є не лише одним із складових елементів ресурсного потенціалу, який активно впливає на процес виробництва, а і базою для органічного поєднання інших виробничих ресурсів. Позитивним фактом є те, що в агропідприємствах з року в рік нарощується обсяг як основних так і оборотних засобів. Нажаль трудовий потенціал має тенденцію до зменшення. Для того, щоб виявити наскільки ефективно використовується матеріально-технічна база підприємств та трудовий потенціал наведемо відповідні розрахунки (табл. 2).

*Таблиця 2*

Ефективність використання основних засобів в сільськогосподарських підприємствах Саратського району Одеської області

Показники	2015р.	2016р.	2017р.	2017р. до 2015р. (+,-)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	391868	576072	929704	537836
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	148598	172974,5	224411,5	75813,5
Капіталомісткість, грн	0,4	0,3	0,2	-0,2
Капіталовіддача, грн	2,6	3,3	4,1	1,5
Зміна капіталовіддачі за рахунок: а) чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), грн	x	x	x	3,7
б) середньорічної вартості основних виробничих засобів, грн	x	x	x	-2,2

*Джерело: складено авторами на підставі [5, 6]*

Аналіз показників таблиці 2 дає підстави зробити висновок, що середньорічна вартість основних засобів в сільськогосподарських підприємствах Саратського району збільшилась з 2015 до 2017 рр. в 1,5 рази. Загальновідомо, що основним показником, який би визначав доцільність і ефективність використання основних засобів є фондівіддача, який відображає всі фактори, які впливають на ефективність їх використання через рівень інтенсифікації виробництва сільськогосподарської продукції. При визначенні фондівіддачі в сільськогосподарських підприємствах усіх форм власності вихідними є обсяг валової продукції, який ведеться у

постійних цінах 2010 р., та середньорічна балансова вартість основних засобів. Але в ринкових умовах доцільно показник фондівдачі розраховувати, обираючи за вихідний рівень не валову продукцію, а чистий дохід від реалізації продукції. Тому він перетворюється на показник – капіталовіддача. За даними табл. 2 простежується зростання капіталовіддачі на 57,7%, що є позитивним фактором, але слід зауважити, що рівень капіталовіддачі не завжди достатньо та об'єктивно свідчить про ефективність використання основних виробничих засобів. Справа в тому, що при нині діючих високих цінах на засоби виробництва, особливо імпортні, їх вартість випереджає приріст чистого доходу від реалізації товарів (робіт, послуг).

Трудові ресурси є головним ресурсом кожного підприємства, від якості й ефективності використання якого багато в чому залежать результати діяльності підприємства та його конкурентоздатність. Найбільш поширеним показником, що характеризує ефективність використання трудових ресурсів є продуктивність праці, яка в сільськогосподарських підприємствах району останніми роками має позитивну динаміку (див. табл. 3).

*Таблиця 3*

Ефективність використання трудових ресурсів в сільськогосподарських підприємствах Саратського району Одеської області

Показники	2015р.	2016р.	2017р.	2017р. до 2015р. (+;-)
Середньорічна чисельність працівників, зайнятих в сільськогосподарському виробництві, осіб	2054	2037	1889	-165
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	391868	576072	929704	537836
Середньорічна продуктивність праці одного робітника, тис. грн	190,8	282,8	492,2	301,4
Зміна середньорічної продуктивності праці одного робітника за рахунок:				
а) чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	x	x	x	261,8
б) середньорічної чисельності робітників, тис. грн	x	x	x	39,6

*Джерело: складено авторами на підставі [5, 6]*

Зростання суми чистого доходу за трирічний період (2015-2017рр.) майже у три рази дозволив підприємствам району при постійному скороченні кількості працюючих збільшити продуктивність праці у 2,6 рази. Це є позитивним у розвитку сучасних агропідприємств регіону.

Найважливішу роль в ефективному функціонуванні підприємств відіграють фінансові ресурси (табл. 4). Вони є основою стійкого росту та фінансової стабільності кожного господарства. В процесі господарської діяльності використовуються як власні так і залучені кошти.

*Таблиця 4*

Динаміка фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств  
Саратського району Одеської області

Показники	2015р.	2016 р.	2017 р.	2017 р. до 2015 р., %
Середньорічна вартість капіталу – всього, тис. грн	464875,5	573811,5	865278,0	3б. у 1,9 р.
у т. ч.:				
- власного капіталу, тис. грн	341391,0	434430,5	679149,5	3б. у 2,0 р.
- залученого капіталу, тис. грн	123484,5	139381,0	186128,5	150,7

*Джерело: складено авторами на підставі [5, 6]*

Характерним є те, що сума фінансових ресурсів агропідприємств району зростає удвічі. Подвоюються сума і власного капіталу і це є позитивним у розвитку підприємств та свідчить про їх стабільність. Але темпи розвитку підприємств, які використовують лише власний капітал – обмежені, оскільки власний капітал не може забезпечити необхідного додаткового обсягу активів в періоди сприятливої кон'юнктури ринку. Тому треба, постійно намагатися знаходити оптимальне співвідношення між власними та залученими коштами.

Наведені вище аналітичні показники свідчать про наявність у агропідприємств Саратського району Одеської області відповідного виробничого потенціалу. Результатом його ефективного використання мають бути відповідні фінансові результати (табл. 5).

Таблиця 5

## Оцінка фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств Саратського району Одеської області

Показники	2015р.	2016р.	2017р.	2017р. до 2015р.,%
Чистий дохід від реалізації продукції, (товарів, робіт, послуг), тис. грн	391868	576072	929704	36. у 2,4 р.
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	302178	370119	538579	36. у 1,8 р.
Валовий прибуток, тис. грн	89690	205953	391125	36. у 4,4 р.
Фінансові результати від операційної діяльності, тис. грн	86754	184453	379555	36. у 4,4 р.
Рентабельність основної діяльності:				
- окупність витрат, %	29,7	55,6	72,6	42,9
- продажу, %	22,9	35,8	42,1	19,2

*Джерело: складено авторами на підставі [5, 6]*

Наведені у таблиці 5 показники свідчать про ефективне використання всіх складових ресурсного потенціалу аграрних підприємств. Про це свідчать як абсолютні так і відносні показники. За період з 2015 до 2017 р.р. сільськогосподарські підприємства Саратського району збільшили вартість чистого прибутку у 4,7 рази.

Показники рентабельності мають стійку тенденцію до збільшення, що свідчить про те, що сільськогосподарські підприємства Саратського району загалом спрямовують свою діяльність на високі темпи розвитку, збільшення обсягу продажів, завоювання частки ринку та максимізацію прибутку.

Висновки. Проведений кількісний аналіз досягнутих результатів діяльності сільськогосподарських підприємств району дозволив виявити загальні тенденції функціонування суб'єктів господарювання. Результати проведеного дослідження надають підстави зробити висновок, що наявність у агропідприємств основних складових ресурсного потенціалу (земельних, трудових, фінансових та ін.) є головною умовою забезпеченням їх ефективної діяльності. Крім того, ефективність виробничого потенціалу є комплексним відображенням кінцевих результатів використання економічних ресурсів суб'єкта господарювання протягом певного періоду часу з метою забезпечення

розвитку як безпосередньо виробничого потенціалу, так і підприємства в цілому на підставі інвестиційно-інноваційної складової, що є функціональною частиною структури виробничого потенціалу та яка забезпечує і характеризує потенціал розвитку.

### Список використаної літератури

1. Герасимчук З.В. Виробничий потенціал регіону: методика оцінки та механізми його нарощування / З.В. Герасимчук, Л.Л. Ковальська. – Луцьк: ЛДТУ, 2003. — 244 с.
2. Горяча О.Л. Інформаційно – аналітичне забезпечення формування та управління виробничим потенціалом підприємств / О.Л. Горяча // Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії: Економічні науки. – Вип. № 1(15). – Дніпропетровськ, 2006. – С. 60-64.
3. Іщук С. Концептуальні засади формування та розвитку виробничого потенціалу промислових підприємств / С. Іщук // Регіональна економіка. 2005. – №3. – С.48-56.
4. Краснокутська Н. С. Потенціал підприємства: формування та оцінка: Навч. посіб. – К.: Центр навч. літ., 2005. – 352 с.
5. Офіційний сайт Саратської районної державної адміністрації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sarata-rda.odessa.gov.ua/sluzhbi-rajonu/upravlnnya-statistiki/>.
6. Статистичний збірник «Регіони України» 2018. Частина II. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/publ2\\_u.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ2_u.htm).

*К.е.н., доцент Ачкасова С.А.  
доцент кафедри управління фінансовими послугами  
Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця  
м. Харків  
E-mail: svet\_achk@meta.ua*

## **КАПІТАЛІЗАЦІЯ СТРАХОВОГО РИНКУ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ**

Рівень капіталізації страховиків у більшій мірі залежить від величини власного статутного капіталу, оскільки останній має найбільшу питому вагу у структурі власних коштів та слугує основою забезпечення фінансової безпеки. Саме збільшення рівня капіталізації страхових компаній України має бути ключовою складовою стратегії їхнього зростання.

Недостатній рівень капіталізації страхового ринку, несприятливі умови для інвестування, відсутність надійних інструментів інвестування, недосконалість податкового законодавства негативно впливають на фінансову безпеку страхового ринку України, а отже, стримують його розвиток. Саме питання оцінки фінансової безпеки страхового ринку при визначенні рівня капіталізації потребують дослідження.

Обґрунтування механізму забезпечення фінансової безпеки страхового ринку передбачає насамперед вирішення широкого кола питань, що стосуються формулювання критеріїв та принципів забезпечення фінансової безпеки, а також визначення пріоритетних індикаторів для її оцінки, вживання заходів щодо попередження та подолання факторів, що загрожують фінансовій безпеці страхового ринку.

Слід зазначити, що з метою визначення рівня економічної безпеки України як головної складової національної безпеки держави і визначення переліку основних індикаторів стану економічної безпеки України розроблено та затверджено Методику розрахунку рівня економічної безпеки України [2].



Відповідно до неї безпека страхового ринку є складовою фінансової безпеки небанківського фінансового ринку.

Індикатори фінансової безпеки страхового ринку України та їхні критеріальні значення відповідно до Методики розрахунку рівня економічної безпеки України наведено в табл. 1.

*Таблиця 1*

Індикатори фінансової безпеки страхового ринку відповідно до Методики розрахунку рівня економічної безпеки України

Індикатор	Розрахунок	Рівень				
		Критичний	Небезпечний	Незадовільний	Задовільний	Оптимальний
Показник проникнення страхування (страхові премії до ВВП)	Валові страхові премії, млн. гривень / ВВП, млн. грн × 100	1	2	4	6	8
Частка надходжень страхових премій трьох найбільших страхових компаній у загальному обсязі надходжень страхових премій (крім страхування життя), %	Обсяг надходжень страхових премій трьох найбільших страхових компаній (крім страхування життя), млн. грн. / загальний обсяг надходжень страхових премій, млн. грн	30	20	15	12	10

Як видно з табл. 1, перелік індикаторів незначний, оскільки тільки два індикатори запропоновано у цій методиці для оцінки фінансової безпеки страхового ринку.

Однак, запропоновані шкали та критерії індикаторів фінансової безпеки страхового ринку відповідно до Методики розрахунку рівня економічної безпеки України мають практичну цінність, особливо для організації моніторингу рівня фінансової безпеки страхового ринку України.

При визначенні рівня капіталізації страхового ринку особливої уваги заслуговують показники статутного капіталу та активів.

Іншої думки Ж. Довгань, яка на макрорівні ступінь капіталізації банківської системи розглядала як відношення сукупного власного капіталу банків до ВВП. Однак у деяких випадках як показник капіталізації банківського сектору

запропоновано розглядати відношенням сукупної суми активів банків до ВВП (у даному випадку цей критерій характеризував рівень ресурсоємності банківської системи, оскільки активи – це сума зобов'язань та власного капіталу) [1].

На думку автора, для оцінки страхового ринку доцільно використовувати індикатори, що включають в методику їхніх розрахунків обсяг активів, статутного та власного капіталу, страхових премій та виплат, розмір ВВП. Згідно з запропонованою підходом до оцінки рівня фінансової безпеки страхового ринку запропоновано індикатори, що мають суттєвий вплив на фінансову безпеку страхового ринку: частка активів страховиків зі страхування іншому, ніж страхування життя в загальному обсязі активів; частка активів страховиків зі страхування життя в загальному обсязі активів; частка власного капіталу в активах (показник капіталізації); частка власного капіталу в активах (показник капіталізації) (non-life); частка власного капіталу в активах (показник капіталізації) (life); частка сплачених статутних капіталів у активах; частка сплачених статутних капіталів у активах (non-life); частка сплачених статутних капіталів у активах (life); частка валових страхових премій у ВВП; частка валових страхових премій (non-life) у ВВП; частка валових страхових премій (life) у ВВП; сума валових премій на душу населення; сума валових премій на душу населення (non-life); сума валових премій на душу населення (life); рівень виплат, рівень виплат (non-life); рівень виплат (life). До переліку індикаторів входить індикатор «Частка власного капіталу в активах» та «Частка сплачених статутних капіталів у активах», що характеризують рівень капіталізації страхового ринку. Склад цих індикаторів, розрахункові значення яких формують статистичний підхід до оцінки фінансової безпеки страхового ринку, можна доповнити показниками абсолютних змін, темпу приросту та росту, що сформує динамічний підхід до оцінки.

### **Список використаної літератури**

1. Довгань Ж. Капіталізація банківської системи України / Ж. Довгань // Вісник НБУ. – 2008. – №11. – С. 10–14.

2. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України : Наказ Мінекономрозвитку від 29.10.2013 р. № 1277 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://me.kmu.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat\\_id=38738](http://me.kmu.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=38738).

*К.е.н. Ащеулова О.М.*

*доцент кафедри прикладної економіки,  
підприємництва та публічного управління,*

*Лапко А.В*

*студентка кафедри прикладної економіки,  
підприємництва та публічного управління*

*Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»*

*м. Дніпро*

*E-mail: vvlapko@gmail.com*

## **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ОЦІНЮВАННЯ ВНУТРІШНІХ ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗЕРВІВ НА ВУГЛЕДОБУВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Кількість внутрішніх економічних резервів обумовлює необхідність застосування множинного кореляційно-регресійного аналізу для кількісної оцінки взаємозалежності між статистичними ознаками, що характеризують окремі процеси. Під час аналізу необхідно встановити теоретичну форму зв'язку між факторними і результативними ознаками (регресійний аналіз) та визначити щільність цього зв'язку (кореляційний аналіз), тобто кількісно виміряти та оцінити механізм взаємодії факторних ознак. Параметри кореляційного аналізу використовується для цілеспрямованого регулювання рівнів результативних ознак [1].

Завданням кореляційно-регресійного аналізу є побудова та аналіз економіко-математичної моделі рівняння регресії (рівняння кореляційного

зв'язку), що відображає залежність результативної ознаки від кількох факторних ознак і дає оцінку міри щільності зв'язку [2]. Кореляційні зв'язки встановлюються в середньому для великої сукупності даних з інформаційної бази, яка має достатньо типові й надійні статистичні характеристики, а також якісну однорідність (наближеність умов формування результативних і факторних ознак) та кількісну однорідність (відсутність одиниці спостереження, яка за числовими характеристиками суттєво відрізняється від основної маси даних). Ці особливості потребують розв'язання двох задач: знаходження форми функціонального зв'язку та визначення міри наближення кореляційного зв'язку за ним.

Однією з найбільш простих і розповсюджених моделей є лінійна регресія, але вона, як правило, не може забезпечити необхідну точність прогнозування. Щоб збільшити точність прогнозу та зменшити мінливість показника використовуються багатофакторні моделі (множинна кореляція). При виборі незалежних змінних (факторів) у таких моделях потрібно враховувати наявність зв'язку з залежною змінною (показником) та відсутність тісного зв'язку з будь-якою іншою незалежною змінною, тобто взаємної кореляції. Фактори повинні відображати різні аспекти досліджуваного процесу. Для аналізу щільності зв'язку в багатофакторній кореляційно-регресійній моделі складають матрицю парних коефіцієнтів кореляції, які вимірюють щільність лінійного зв'язку кожного фактора з результативною ознакою і з кожною з решти ознак-факторів (кореляційна матриця). За формою зв'язку розрізняють кореляційні зв'язки: прямі та обернені, лінійні та нелінійні, одно- та багатофакторні. Прямі та обернені зв'язки розрізняють залежно від напрямку зміни результативної ознаки при зміні факторної [3]. Якщо співпадають напрями – прямий зв'язок, якщо ні – обернений. Сукупність інформаційних вхідних даних необхідно перевірити на наявність лінійної залежності між усіма або кількома факторними ознаками (мультиколінеарність). В економічних процесах об'єктивно існують співвідношення між окремими факторами. Мультиколінеарність, як правило, проявляється в стохастичній (прихованій) формі. Її наявність призводить до серйозного зниження точності оцінок параметрів регресії, скривлення оцінки

дисперсії залишків, дисперсії коефіцієнтів регресії і коваріації між ними. Коефіцієнти регресії стають ненадійними, їх неможливо трактувати як міру впливу відповідного фактора на незалежну змінну. Оцінки стають дуже чутливими до вибіркового даних, тобто невелике збільшення об'єму вибірки може спричинити значні зміни в значеннях оцінок [4, 5].

Після встановлення стохастичної мультиколінеарності по можливості її потрібно усунути. Одним з таких методів є метод вилучення змінних (факторів). Його суть полягає у видаленні (повинно узгоджуватися з метою дослідження та економічною доцільністю) однієї або кількох висококорельованих пояснюючих змінних з регресії. Потім нова модель заново оцінюється. Для перевірки виконується побудова кількох можливих моделей та обчислюється значення коефіцієнта детермінації  $R^2$ , що вимірює частку варіації показника, яка пояснюється взаємозв'язком між незалежною змінною і факторами та розрахункове значення критерію Фішера  $F_p$  за формулами [4]:

$$R^2 = \frac{\sum_{i=1}^n (\bar{Y}_i - \bar{Y})^2}{\sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y})^2}, \quad (1)$$

де  $\bar{Y}_i$  – розрахункове значення показника для  $i$ -го спостереження;  $Y_i$  – статистичне значення показника для  $i$ -го спостереження;  $\bar{Y}$  – вибіркоче середнє значення показника.

$$F_p = \frac{R^2}{1 - R^2} \left( \frac{n - m - 1}{m} \right), \quad (2)$$

де  $n$  – кількість спостережень;  $m$  – кількість факторів.

Чим ближче значення  $R^2$  до одиниці, тим краще статистичні дані відповідають побудованій функції регресії.

Регресійна модель із двома змінними часто виявляється на практиці неадекватною. Наприклад, у нашому випадку моделі «собівартість – видобуток» передбачалося, що видобуток  $D$  впливає на собівартість  $S$ . Але економічна теорія

нечасто буває настільки простою, оскільки окрім доходу чимала кількість інших змінних може впливати на видобуток вугілля та собівартість. Отже, ми повинні поширити нашу просту модель з двома змінними на випадок з великою кількістю змінних. Додавання додаткових змінних приводить до множинної регресійної моделі, тобто такої моделі, у якій залежна змінна, або регресант  $S$  залежить від двох або більше змінних.

Найпростішою з таких моделей є модель із трьома змінними – однією пояснюваною і двома пояснювальними. При цьому ми вважатимемо, що множинна регресійна модель лінійна за параметрами, хоча може бути нелінійною за змінними.

При оцінці параметрів регресії статистичними пакетами Excel, Eviews, STATA, SPSS та ін. автоматично проводиться перевірка гіпотез про значущість коефіцієнтів. Для тестової  $t$ -статистики обчислюється  $p$ -value ( $p$ -значення) – мінімальний рівень значущості, при якому основна гіпотеза відкидається. Якщо  $p$ -value перевищує обраний рівень значущості, то основна гіпотеза (про рівність коефіцієнта нулю) не відкидається.

Термін лінійна модель множинної регресії стосується поняття лінійності за коефіцієнтами регресії. Хоча модель регресії з трьома змінними багато в чому є продовженням двовимірної моделі, з'являються нові поняття, такі як «частинні коефіцієнти регресії», «частинні коефіцієнти кореляції», «множинний коефіцієнт кореляції», «скорегований і нескорегований коефіцієнти детермінації», «мультиколінеарність».

Хоча  $R^2$  і  $\bar{R}^2$  є сукупною мірою якості підгонки регресії до початкових даних, їх значущість не слід перебільшувати. Критичними є такі чинники, як відповідність знаків коефіцієнтів моделі нашим апіорним уявленням, а також їх статистична значущість.

Наведені результати для моделі з трьома змінними можна узагальнити на випадок лінійної моделі регресії, що містить будь-яку кількість регресорів. Однак при цьому алгебраїчні вирази стають дуже громіздкими. Цей недолік долається шляхом переходу до матричних операцій [6].

Для обробки багатофакторного масиву даних та отримання аутентичних результатів необхідно застосовувати статистичні програми.

Статистичні прикладні програми поділяються на універсальні, напівспеціалізовані, спеціалізовані пакети та статистичні експертні системи.

Із універсальних пакетів найбільш відомі та добре відпрацьовані комп'ютерні системи SAS, SPSS, STATISTIKA, STATGRAPHICS (STSC).

Напівспеціалізованими вважають пакети STADI, ОЛІМП, РОСТАН та ODA, WinSTAT, Statit, UNISTAT, Multivariance 7, JMP, SOLO, STATlab. До спеціалізованих пакетів з класифікації та зниження розмірності належать російські пакети КЛАС-МАЙСТЕР, КВАЗАР, PALMODA, Stat-Media, STARC. Досить відомими є спеціалізовані пакети, що вирішують суміжні з класифікацією задачі. Це американські системи BMDP/W, SigmaStat, Statistix, TURBO Spring-Stat-Win, MVSP. Крім того, на ринку програмного забезпечення представлені статистичні експертні системи, зокрема, СТАТЭКС, Statistical Navigator Pro. Розглянемо деякі з цих пакетів. Система SAS – це комплекс з більш як двадцятьма різними програмними продуктами, об'єднаними одним «засобами доставки інформації» (Information Delivery System, IDS, іноді весь пакет позначається як SAS/IDS). SAS відрізняє неперевершена потужність щодо набору статистичних алгоритмів. Система надає користувачеві можливість приєднання його оригінальних алгоритмів. Основними користувачами системи є підприємства військово-промислового комплексу, великі банки, біржі, торгові фірми, деякі атомні станції, найбільші медичні та геофізичні центри, великі державні структури. Під поняттям «IDS» розробник системи розуміє, що її користувачеві для 100-відсоткової інформатизації діяльності будь-якої фірми достатньо поставити на свій комп'ютер ОС і систему SAS – усі інші функції (задачі, розв'язувані на основі Excel, Word, кожної із СУБД тощо) повністю візьме на себе SAS/IDS. Зокрема, система підказує користувачеві, виконуються чи ні припущення, що лежать в основі певного методу аналізу даних. Система SAS дає змогу будувати окремі інтерфейси для зв'язку SAS/IDS з найрізноманітнішими СУБД (ADABAS, DB2,

ORACLE, SQL/DS тощо). Основні вади системи: громіздкість, складність освоєння, високі вимоги до статистичної кваліфікації користувача, тверді вимоги до апаратної частини ПЕВМ, її великий розмір на диску.

Пакет SPSS відомий у науковому і діловому світі з часу реалізації на великих машинах. Пакет має дуже великий набір статистичних (їх понад 60) і графічних процедур, а також процедур створення звітів. Має зручний інтерфейс SPSS. Відрізняється високою точністю обчислень. Статистичний аналіз з допомогою пакета SPSS доступний як досвідченим, так і рядовим користувачам. Крім меню і діалогових вікон, у ньому є мова команд, яку можливо використовувати для створення і запуску робочих завдань.

SPSS має додаткові програмні засоби, які працюють на декількох платформах і дають змогу розширювати можливості базового модуля. Поряд з розширенням статистичних процедур базового модуля змінено зміст модулів Professional Statistics, Advanced Statistics.

Модуль SPSS Professional Statistics містить методи регресійного аналізу, зокрема зважений, двоетапний метод найменших квадратів, логічну регресію і нелінійну регресію, а також багатомірне шкалювання та аналіз надійності.

Модуль SPSS Advanced Statistics дає змогу провести аналіз за допомогою складних статистичних методів, таких як загальне лінійне моделювання, аналіз компонент дисперсії, логлінійний, а також аналіз виживання.

Модуль SPSS Tables є інструментом для створення різноманітних високоякісних таблиць, включаючи таблиці, вкладені одна в одну та таблиці для подання багатоваріантних відповідей.

Модуль SPSS Trends виконує будь-які види прогнозування та аналізу часових рядів з допомогою моделей добору кривих, моделей згладжування і методів оцінювання авторегресійних функцій.

Модуль SPSS Categories здійснює сумісний аналіз і процедури оптимального шкалювання, в тому числі аналіз відповідностей.

Модуль SPSS CHAID спрощує і прискорює аналіз дискретних даних, розробляє прогностичні моделі, відфільтровує зайві фактори і будує нескладні



деревоподібні діаграми, котрі поділяють вибірку на підгрупи, що мають схожі характеристики.

Neural Connexion з допомогою потужної нейронної мережі та через свою надзвичайну гнучкість вносить творчий елемент у функції прогнозування, класифікації, аналізу часових рядів, а також сегментації даних.

Для обробки статистичної інформації широко використовується інтегрована система статистичного аналізу та обробки даних STATISTICA. Основними компонентами системи STATISTICA є: електронні таблиці для введення вхідних даних, а також спеціальні таблиці виведення числових результатів аналізу; потужна графічна система для візуалізації даних і результатів статистичного аналізу; набір спеціалізованих статистичних модулів, у яких зібрано групи логічно пов'язаних між собою статистичних процедур; спеціальний інструментарій для підготовки звітів; вбудовані мови програмування SCL (STATISTICA Command Language) і STATISTICA BASIC, які дають змогу користувачеві розширити стандартні можливості системи. STATISTICA працює з чотирма різними типами документів, які відповідають основним структурним компонентам системи. Це електронна таблиця, яка призначена для введення вхідних даних і їх перетворення; електронна таблиця для виведення числових і текстових результатів аналізу; графік-документ у спеціальному графічному форматі для візуалізації та графічного подання числової інформації; звіт-документ у розширеному текстовому форматі для виведення текстової та графічної інформації.

Відповідно до стандартів середовища Windows кожний тип документа виводиться у своєму власному вікні в робочій області системи STATISTICA. Пакет STATGRAPHICS реалізує такі статистичні функції: параметричні та інші непараметричні тести; категоріальний, дисперсійний, однофакторний, двофакторний, багатфакторний аналіз, коваріаційний аналіз; контроль якості; регресійний аналіз; аналіз часових рядів, багатомірні методи. Пакет має широкі графічні можливості. Доступ до графічних процедур здійснюється в процесі статистичної обробки даних. Щодо класифікації та суміжних з нею задач пакет

містить такі розділи, як описативна статистика, розвідувальний аналіз, багатомірний аналіз. Крім того, STSC має ще вісім великих розділів, які стосуються методів математичної статистики. Вади (незначні) STSC+/W: нечіткість довідкової системи та видача результатів розрахунків з точністю до 4 – 5 значущих цифр.

Визначення обсягу виробництва реалізуються на основі CVP-аналізу (аналіз беззбитковості, критичної точки, «витрати – обсяг – прибуток»). На величину планового обсягу впливає низка умов: існуюча виробнича потужність, стан обладнання, технологія, ринок збуту та ін. Методика підготовки релевантної інформації для управлінців залежить, наприклад, від того, наскільки навантажені потужності підприємства. В будь-якому випадку віддається перевага маржинальному підходу.

### **Список використаної літератури**

1. Ащеулова О. М. Обґрунтування механізму моделювання системи формування внутрішніх економічних резервів вугледобувного підприємства / О.М. Ащеулова // Економічний простір : зб. наук. праць. – Д.: ПДАБА, 2017. – № 128. – С. 155 – 166.
2. Харченко Ю. А. Кореляційно-регресійний аналіз обсягів збуту продукції промислового підприємства / Ю.А. Харченко // Економічний простір. – 2014. – № 86. – С. 214 – 223. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/есpros\\_2014\\_86\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/есpros_2014_86_23).
3. Колесов Ю.Б. Моделирование систем. Практикум по компьютерному моделированию / Ю.Б. Колесов. – СПб.: БХВ-Петербург, 2007. – 352 с.
4. Dantzig G.B. Linear Programming and Extensions, Princeton Univ. Press, Princeton, New Jersey, 1963. (Русский перевод: Данциг Дж., Линейное программирование, его применения и обобщения, «Прогресс», 1966. – 600 с.
5. Ащеулова О. М. Державна підтримка стабільності у вуглепромислових регіонах Донбасу: монографія / Ащеулова О.М., Мамайкін О.Р., Саллі С.В. – Д.: НГУ, 2014. – Т. 2. – С. 13 – 17.

6. Смирнов С.О. Економетрика: конспект лекцій [Електронний ресурс] / Смирнов С.О., Притоманова О.М., Харун І.В. – Режим доступу: [http://repository.dnu.dp.ua:1100/?page=inner\\_material&id=1058](http://repository.dnu.dp.ua:1100/?page=inner_material&id=1058).

*К.е.н. Балабаш О.С.*

*старший викладач кафедри менеджменту*

*Одеський національний економічний університет*

*м. Одеса*

*E-mail: balabash.olga@gmail.com*

## **РОЛЬ МОНІТОРИНГУ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА**

В закордонному науковому просторі моніторинг, починаючи з 90-х років минулого століття, надійно закріпився в економічних дослідженнях, в яких досліджувалися питання виявлення ролі і значення моніторингу в управлінні підприємством, розробки методичного інструментарію до визначення індикаторів моніторингу, використання систем моніторингу на підприємстві. У вітчизняних наукових роботах моніторинг з'являється не так давно. Питанням концептуальних засад і розробці методологічної основи моніторингу на сьогодні приділяється дедалі більше уваги.

Моніторинг – «безперервний систематичний нагляд, оцінка та прогноз параметрів зовнішнього середовища підприємства, з метою отримання інформації про загрози та можливості для розробки управлінських впливів превентивного характеру» [1, с.95]. Таким чином, до задач моніторингу автори [1; 2] відносять визначення наявності та характеру змін зовнішнього середовища, передбачення їхнього впливу на діяльність підприємства. З такої позиції при визначенні моніторингу виходить і Піюренко І.О.: «керівництво

підприємства змушене часто переглядати плани з метою утримання ринкових позицій. Все це можливе у разі безперервного спостереження за змінами, що відбуваються у зовнішньому оточенні» [3, с.2]. На думку автора, врахування виявлених відхилень та тенденцій дозволить виробити механізми протидії зовнішнім впливам.

Халіна В.М. розглядає моніторинг як систему, що дозволяє «контролювати показники фінансової діяльності, стан економічного об'єкта, оцінювати, оперативно виявляти результати дії різних зовнішніх факторів» [9, с.332]. Комплексність охоплення інформації, на думку автора, є першочерговим завданням.

Гушко С.В. підкреслює роль моніторингу як інформаційної системи та відзначає, що основна перевага моніторингу на підприємстві реалізується у «можливості здобуття інформації, недоступної в рамках традиційної статистичної і фінансової звітності» [4, с.15].

Прийняття управлінських рішень в сучасних складних і динамічних умовах господарювання потребує якісного інформаційного забезпечення, що ґрунтується на принципах системності та комплексності охоплення середовища функціонування. Моніторинг доцільно розглядати не як окремий процес спостереження і збору інформації, а як систему, що включає, окрім вище зазначених, і інші складові процесу, такі як оцінка і прогноз.

Систематизація та узагальнення робіт з даної тематики дозволяє виділити спільне у баченні науковців та виділити три основні підходи у визначенні поняття «моніторинг»: як окремий процес або дія [20, 5, 10 - 15] , як система збору інформації та її подальшої обробки [3, 6 - 8] , та як інструмент управління [7, 18].

На нашу думку, роль моніторингу в процесі управління полягає в тому, що він дозволяє виявити самі відхилення, а головне, забезпечує відстеження взаємозв'язків між подіями, причини їх виникнення, і тим самим є підґрунтям для ефективних управлінських дій.

Управління стійким розвитком підприємства проводиться шляхом реалізації низки етапів. В [7] виділено підготовчий етап, етап систематизації

інформації та моніторингу, що полягає у розрахунку та аналізі індикаторів внутрішніх та зовнішніх факторів впливу на об'єкти моніторингу. Важко погодитися з такою позицією автора, оскільки систематизація проводиться після збору інформації, тобто розрахунку і аналізу відповідних індикаторів розвитку підприємства. В даному випадку ми можемо говорити про неузгодженість етапів в управлінні підприємством.

У роботі [17] при обґрунтуванні моделі інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень автор окремо виділяє етапи моніторингу та діагностики, в результаті чого відбувається дублювання стадій інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, оскільки моніторинг передбачає оцінку за показниками і діагностика передбачає розрахунок показників з метою визначення резервів та перспектив розвитку підприємства.

Провівши аналіз досліджень у сфері управління підприємством, можна відмітити, що на сьогодні не сформовано єдиного підходу до побудови системи управління, розглянуті ж системи мають наступні недоліки:

- відсутність обґрунтованого підходу щодо етапів управління, як наслідок – відсутність узгодженої послідовності етапів;
- відсутність системного підходу щодо факторів впливу (враховуються фактори або внутрішнього середовища, або фактори зовнішнього середовища);
- надмірна розгалуженість систем управління (автори намагаються дослідити велику кількість факторів, що впливають на всі аспекти функціонування підприємства, тим самим створюючи надскладні системи управління).

Головним недоліком, на наш погляд, є відсутність чіткої позиції авторів – який підхід лежить в основі формування механізмів управління, що пропонуються авторами.

До визначення елементів управління підприємством підійдемо з позиції процесного підходу, який представляє його у вигляді логічно пов'язаних стадій інформаційного потоку, в результаті якого здійснюється отримання, обробка і передача кількісної та якісної інформації. При цьому, під стадією процесу

управління розуміємо змістовно завершену частину процесу, що складається з певної сукупності операцій та характеризується створенням принципово нової інформації [1, с.86].

При обґрунтуванні процесу управління підприємством за основу доцільно використати модель, розкрити в [1, с.96]. Вона відображає процес управління як сукупність операцій з закінченим смисловим змістом, але в сукупності дозволяє сконцентрувати необхідну інформацію про стан об'єкта управління та середовище, що його оточує, в єдиний інформаційний потік. Але при цьому дана модель потребує уточнення за деякими операціями та адаптації до особливостей управління стійким розвитком підприємства. В зв'язку з цим, вважаємо за доцільне синхронізувати моделі управління стійким розвитком підприємства з загальноприйнятими стадіями циклу Шухарта-Демінга (Plan, Do, Check (Study), Act). Це дозволить ефективно реалізовувати процес управління постійно удосконалюючи його, прагнучи до стійкого розвитку підприємства в цілому.

При обґрунтуванні доцільності даної стадії процесу управління стійким розвитком підприємств ми також виходимо із твердження Шарова Ю. про те, що планування передбачає завчасне врахування як зовнішніх, так і внутрішніх факторів, що забезпечують розвиток об'єкту управління [16]. При цьому вважаємо не доцільним окремо виділяти стадії «цілепокладання» та «формування плану діяльності». Таким чином ми оптимізуємо дані стадії в єдину - «формування планових настанов», що забезпечує кількісне відображення цілей шляхом введення планових значень індикаторів стійкого розвитку та формування плану діяльності на їх основі.

Як нами було визначено, моніторинг – це процес безперервного систематичного збору інформації, її обробка з метою виявлення фактичних показників від нормативних чи запланованих, виявлення причин, що їх зумовлюють, з метою розробки науково обґрунтованих висновків для прийняття управлінських рішень. Тому, логічним буде при формуванні моделі управління стійким розвитком підприємства замінити стадії «спостереження»

та «діагностування» стадією «моніторингу», так як за змістом вони співпадають. Це дозволить оптимізувати процес отримання аналітичної інформації, необхідної для ефективного забезпечення процесу управління підприємством.

Після отримання необхідної аналітичної інформації щодо відповідності значень індикаторів стійкого розвитку запланованим їх значенням аналітична інформація перевіряється на відповідність запланованим результатам і, у разі їх досягнення, повертається до стадії формування планових настанов, з метою коректування цілей та встановлення відповідних нових значень індикаторів стійкого розвитку.

Таким чином, розроблений процес управління стійким розвитком підприємства реалізується при виконанні таких стадій: формування планових настанов, моніторинг та регулювання.

Особливістю розробленого нами процесу управління стійким розвитком підприємства є те, що він дозволяє забезпечувати відновлюваність процесу управління, синхронізується зі стадіями циклу PDCA, та відображає систему створення цінності.

### **Список використаної літератури**

1. Кузнецова І. О. Моніторинг як складова процесу управління підприємством хлібопродуктів : теорія та методологія: монографія / І.О. Кузнецова. – Одеса: «Друкарський дім», 2009. – 228 с.
2. Примак М.В. Організація фінансової діяльності інформаційних комплексів: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 / М. В. Примак ; Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. — К., 2001. — 18 с.
3. Піюренко І.О. Необхідність використання системи моніторингу для попередження кризових ситуацій на підприємстві / І.О. Піюренко // Вісник ХНАУ . – 2013. - №3. – С. 103-110.
4. Гушко С.В. Аналітичне забезпечення управлінських рішень системою моніторингу промислового підприємства / С.В. Гушко // Науково-практичне

видання Незалежний АУДИТОР. – 2012. – №2 (IV). – С. 14-19.

5. Василенко В.О. Антикризове управління підприємством: навч. посібник / В.О. Василенко. – К.: ЦУЛ, 2003. – 504 с.
6. Баліцька В.В. Удосконалення платіжно-розрахункових відносин між суб'єктами ринку як фактор забезпечення економічного зростання: [автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук: спец: 08.04.01 ] / В.В. Баліцька. — К., 2000. — 20 с.
7. Бурова Т.А. Організація моніторингу діяльності підприємств в конкурентному середовищі[Електронний ресурс] / Т.А. Бурова // Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В.О. Сухомлинського. Серія: Економічні науки. – 2015. – № 1. – С. 33-37. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce\\_2015\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce_2015_1_8).
8. Климко Т.Ю. Стратегічне управління підприємницькою діяльністю в регіоні (на матеріалах Закарпатської області): автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.05 / Т.Ю. Климко ; Ужгород. нац. ун-т. — Ужгород, 2008. — 17 с.
9. Халіна В.М. Концепція фінансово-економічного моніторингу підприємства / В.М. Халіна // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2013. – № 42. – С. 331-334.
10. Комісаренко Є.М. Моніторинг системи сталості розвитку аграрних підприємств / Є.М. Комісаренко // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2014. – № 5. – С. 124-129. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnau\\_ekon\\_2014\\_5\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnau_ekon_2014_5_21).
11. Литвак В.Г. Экспертные оценки и принятие решений / В.Г. Литвак. – М.: Патент, 1996. — 256 с.
12. Коротков Э.М. Концепция менеджмента / Э.М. Коротков. – М.: Дека, 1997. – 304 с.
13. Гушко С.В. Аналітичне забезпечення управлінських рішень системою моніторингу промислового підприємства / С.В. Гушко. // Науково-практичне видання Незалежний аудитор. – Київ: Сова. – 2012. – №2 (IV). –



С. 14-19. – ISSN 2306-0050.

14. Берест М.М. Формування системи показників моніторингу розвитку кризових явищ на підприємстві / М.М. Берест // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2014. – № 45. – С. 54-59.
15. Бланк И.А. Управление использованием капитала. – К. : Ника-Центр: Єльга, 2000 – 652 с.
16. Шаров Ю.П. Стратегічне планування та реалізація політики на центральному, регіональному та місцевому рівнях : навч. посіб. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 56 с.
17. Білик Г.Г. Моніторинг фінансового стану підприємства як інструмент управління / Г.Г. Білик // Фаховий журнал «Наукові праці» Чорноморського державного університету імені Петра Могили: Економічні науки. – Вип. 51. – Том № 64. – Миколаїв, 2007. – С. 65 – 70.
18. Максимова Т.С. Моніторинг як інструмент стратегічного управління діяльністю організації на ринку дозвілля та розваг / Т.С. Максимова // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2014. – № 2. – С. 114-121.

*К.н. з держ. упр., доцент Безугла Л.М.  
доцент кафедри маркетингу  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
м. Дніпро  
E-mail: milabezugla@gmail.com*

## **ПАРАДИГМА ПРОДУКТИВНОСТІ ТА ДЖЕРЕЛА КОНКУРЕНТНОЇ ПЕРЕВАГИ**

У парадигмі продуктивності традиційні розбіжності між внутрішніми й іноземними фірмами втрачають значення. Місцеві фірми, що виробляють продукцію низької якості, використовуючи нескладні методи, стримують

національну продуктивність, тоді як іноземні фірми, що принесли нові технології та передові методи, піднімуть продуктивність та рівень місцевих зарплат. Парадигма продуктивності як основа добробуту являє собою радикальний відхід від попередньої концепції джерел багатства. П'ятдесят років тому добробут нації розглядався як результат володіння природними ресурсами, створюючи для країни перевагу порівняно з іншими країнами, які меншою мірою володіють цими сприятливими благами.

У сучасній глобальній економіці фірми можуть мати доступ до ресурсів у дешевий і ефективний спосіб, перебуваючи в будь-якій точці планети, що робить ресурси менш цінними. Справжня цінність ресурсів падає, про що свідчить ціна на основні предмети торгівлі, яка протягом останнього століття постійно знижується.

За умов швидкого зниження вартості перевезень та комунікацій, навіть сприятливе географічне розташування по відношенню до ринків чи торгових шляхів, сьогодні є меншим джерелом переваги, ніж це було в минулому.

Порівняльна перевага, як основа багатства, поступилася конкурентній перевазі, яка ґрунтується на вищій продуктивності залучення ресурсів для створення вартісних товарів та послуг. Країни, що поліпшили рівень життя, – це ті, компанії яких стають продуктивнішими завдяки розвитку складніших джерел конкурентної переваги, що ґрунтується на знаннях, інвестуванні, глибокому розумінні методів ведення бізнесу та інноваціях. Іронія полягає у тому, що в глобальній економіці сьогодення саме місцеві обставини набувають значення і відіграють вирішальну роль в тому, чому певна компанія є конкурентнішою і продуктивнішою порівняно з іншою. Причиною цього є те, що швидкі торгові, фінансові та інформаційні потоки нівелюють переваги, які фірма отримує від ресурсів на вході в систему.

Усі ці підходи можуть знадобитися, проте вони усі були нейтралізовані як конкурентні переваги в глобальній економіці сьогодення. Решта

джерел конкурентної переваги все більше потрапляють у категорію локальних, включаючи особливі стосунки з постачальниками чи клієнтами, унікальне розуміння потреб ринку, отримане від місцевих клієнтів чи постачальників, особливий доступ до технологій та знань від місцевих інституцій, чи виробнича гнучкість, результатом якої є використання найближчого постачальника.

Оскільки багато зовнішніх джерел переваги для національних компаній були скасовані глобалізацією, потрібно культивувати потенційні внутрішні джерела переваг, якщо країна бажає удосконалити свою економіку та створити добробут для своїх громадян. Увага часто зосереджується на важливості побудови здорового макроекономічного, політичного та законодавчого середовища.

Однак макроекономічні умови, хоча й потрібні, проте недостатні, щоб гарантувати процвітаючу економіку, адже все менше і менше прихованого стає в макроекономічному курсі різних держав. Добробут автоматично залежить від покращання мікроекономічних підвалин конкуренції.

Мікроекономічні підвалини продуктивності ґрунтуються на двох взаємопов'язаних областях: перша – це складність операційної діяльності та стратегії компанії, друга – якість мікроекономічного бізнес-середовища. Якщо компанії, що працюють в країні, не стають продуктивнішими, тоді й економіка не може ставати продуктивнішою. Проте на складність, за допомогою якої конкурують компанії, істотно впливає якість національного бізнес-середовища, в якому вона функціонує, яке визначає типи стратегій, які можна застосувати, та ефективність, з якою компанії можуть працювати.

Наприклад, операційної ефективності неможливо досягнути, якщо місцевий регулюючий бюрократичний апарат є обтяжливим, логістика ненадійною, або фірма не може вчасно отримувати поставки комплектуючих чи якісне обслуговування свого виробничого обладнання. Складно зрозуміти

природу бізнес-середовища мікроекономіки з огляду на численні локальні впливи на продуктивність.

Економічний розвиток є довгостроковим процесом побудови багато взаємозалежних мікроекономічних можливостей і заохочень для підтримки прогресивніших форм конкуренції. Державна політика може як позитивно, так і негативно впливати на усі чотири «грані» ромба. Фактори «ромба» визначають типи корпоративної доданої вартості, які, своєю чергою, здійснюють найважливіший вплив на конкурентну перевагу.

В економіці розвинених країн вартість створюється за рахунок здатності материнської корпорації забезпечити доступ до капіталу і здійснювати професійне управління. Цим і пояснюється домінування багатогалузевих груп в економіці країн, які знаходяться на стадії становлення. Теорія «ромба» не тільки прекрасний інструмент для управлінців, але й ґрунтується на макроекономіці, ефективному підході до аналізу економічного розвитку, тісно пов'язаного з фактичною конкуренцією.

Використання теорії «ромба» дає змогу системно проаналізувати основні проблеми, які стримують підвищення конкурентоспроможності економіки України. З точки зору чинників виробництва до таких проблем в Україні можна зарахувати: - досягнення критичного рівня фізичного і морального зносу основних фондів; - невизначеність прав власності на більшість чинників виробництва; - інноваційну пасивність більшості підприємств, що істотно знижує якість їхньої продукції; З точки зору попиту, підвищення рівня конкурентоспроможності економіки держави стримують: - низькі реальні доходи населення; - істотна нерівномірність їх розподілу між різними соціальними групами; - незначний обсяг інвестування в реальний сектор економіки; - збереження росту взаємної заборгованості підприємств; - незначний державний попит на продукцію і послуги підприємств. На рівень конкурентоспроможності економіки країни дуже негативно впливає диспропорція за галузями. Багато родинних та підтримувальних галузей генерують багато проблем, зокрема: - нерозвиненість фондового ринку,

невеликі обсяги залучення інвестицій через цінні папери; - високі відсоткові ставки за кредитами, проблеми щодо їх неповернення; - наявність великої кількості посередницьких структур, які паразитують на праці реальних товаровиробників; - низька якість комплектуючих, запчастин, які постачаються суміжниками тощо. Підвищення рівня конкурентоспроможності економіки країни істотно стримується відсутність єдиної стратегії та цивілізованого поля для суперництва.

Відсутність загальнонаціональних, регіональних, галузевих та корпоративних стратегій розвитку гальмує вибір пріоритетів, формування конкурентних переваг. Нерозвиненість ринкових інституцій, бюрократичні бар'єри для виходу на ринок, несумісний податковий тиск і в той самий час слабкість держави, породили величезну тіньову економіку. У найближчі 3–5 років масштаби незареєстрованої економіки можуть бути дещо знижені, але залишаться ще значними, що також слугує чинником падіння конкурентоспроможності. У промисловому виробництві дорахунок на неформальну діяльність не перевищуватиме 18 %, але найхарактерніші проблеми не зміняться – недостатність власних фінансових ресурсів, високий рівень податків, неплатежі замовників, невисокий попит на продукцію вітчизняних підприємств, високий процент комерційного кредиту, висока частка грошових сурогатів, взаєморозрахунків, бартеру в платежах тощо. Ріст тіньової економіки держави не додав Україні позитивного іміджу, ще більше знизив її надійність як торговельного партнера, що не могло не відобразитися на рейтингах конкурентоспроможності.

### **Список використаної літератури**

1. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/11943/1/101.pdf>.

*К.е.н., доцент Бець М.Т.*  
*доцент кафедри підприємництва та екологічної експертизи товарів,*  
*Мацук В.М.*  
*аспірант кафедри підприємництва та екологічної експертизи товарів,*  
*Точ Д.В.*  
*студентка кафедри підприємництва та екологічної експертизи товарів*  
*Національний університет «Львівська політехніка»*  
*м. Львів*  
*E-mail: becmtpeet@ukr.net*

## **ТИПОЛОГІЗАЦІЯ ФАКТОРІВ, ЯКІ ВПЛИВАЮТЬ НА ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА**

При прийнятті стратегічних рішень, варто надавати перевагу досвіду експертів. Математичний аналіз є більш дієвим на коротких часових проміжках, тому може використовуватись під час тактичного та оперативного планування. Базуючись на огляді та аналізі літературних джерел [1-3] і власних спостереженнях, визначено, що до факторів які найбільш вагомо впливають на ефективність діяльності суб'єктів підприємництва на ринку харчових продуктів можна віднести такі: 1) наявність маркування за міжнародними стандартами якості; 2) відповідність продукції міжнародним стандартам якості; 3) глибина запровадження системи контролю якості, а саме HACCP; 4) рівень диверсифікації підприємства на споживчих ринках; 5) територіальне розташування виробничих потужностей підприємства; 6) рівень технічного устаткування; 7) досвід та інтелектуальний потенціал підприємства; 8) законодавча база; 9) рівень менеджменту на підприємстві; 10) система постачання ресурсами.

Експертам було запропоновано оцінити перелічені фактори за шкалою від 10-ти до 100-та у порядку зростання вагомості чинника. Всі чинники обрані так, щоб характер взаємозв'язку між ними був якомога менш суттєвим. Деякі чинники представляють внутрішнє середовище підприємства, інші зовнішнє. Метою є

встановити які чинники є найбільш вагомо впливають на ефективність діяльності підприємств, які працюють на ринку харчових продуктів, на даному етапі розвитку ринкових відносин в Україні. При прийнятті рішення щодо вибірки респондентів, які мають бути опитані, було встановлено прийнятну похибку на рівні 0,15.

Загальна сукупність експертів складала 356 осіб, з них 22-ві особи виділялись серед інших високим індексом цитованості. Тоді кількість респондентів, яких необхідно було опитати можна розрахувати так:

$$k = \frac{22}{356} \left(1 - \frac{22}{356}\right) 2^2 \approx 10.$$

Таким чином, із обраної сукупності експертів необхідно опитати щонайменше 10 осіб, для збереження похибки дослідження в межах до 15 %. В результаті опитування експертами було виставлено бальні оцінки вагомості досліджуваних факторів. Результати наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Бальні оцінки виставлені експертами

Експерти	Фактори, бали									
	A	B	C	D	E	F	G	H	J	K
I	60	20	70	80	60	20	70	40	50	30
II	50	80	40	80	70	30	20	30	70	60
III	60	20	30	70	90	40	80	50	40	60
IV	30	30	70	20	30	20	40	20	70	20
V	100	30	60	30	50	20	10	50	60	10
VI	60	40	20	40	40	30	40	10	30	50
VII	100	70	40	30	20	60	70	80	60	50
VIII	20	80	60	30	80	70	40	20	20	50
IX	100	50	20	30	50	60	40	80	20	20
X	60	20	10	80	80	40	50	20	40	70

Умовні позначення: літера фактора відповідає його порядковому номеру у вищенаведеному переліку досліджуваних чинників

Після того, як бальні оцінки виставлені, необхідним є визначити їх вагомість. Це можна здійснити на основі такої формули:

$$a_i = \frac{1}{N} \sum_{j=1}^N a_{ij} \quad (1)$$

де  $N$  - загальна кількість експертів;  $a_{ij}$  -  $i$ -ий фактор, оцінений  $j$ -им експертом.

Якщо вагомість кожного із експертів є різною, то доцільним є введення додаткових коефіцієнтів вагомості, проте в даному випадку, обрано експерти із однаково високим індексом цитованості, тому доцільним є використовуватись формулу (1). На рис. 1 представлено значення вагомості за факторами.

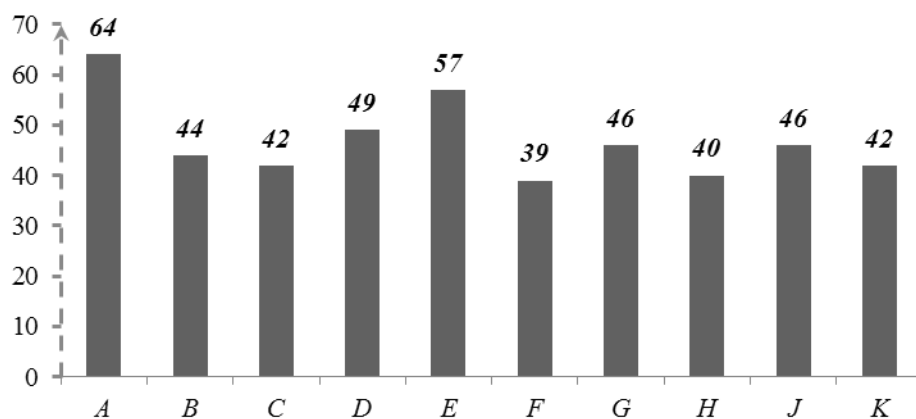


Рис. 1. Вагомість факторів, розрахована за формулою (1)

Як бачимо з рис. 1, фактори А та Г характеризуються найвищим рівнем вагомості. Проте загалом всі фактори знаходяться приблизно на однаковому рівні щодо їх важливості. Окрім аналізу бальних оцінок при дослідженні результатів експертного опитування також використовується ранжирування. Ранги – це ті ж оцінки тільки виставлені у порядку спадання за зростанням вагомості факторів в діапазоні від 1 до 10. У табл. 2 представлено результати ранжирування.

Таблиця 2

Ранги факторів

Експерти	Фактори, бали									
	A	B	C	D	E	F	G	H	J	K
I	4	1	9	8	6	1	8	6	6	4
II	3	9	5	9	7	3	2	5	9	8
III	3	1	4	8	9	5	9	6	4	8
IV	2	2	8	1	2	1	2	2	8	2
V	5	2	6	1	3	1	1	5	6	1
VI	2	2	2	4	2	1	1	1	3	3
VII	4	4	3	1	1	3	5	4	5	3
VIII	1	4	4	1	3	4	1	1	1	3
IX	4	4	3	2	2	4	2	4	2	2
X	3	3	3	4	4	4	4	3	3	4



На рис. 2 представлено середні арифметичні рангових оцінок факторів.

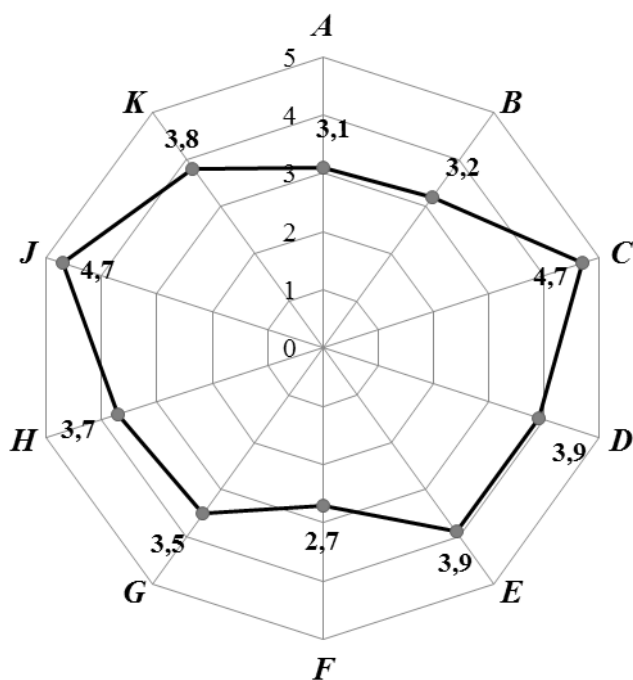


Рис. 2. Середні арифметичні рангові оцінки досліджуваних факторів

На основі рис. 2, можна підсумувати, що експерти вагаються щодо вибору особливо вагомих факторів. Усі досліджувані чинники характеризуються відносно однаковим рівнем вагомості. Це доводить, що більш точних результатів необхідно провести глибший аналіз результатів опитування експертів. Так, доцільним є розрахувати середню вагомість кожного із факторів по кожному із експертів. Це можна здійснити за формулою:

$$\omega_i = \frac{\sum_{j=1}^N \omega_{ij}}{\sum_{i=1}^M \sum_{j=1}^N \omega_{ij}} \quad \omega_{ij} = \frac{\lambda_{ij}}{\sum_{i=1}^M \lambda_{ij}} \quad (2)$$

де  $\lambda_{ij}$  - оцінка в балах  $i$ -го фактору  $j$ -им експертом;

$\omega_{ij}$  - частка оцінки в балах  $i$ -го фактору для  $j$ -го експерту;

$M$ - кількість досліджуваних чинників;

$N$ - кількість обраних для опитування експертів.

Результати розрахунків за формулою (2) наведено у табл. 3.

Таблиця 3

Значення відносних оцінок факторів по кожному із опитаних експертів

Експерти	Фактори									
	A	B	C	D	E	F	G	H	J	K
1	0,154	0,138	0,138	0,123	0,108	0,092	0,092	0,062	0,046	0,046
2	0,145	0,161	0,129	0,113	0,113	0,113	0,081	0,065	0,048	0,032
3	0,125	0,139	0,125	0,111	0,111	0,097	0,083	0,083	0,069	0,056
4	0,156	0,141	0,125	0,125	0,109	0,094	0,078	0,063	0,063	0,047
5	0,137	0,137	0,123	0,110	0,110	0,096	0,082	0,082	0,068	0,055
6	0,148	0,131	0,164	0,115	0,098	0,098	0,082	0,066	0,049	0,049
7	0,136	0,136	0,152	0,121	0,106	0,091	0,076	0,076	0,061	0,045
8	0,136	0,169	0,153	0,119	0,102	0,085	0,085	0,068	0,051	0,034
9	0,161	0,129	0,145	0,113	0,113	0,081	0,097	0,065	0,048	0,048
10	0,139	0,139	0,111	0,097	0,125	0,083	0,083	0,083	0,069	0,069
У середньому	0,1437	0,142	0,1365	0,1147	0,1095	0,093	0,0839	0,0713	0,0572	0,0481

Найбільш вагомим виявились фактори А та Е, проте усі інші чинники також визнані вагомим. Для прогнозування впливу чинників на стан підприємства необхідним є застосування зваженого середнього, коефіцієнти якого можна отримати експертним методом. Ці коефіцієнти розрахуємо за формулою:

$$w_j = \frac{\frac{1}{N} \sum_{i=1}^N r_{ij}}{\sum_{j=1}^S \left( \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N r_{ij} \right)}, \quad (3)$$

де  $w_j$  - коефіцієнт вагомості  $j$ -го фактора;

$r_i$  - оцінка в балах  $i$ -го фактора для  $j$ -го експерта;

$N$  – кількість опитаних експертів;

$S$  – кількість досліджуваних чинників.

Результати розрахунків за формулою (3) наведено на рис. 3.

Отримані коефіцієнти вагомості можуть використовуватись у подальшому аналізі та наукових дослідженнях, зокрема, для обчислення інтегрованих показників тощо.

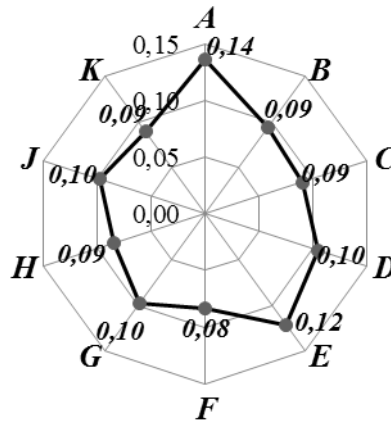


Рис. 3. Відносні оцінки вагомості факторів, оцінених за шкалою від 0 до 1, так щоб всі оцінки в сумі були рівними 1

Враховуючи те, що більшість факторів оцінені приблизно в однаковому діапазоні вагомості, необхідним є провести аналіз рівня узгодженості думок експертів. З цією метою розраховується низка коефіцієнтів. Одним із них є коефіцієнт конкордації, який можна обчислити за формулою:

$$K_{kon} = \frac{\sum_{i=1}^N \beta_i^2}{\frac{1}{12} \left[ M^2 (N^3 - N) - M \sum_{j=1}^M \alpha_j \right]}, \text{ де } \beta_i = Ar_i - \frac{\sum_{i=1}^N Ar_i}{N}, \text{ а } \alpha_j = \sum_{h=1}^H (l_h^3 - l_h), \quad (4)$$

де  $H$  – загальна кількість груп, в яких рангові оцінки є однаковими;

$l_h$  – загальна кількість однакових за значенням рангових оцінок в групі.

Значення коефіцієнта конкордації знаходяться в межах від нуля до одиниці. Чим ближчим до одиниці є значення коефіцієнта тим вищою є міра узгодженості думок опитаних експертів. В результаті розрахунків отримано, що

$$K_{kon} = \frac{46594}{\frac{1}{12} [25^2 (10^3 - 10) - 25 \times 324]} = 0,916$$

Для перевірки статистичної значимості коефіцієнту конкордації, використовується критерій Пірсона, фактичне значення якого порівнюється із відповідним табличним значенням, внаслідок чого приймається рішення про те, чи варто довіряти коефіцієнту конкордації. Фактичне значення критерію Пірсона можна обчислити за формулою:

$$\chi_f^2 = \frac{\sum_{i=1}^N \beta_i^2}{\frac{1}{12} \left[ MN \times (N+1) - \frac{1}{N-1} \sum_{j=1}^M \alpha_j \right]} = \frac{46594}{\frac{1}{12} \left[ 25 \times 10 \times (10+1) - \frac{1}{10-1} \times 324 \right]} = 206,02. \quad (5)$$

Для довірчої ймовірності 0,99, табличне значення критерію Пірсона складає 21,66, що є меншим за його фактичне значення. Отже, коефіцієнт конкордації, що розрахований вище, є статистично значимим, а саме його значення доводить, що думки експертів є узгодженими. Для більш повного аналізу узгодженості думок експертів можна повторити розрахунок коефіцієнту конкордації із виключенням одного із експертів. У табл. 4 наведено результати обчислень.

Таблиця 4

Значення коефіцієнтів конкордації при виключенні одного із експертів

Експерт, який виключається	Коефіцієнт конкордації	Критерій Пірсона ( $\chi_f^2$ )
0	0,916	206,02
1	0,913	197,22
2	0,915	197,65
3	0,914	197,44
4	0,914	197,35
5	0,914	197,33
6	0,914	197,4
7	0,914	197,36
8	0,914	197,46
9	0,914	197,52
10	0,918	198,32

На основі табл. 4 можна відзначити, що жоден із експертів не має суттєвого впливу на рівень узгодженості думок між опитаними респондентами. Це ще раз доводить, що експерти оцінювали досліджувані фактори незалежно одне від одного, приймаючи рішення виключно на основі власного досвіду та знань. Це також підтверджує високий рівень узгодженості думок між ними.

Всі попередні дослідження рівня узгодженості думок експертів базуються на основі дослідження їх оцінок. Альтернативним способом дослідити рівень узгодженості думок експертів є розрахувати коефіцієнти кореляції між досліджуваними факторами. Це можна здійснити за формулою:

$$R_{\tau,\varphi} = 1 - \frac{\sum_{i=1}^M |E_{R,\tau,i} - E_{R,\varphi,i}|^2}{\frac{1}{6}(M^3 - M) - \frac{1}{12}(T_\tau + T_\varphi)}, \quad (6)$$

де  $T_\tau, T_\varphi$  – значення зв'язаних рангових оцінок, виставлених опитаними експертами  $\tau, \varphi$ , які розраховуються аналогічно до коефіцієнта конкордації.

У табл. 5 представлено кореляційну матрицю, обчислену за формулою (6).

Таблиця 5

Кореляційна матриця при попарному порівнянні оцінок, виставлених факторам

	A	B	C	D	E	F	G	H	J	K
A		0,954	0,957	0,978	0,975	0,969	0,960	0,957	0,991	0,938
B	0,954		0,985	0,963	0,985	0,939	0,945	0,966	0,926	0,932
C	0,957	0,985		0,957	0,991	0,945	0,969	0,985	0,936	0,951
D	0,978	0,963	0,957		0,978	0,936	0,936	0,948	0,951	0,929
E	0,975	0,985	0,991	0,978		0,945	0,960	0,966	0,954	0,966
F	0,969	0,939	0,945	0,936	0,945		0,988	0,951	0,960	0,864
G	0,960	0,945	0,969	0,936	0,960	0,988		0,969	0,951	0,889
H	0,957	0,966	0,985	0,948	0,966	0,951	0,969		0,942	0,917
J	0,991	0,926	0,936	0,951	0,954	0,960	0,951	0,942		0,932
K	0,938	0,932	0,951	0,929	0,966	0,864	0,889	0,917	0,932	

На основ кореляційної матриці, представленої у табл. 5, можна підсумувати, що бальні оцінки, виставлені факторам, характеризуються високою кореляцією. Це говорить, що експерти все ж таки погоджуються в оцінці їх вагомості.

У результаті проведеного дослідження можна підсумувати, що експерти погоджуються у своїй точці зору щодо вагомості досліджуваних чинників. Найважливішими визначеного чинник А та Е. Ці фактори мають найвищий рівень важливості при дослідженні поведінки суб'єктів підприємництва на ринку харчових продуктів. Варто зауважити, що інші враховані фактори є також важливими, коефіцієнти вагомості для них є значно вищими за 8 %. Тобто, можна підсумувати, що хоча, респонденти обрали декілька найбільш важливих чинників, все ж інші фактори, вони також розглядають, які такі що мають бути враховані при проведенні аналізування діяльності суб'єктів

підприємництва на ринку харчових продуктів. Важливим є те, що чинникам зовнішнього середовища експерти надали лише 18 % вагомості. Це свідчить про те, що підприємства є успішними передусім завдяки власним внутрішнім можливостям. Протягом років незалежності відбувається перехід від централізовано керованої форми державного регулювання економіки до ринкової. Принцип «laissez-faire» (принцип не втручання уряду в економіку, дослівний переклад «лінь - справедлива») так і не був запроваджений у повній мірі, оскільки законодавча база часто переглядається, змінюються вимоги до звітності, змінюється фіскальна політика. Це може свідчити про низький рівень інвестиційної привабливості України. Проте, все ж думка експертів говорить, що внутрішнє середовище підприємства є більш вагомим для його успіху ніж зовнішнє. Це вказує на те, що досвід підприємства, його репутація, система менеджменту, використання міжнародного маркування, запровадження сучасних систем контролю якості продукції є вирішальними чинниками успішності підприємства, яке працює у сфері харчових продуктів. Варто зазначити, що експерти також наділили територіальне розміщення високим рівнем вагомості, це говорить про те, що підприємства такого типу прив'язані географічно до ринків постачання і збуту.

### **Список використаної літератури**

1. Плюта Ю.С, Батрак І.О., Тарасенко І.О. Фінансове планування на підприємстві та напрями його вдосконалення. Формування ринкових відносин. 2014. №7(158). С. 56–58.
2. Филимоненков А.С. Финансы предприятий. К.: Ника-Центр, Эльга, 2002. 280 с.
3. Партин Г.О., Загородній А.Г. Финанси підприємств. Національний банк України; Львівський банківський інститут. Львів: ЛБІ НБУ, 2003. 265 с.

*К.е.н., доцент Гайдаєнко О.М.  
доцент кафедри економічного аналізу  
Одеський національний економічний університет  
м. Одеса  
E-mail: samsvip1@ukr.net*

## **АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ХЛІБОПЕКАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ УКРАЇНИ**

Ефективне функціонування та інтенсивний розвиток підприємств харчової промисловості можливий за умов існування системи стабільного забезпечення продовольчою сировиною, наявності сучасної матеріально-технічної бази підприємств, випуску конкурентоспроможної продукції, відносного зростання платоспроможного попиту споживачів.

Варто відмітити, що особливістю діяльності хлібопекарської галузі є постійне державне регулювання ціноутворення. Так, в середньому по Україні регулюється до 70% продукції, що виробляється хлібозаводами. При цьому в умовах жорсткого тривалого регулювання цін на хліб практично кожне друге підприємство працює зі збитками [1, с.237].

Розглянемо SWOT-аналіз хлібопекарської галузі більш докладно на прикладі продукції «Дніпропетровського хлібозаводу №9» (таблиця 1).

Проаналізувавши сильні та слабкі сторони внутрішнього середовища та можливості та загрози зовнішнього, маємо можливість вибору стратегічних рішень, які отримано на перетині осередків – SO, WO, ST та WT.

SO - стратегічні рішення. В першу чергу - це вихід на нові ринки або сегменти ринку: при цьому маєтсья на увазі гнучка цінова політика, також активна роль маркетингу (упор на споживчі властивості продукту, а саме, на його харчову цінність, смакові та профілактичні властивості, а також проведення заходів з розвитку самого споживача в питаннях харчування, в

питаннях здорового способу життя, що в результаті і буде спонукати споживача купувати данню продукцію - продукцію оздоровчого харчування), дизайн та інформативність упаковки.

Таблиця 1

Матриця SWOT- аналізу

Зовнішнє середовище	Внутрішнє середовище	Сильні сторони (Strengths) - інтерес споживача до даного продукту; - висока харчова цінність [2, с. 67]; - натуральні компоненти [3, с. 74]; - можливість тривалого зберігання; - приваблива упаковка; - поліпшені смакові показники.	Слабкі сторони (Weaknesses) - більш висока ціна в порівнянні з аналогічними товарами, представленими на ринку; - слабка інформативність споживачів про новий продукт і його достоїнства.
	Можливості (Opportunities)	SO - стратегічні рішення.	WO - стратегічні рішення
	- низька харчова цінність продуктів-аналогів у конкурентів; - наявність ненасичених сегментів ринків; - вузький асортимент продукції оздоровчого призначення; - пропаганда здорового способу життя.	Вихід на нові ринки або сегменти ринку. Розширення асортименту за рахунок використання натуральних видів сировини і добавок	Поступове зниження ціни за рахунок збільшення обсягів виробництва і продажів. Проведення маркетингових заходів, присвячених принципам здорового харчування.
	Загрози (Threats)	ST - стратегічні рішення.	WT - стратегічні рішення
	- можливість появи нових товарів і товарів-замінників; - зростаюче конкурентний тиск, внаслідок появи нових конкурентів; - зниження купівельної спроможності населення; - нестабільна економічна і політична ситуація в країні; - консерватизм споживача; - не врожайність.	Гнучка цінова політика, використання ефективних каналів товаропросування і маркетингових комунікацій. Формування попиту на новий продукт шляхом позиціонування товару.	Поступове зниження ціни за рахунок збільшення обсягів виробництва і продажів. Просування товару способами мерчандайзингу. Оптимізація витрат на маркетингові комунікації.

По друге – це розширення асортиментної лінійки продукції за рахунок включення широкого спектру натуральних добавок і вихідної сировини. Розширення асортиментної лінійки передбачається за такими напрямками:



збільшення різновидів товару за рахунок включення до складу продукту нових видів натуральних добавок, в результаті розробки продуктів з підвищеними споживчими властивостями, а саме, поліпшеними органолептичними показниками і високою харчовою цінністю; розширення спектра профілактичних властивостей, за рахунок включення збагачувальних добавок, що призведе до затребуваності продукту більш широким сегментом споживачів.

WO – стратегічні рішення. Першу слабку сторону, а саме, високу ціну в порівнянні з аналогічними товарами, представленими на ринку пропонуємо вирішити за рахунок зниження ціни власного продукту шляхом збільшення обсягів виробництва. Щодо наступної слабкої сторони «слабка інформативність споживачів про продукт і його переваги», то в даному напрямку необхідно проведення комплексу заходів. Дані заходи повинні бути спрямовані на інформування потенційних споживачів про властивості товару, про принципи здорового харчування.

ST – стратегічні рішення. Для зниження впливу таких факторів як «поява нових конкурентів» і «зростаючий конкурентний тиск» пропонуємо: гнучку цінову політику, освоєння нових ринків збуту, активну роль маркетингу, розширення асортименту, використання нової упаковки (більше приділяти увагу інформативності маркування). Що стосується чинника «зниження купівельної спроможності» то це проведення заходів з позиціонування продукту серед потенційних споживачів, заходів з розвитку самого споживача в питаннях харчування, в питаннях здорового способу життя. Це і тематичні передачі на телебачення, радіо, проведення лекцій про харчування, круглих столів, публікацій наукових статей в спеціалізованих журналах, газетах, випуск рекламних листівок, плакатів, проведення дегустацій в торгових мережах і т.д.

WT – стратегічні рішення. Просування товару способами мерчандайзингу - при відсутності можливості використовувати для просування

нового товару прямої реклами доцільно стимулювати збут за допомогою непрямих комунікацій, які є менш витратними, проте не менш ефективними. Оптимізація витрат на маркетингові комунікації – обмежене фінансування рекламної компанії та витрат для входження в торгову мережі, можна частково подолати шляхом розробки нестандартної упаковки, оригінального дизайну, інформативності упаковки і т.д.

Таким чином, виявлено, що сильних сторін у продукту набагато більше, ніж слабких, а це говорить на користь його конкурентоспроможності на продовольчому ринку України. В якості основних напрямків для ефективного просування хліба на основі цільного зерна пшениці на продовольчий ринок України слід виділити: гнучку цінову політику, активну роль маркетингу в просуванні товару, розширення асортименту, а також проведення комплексу заходів з розвитку самого споживача в питаннях харчування, в питаннях здорового способу життя, що в результаті і буде спонукати споживача купувати дану продукцію - продукцію оздоровчого призначення.

### **Список використаної літератури**

1. Макух Т.О. Особливості державного регулювання фінансового забезпечення підприємств хлібопекарної галузі // Макух.Т.О.- Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України, № 1, 2012– С.235-241.
2. Єгоров Б.В. Наукові основи формування споживних властивостей нових зернових продуктів: монографія //Б.В. Єгоров, М.Р. Мардар – Одеса: ТЕС, 2013. – 388 с.
3. Мардар М.Р. Зърнени храни на основата на цели зърна – продукти за здравословно хранене // М.Р. Мардар. – Хранително-вкусова промишленост. – 2013. – № 2. – С. 31-34.

*Д.е.н., доцент Гуменюк В.В.  
професор кафедри туризму  
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу  
м. Івано-Франківськ  
E-mail: grc@ukr.net*

## **КОРЕСПОНДЕНЦІЯ МІЖНАРОДНОГО ТУРИЗМУ У ПЛАТІЖНОМУ БАЛАНСІ**

Дослідження структури та динаміки фінансових потоків у сфері міжнародного туризму має важливе значення для оцінки ефективності державного регулювання ринку туристичних послуг, аналізу державної політики щодо гарантування безпеки туризму, збереження культурної спадщини, розвитку курортної інфраструктури, цивільної авіації тощо. Лише прямий вклад курортно-рекреаційного туризму у формування ВВП у різних європейських країнах диференціюється в діапазоні від 0,4% до 9,5%, водночас в нашій державі він не перевищує 1,0%, хоча за оптимістичним сценарієм до 2026 р. в сукупності з непрямим (1,8%) та індукованим (0,7%) внесками складатиме 3,8% ВВП [1; 2].

Інформаційну базу для аналізу фінансових потоків у сфері міжнародного туризму становить платіжний баланс країни, який відповідно до своєї методологічної будови містить статистичні показники, що відображають обсяги експорту та імпорту за розділом «Послуги», підрозділом «Подорожі» із деталізацією даних в розрізі окремих статей «Особисті» та «Ділові». В кореспонденції платіжного балансу беруть участь активні рахунки, що відображають обсяги надходжень від в'їзного туризму «Дебет» – і пасивні рахунки «Кредит», які призначені для ідентифікації обсягів витрат туристів за кордоном (Табл. 1).

## Кореспонденція статті «Подорожі» у платіжному балансі України

Статті платіжного балансу	Показники за відповідний рік, млн. дол. США				
	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Подорожі</b>	<b>-680</b>	<b>-3 449</b>	<b>-4 019</b>	<b>-4 892</b>	<b>-5 860</b>
Кредит	5 083	1 612	1 082	1 078	1 261
Дебет	5 763	5 061	5 101	5 970	7 121
<b>Ділові</b>	<b>-1 468</b>	<b>-1 374</b>	<b>-1 898</b>	<b>-2 364</b>	<b>-3 148</b>
Кредит	284	121	86	102	120
Дебет	1 752	1 495	1 984	2 466	3 268
<b>Особисті</b>	<b>788</b>	<b>-2 075</b>	<b>-2 121</b>	<b>-2 528</b>	<b>-2 712</b>
Кредит	4 799	1 491	996	976	1 141
Дебет	4 011	3 566	3 117	3 504	3 853
<b>Послуги</b>	<b>6 494</b>	<b>2 522</b>	<b>1 093</b>	<b>489</b>	<b>1 019</b>
Кредит	22 613	14 884	12 442	12 448	14 167
Дебет	16 119	12 362	11 349	11 959	13 148
<b>Товари та послуги</b>	<b>-15 634</b>	<b>-4 606</b>	<b>-2 362</b>	<b>-6 453</b>	<b>-8 644</b>
Кредит	81 719	65 436	47 862	46 008	53 868
Дебет	97 353	70 042	50 224	52 461	62 512

Джерело: Динаміка платіжного балансу України: стандартна форма представлення (відповідно до КПБ). URL: <https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=19208301>

Повноваження щодо складання платіжного балансу в нашій державі на законодавчому рівні покладено на Національний банк України, який забезпечує складання та публікацію статистики зовнішнього сектору відповідно до вимог 6-го видання „Керівництва з платіжного балансу та міжнародної інвестиційної позиції” (МВФ, 2009) та „Керівництва для укладачів і користувачів статистики зовнішнього боргу” (МВФ, 2013). Періодичність та терміни складання статистики зовнішнього сектору відповідають вимогам Спеціального стандарту розповсюдження даних: платіжний баланс – щоквартально на 75–80-й день після закінчення кварталу; для оперативного аналізу та прийняття рішень з економічної політики публікується оцінка місячних даних платіжного балансу (на 27–31-й день після закінчення звітного місяця) [3].

Обсяги експорту та імпорту за статтею „Подорожі” базуються на квартальних даних щодо кількості іноземців, які вїхали в Україну та громадян України, що виїхали за кордон (у розрізі країн світу та мети

поїздки), середніх витрат одного подорожуючого та середньої тривалості поїздки. Джерелом інформації щодо чисельності осіб, які виїжджають або в'їжджають, є дані статистичних спостережень Адміністрації Державної прикордонної служби України, щодо середніх витрат та тривалості – законодавчі акти Кабінету Міністрів України про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон, дані державних статистичних спостережень Державної служби статистики України, дані Департаменту туризму та курортів Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, дані засобів масової інформації та мережі Internet [3]. Однак для оцінки економічної та соціальної ефективності туризму, як у національному, так і в міжнародному масштабах, необхідна наявність достатнього інформаційного забезпечення [4, с. 42].

З проведених досліджень випливає, що незважаючи на те, що фінансовий аналіз платіжного балансу країни забезпечує методологічну основу дослідження фінансових потоків у сфері міжнародного туризму, залишаються проблеми неповного виявлення показників експорту та імпорту туристичного капіталу країни, що спричиняють недооцінювання значення туризму в міжнародній торгівлі товарами та послугами. Досліджуючи формування фінансових потоків у сфері міжнародного туризму, крім платіжного балансу, доцільно застосовувати методичні підходи, що сприяють лібералізації економічної статистики міжнародного туризму. До перспективних напрямів подальших досліджень слід віднести питання розвитку методології обліку та аналізу туристичної ренти, обсягів транскордонного надання туристичних послуг, туристичного споживання за кордоном; інтелектуалізації міжнародного туризму.

### **Список використаної літератури**

1. Гуменюк В.В. Державне регулювання ринку курортно-рекреаційних послуг. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук: 08.00.03 – економіка та управління національним

господарством. Київ. Київський національний торговельно-економічний університет, 2017. 40 с.

2. Гуменюк В. В. Фінансове забезпечення суб'єктів господарювання туристичної галузі. Автореферат дисертації кандидата економічних наук: 08.04.01– фінанси, грошовий обіг і і кредит. Тернопіль, Тернопільський державний економічний університет, 2006. 20 с.
3. Методологічний коментар до статистики зовнішнього сектору України (відповідно до 6-го видання «Керівництва з платіжного балансу та міжнародної інвестиційної позиції»). URL: <https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=19138166>
4. Гуменюк В.В. Фінансово-економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання туристичної галузі. Навчальний посібник. Івано-Франківськ. Плай, 2009. 260 с.

*PhD in Economics, Danylkiv K.P.*

*Senior Lecturer of the Finance, Account and Analysis Department*

*«Lviv Polytechnic» National University*

*Lviv*

*E-mail: krisdanko@ukr.net*

## **ANALYTICAL PROVISION OF ACTIVITIES OF SMALL ENTERPRISE STRUCTURES**

In a market economy, in conditions of complete economic independence and responsibility of enterprises, there is a need for a systematic analysis of economic and financial activity. The purpose of the analysis is not only to determine the financial situation of small business entities, their degree of ability, but also to continually carry out work aimed at improving the financial position of a small business. That is why, an important task of the analysis of economic and financial activity is

identification of the real state of the object; study of its composition and properties, its comparison with known analogues or basic characteristics, normative values; detection of changes in the financial stability of the research object in the spatial-temporal section; establishment of the main factors that caused changes in the financial activity of the enterprise; forecast of the main tendencies of change in perspective. In this case, the importance of forming an analytical support for the management of small business structures.

Sustainable development of a small enterprise is due to the ability of management to make optimal decisions, and for this purpose it needs an effective information basis. Accounting and analytical support for the sustainable development of a small business involves the realization of such functions as accounting, analysis and audit. They are closely interconnected and form an accounting and analytical system that provides enterprise management with the necessary information for making managerial decisions. Thus, some researchers characterize the category under study as a fully or partially decentralized system, in which the functions of collecting, processing and evaluating all types of information necessary for making managerial decisions [4, p. 36].

In our opinion, the presented position does not fully disclose the essence and content of the accounting and analytical system, since the main emphasis is on the information component of the processes of accounting and analysis. At the same time, this interpretation makes it possible to put an equal sign between the concepts of accounting and analytical system and accounting and analytical support, since their purpose is to support the process of making managerial decisions with the necessary information.

The efficiency of the accounting and analytical system depends, first of all, on taking into account the specifics of the activities of small business entities. And since the basis of the accounting and analytical system is the system approach, which allows us to consider a small business as a complex object, consisting of a number of subsystems, then the accounting and analytical system in the enterprise should consist of a number of subsystems. In general, in the accounting and analytical system, the

following subsystems are allocated: information support, accounting, analytical and subsystem auditing. All elements of the subsystems have different goals, tasks, objects, methods, intended for different users of information. However, an important feature that unites them is that their information is used to make decisions at the enterprise.

The multidimensionality and importance of the organization of analytical support determines its sequencing at the stages of substantiation and implementation of managerial decisions with the corresponding areas of economic analysis in small business structures:

1. Determine the goals and objectives of a small business;
2. Analytical substantiation of managerial decisions on the current tasks of a small enterprise;
3. Monitoring of market fluctuations;
4. Analysis of quantitative and qualitative indicators of the company's activity;
5. Analysis of the financial situation of a small business;
6. Analytical substantiation of risks in the activity of a small enterprise;
7. Analytical processing of the results of the evaluation of the enterprise;
8. Implementation of managerial decisions on the basis of analytical support;
9. Development of perspective plans based on analytical support.

Compliance with each stage can guarantee the realization of the goals set in the field of enterprise management. The main element of the proposed analytical system is the economic analysis, which involves a comprehensive methodology for processing accounting and analytical information, which is necessary for the adoption and justification of management decisions and their optimization. Economic analysis in the management system performs a connecting function between obtaining information and making managerial decisions. Market economy generates the need for differentiation of analysis for internal management and financial analysis.



Analytical support uses integrated methods of analysis and estimation of sustainable development of the enterprise, characterizing the state of its functioning, which details the results of management of production processes, which enable to reorient its resources to achieve high indicators of sustainable development and develop an optimal strategy of enterprise development taking into account possible trends.

Analytical support of management activity of the enterprise provides:

- studying economic laws, regularities and trends;
- enhancing the scientific and economic feasibility of strategic and tactical plans and standards;
- studying the implementation of plans and compliance with standards;
- search for reserves for improving production efficiency;
- determination of economic efficiency of the use of resources;
- forecasting results;
- study of commercial risk;
- comparative analysis of marketing events;
- preparation of analytical materials.

The system of analytical support, acting continuously, improves the quality and extends the scope of practical application of information, positively affecting the quality of reporting in the process of its preparation and compilation, that is, the effectiveness of management information for third-party users. In this, the main purpose and the main essence of the analytical system, the implementation of which it is advisable to put on the analyst and accountant, engaged in primary accounting and analytical information. The term "analytical support" is used to determine the qualitative state of the accounting and analytical processes that are necessary to meet the information needs of managers and sufficient to make managerial decisions.

### **References**

1. Chernysh S.S. Economic analysis / S.S. Chernish – K.: Center for Educational Literature, 2010. – 312 p.

2. Gumenyuk O.O. Improvement of accounting financial reporting according to needs of economic analysis / O.O. Gumenyuk // Innovative economy. – 2011. – №4[18]. – P. 113-115.
3. Parkhomets M.K. Organizational and Economic Mechanism for Providing Profitability of Agricultural Enterprises in the Region: Theory, Methodology, Practice: Monograph / M.K. Parkhomets, V.V. Hustard. – Ternopil: UPC Economic Opinion, 2014. – 256 pp.
4. Popova L.V. Basic theoretical principles of constructing an accounting and analytical system / L.V. Popova, B.G. Maslov, I.A. Maslova // Financial Management. 2003. – №5. – P. 34-37.
5. Puctenteylo P.R. Peculiarities of analytical support of enterprises functioning / P. R. Puctenteylo // Innovation Economy. – 2015. – №1. – P. 194-198.
6. Sheremet A.D. Theory of economic analysis: a textbook. – 3rd ed., Additional. / A.D. Sheremete – M.: INFRA-M, 2011. – 352 pp.
7. Shkarban S.I. Diagnostics and forecasting of financial and economic development of joint-stock company societies: monograph / S.I. Shkarban, B.M. Koretsky, O.V. Yaroshchuk – Ternopil: TYP: 2010. – 300 pp.

*Д.е.н., професор Демчук Н.І.  
професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
м. Дніпро  
E-mail: natademchuk@gmail.com*

## **ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ЗОВНІШНЬОЇ ТОРГІВЛІ УКРАЇНИ**

В сучасних умовах однією з головних передумов ефективного функціонування національної економіки, запорукою її динамічного розвитку є розширення експортного потенціалу. Відповідно, стратегічним завданням є

масштабне зростання присутності України на зовнішніх ринках. Часткова або повна втрата традиційних ринків, яка відбулася протягом останніх років, підсилюють необхідність пошуку ефективних рішень для розвитку експорту української продукції.

Сучасний економічний розвиток України та її інтеграція в європейський простір значною мірою залежать від таких факторів як використання новітніх технологій, наявність наукомісткого виробництва, а також розвиток людського капіталу. Інновації мають вирішальне значення для диверсифікації виробництва, підвищення продуктивності економіки та зростання виробництва товарів з більшою доданою вартістю. З метою поступового переходу до більш інноваційної економіки, необхідно сприяти залученню прямих іноземних інвестицій для розвитку інновацій шляхом передачі технологій та їх імпорту.

В Україні необхідно запровадити заходи для виходу на сучасний рівень виробничої і технологічної бази та запровадити механізми заохочення інноваційної діяльності.

Середньостроковим планом пріоритетних дій Уряду на період до 2020 року передбачено створення Офісу розвитку інновацій, метою якого є підтримка та заохочення розвитку інноваційних підприємств та стартапів шляхом забезпечення їх фінансування, необхідними консультаційними послугами та технічною допомогою на всіх етапах від інноваційної ідеї до кінцевого продукту. У 2017 році загальний експорт товарів та послуг склав 49,3% від ВВП або 46 млрд. доларів США (за даними НБУ), з них 72,9% припадає на експорт товарів, решту становить експорт послуг (27,1%).

Загалом структура експорту України переважно сировинна – за даними Держстату майже 70% експорту товарів (25,3 млрд. дол. США) складають: продукція АПК, металургійної та хімічної галузей промисловості, мінеральні продукти, деревина, сировина для легкої промисловості.

Внаслідок скорочення експорту продукції металургійної галузі та машинобудування, вартість товарного експорту у 2017 році впала на 48% порівняно з 2008 роком, з 70,0 млрд. доларів США до 36,4 млрд. доларів США. На динаміку українського експорту також значною мірою вплинули дестабілізація виробництва і падіння світових цін на сировину.

Частка АПК та харчової промисловості в 2017 році становила 42% товарного експорту; це більш ніж вдвічі перевищує частку цієї продукції в експорті 2008 року. З іншого боку, частка продукції металургії в експорті за той самий період зменшилася з понад 40,0% до 22,9 % внаслідок падіння цін на сталь і військової та економічної агресії Російської Федерації, яка була найбільшим імпортером продукції української металургії. Агресія РФ проти України у формі тимчасової окупації Кримського півострова та військових дій на Донбасі призвела до погіршення політичних та економічних відносин між двома країнами.

Негативно вплинуло на експорт України та ВВП також призупинення РФ дії Договору про зону вільної торгівлі з Україною з 1 січня 2016 року, в результаті чого були запроваджені ставки ввізного мита на рівні режиму найбільшого сприяння замість попередньо чинних “нульових” ставок ввізних мит. Окрім того, РФ заборонила імпорт деяких сільськогосподарських товарів українського походження (м’ясо та продукція з нього, риба, молоко та молочна продукція, овочі, фрукти та горіхи, деякі продукти харчування) та обмежила транзитний рух вантажу з України через територію Росії до третіх країн, Казахстану та Киргизстану.

Такі обмежувальні заходи призвели до суттєвого скорочення експортного постачання товарів українського виробництва не тільки до деяких країн СНД (країни Центральної Азії та Закавказзя), а й до інших країн Азії.

Так, експорт українських товарів у 2017 році до Казахстану зменшився на 312,6 млн дол. (на 43,9%), Азербайджану – на 70,8 млн дол. (на 22,2%),

Туркменістану – на 61,3 млн дол. (на 36,0%), Киргизстану – на 35,1 млн дол. (на 46,5%), Узбекистану – на 32,1 млн дол. (на 18,4%), Вірменії – на 12,6 млн дол. (на 12,4%), Грузії – на 11,9 млн дол. (на 3,0%), Таджикистану – на 4,6 млн дол. (на 15,2%) та Монголії – на 3,6 млн дол. (на 12,8%).

Присутність України у глобальній виробничій мережі істотно зросла за останні десять років, але все ще залишається недостатньою. Для активного включення до глобальних ланцюгів доданої вартості необхідно змінити товарну структуру українського експорту і перейти на виробництво середньо- та високотехнологічної продукції.

Протягом останніх років український експорт демонструє поступову географічну диверсифікацію через зменшення орієнтованості України на ринки країн СНД, хоча ці ринки й досі залишаються традиційними для українських виробників (у 2017 р. частка експорту товарів на ринки СНД становила 16,5%).

Спостерігається тенденція до виходу на нові ринки, головним серед яких є ринок ЄС. Сукупна частка ринку ЄС в обсязі українського експорту товарів зросла з 25,9% у 2008 р. до 37,1% у 2017 р., зокрема, внаслідок отриманих Україною автономних торгових преференцій та початку дії Угоди про поглиблену та всеохоплюючу зону вільної торгівлі між ЄС та Україною. Збільшується експорт до Єгипту та Індії: у 2017 р. на них припадало 6,3% та 5,2% загального обсягу експорту українських товарів.

За результатами аналізу Україна недостатньо використовує потенціал зовнішньої торгівлі з такими країнами як Канада, Китай, Франція, Німеччина, Ірландія, Японія, Швеція, Швейцарія, Велика Британія, Сполучені Штати Америки та ряд інших, в результаті чого станом на 2017 рік Україна недоотримала майже 6 млрд. доларів США.

Експорт послуг у 2017 році скоротився на 19,5% - з 12,3 млрд дол. у 2008 році до 9,9 млрд. дол. США за 2017 рік, що становить 19,3% загального обсягу українського експорту.

Експорт послуг представлений, головним чином, транспортними

послугами (53,7% експорту послуг у 2017 р.), з яких близько 49,1% припадає на транспортування природного газу та нафти, за рахунок чого Україна залишається їх нето-експортером.

Імпорт товарів істотно знизився за останні роки і склав у 2017 році 39,2 млрд. доларів США порівняно з 85,5 млрд. доларів США у 2008 році. Це зниження було обумовлене низкою причин, серед яких слабка виробнича активність, падіння реальних доходів населення і скорочення внутрішнього попиту, девальвація гривні та введення тимчасового додаткового імпортного збору. Імпорт у структурі торгівлі в Україні представлений переважно споживчими товарами, що складають більше однієї його третини. Структура імпорту визначається високою залежністю від енергоресурсів: у 2017 році 55,1% імпорту сировинних товарів України (15,4 млрд дол.) припадало на природні мінеральні продукти (сіль, руда, енергетичні матеріали, нафта, тощо).

Серед інших статей імпорту основними є машини, обладнання та механізми (29,1%), продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості (21,6%), продукція АПК та харчової промисловості (9,9%).

В структурі імпорту товарів поступово збільшується частка країн ЄС, обсяг імпорту з яких склав у 2017 році 43,7% загального обсягу імпорту України, порівняно з 33,8% у 2008 році. Серед товарів, які Україна імпортує з Європи, домінує паливо, продукція машинобудування, обладнання, а також хімічна та фармацевтична продукція.

Натомість частка країн СНД в українському імпорті скоротилася у 2016 році до 21,8%, порівняно з 27,9% у 2015 році, передусім за рахунок падіння імпорту мінеральної продукції. Отже, сучасний стан розвитку міжнародної торгівлі вимагає від України зосередити зусилля одночасно в кількох напрямках: збільшення експорту на ринок ЄС, освоєння великих ринків з високими показниками зростання (Азія, Африка), а також відновлення своїх позицій на традиційних ринках (СНД).

*К.е.н., доцент Дроботя Я.А.  
доцент кафедри фінансів і кредиту  
Полтавська державна аграрна академія  
м. Полтава  
E-mail: yana.drobotya@gmail.com*

## **ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

Важливим аспектом діяльності підприємства будь-якої галузі є виробництво, яке залежить від стану його забезпеченості ресурсами втіленими в оборотних активах та основних засобах. Без сумніву, оборотні активи – це ті конкретні засоби, які забезпечують виробництво сировиною для кінцевої продукції, яка в майбутньому принесе економічні вигоди. А тому, вважаємо, що не лише основні засоби, а й оборотні є досить вагомою складовою виробництва. Вважаємо, що важливість даної категорії провокує необхідність її дослідження. Здійснюючи дослідження даної категорії вважаємо за доцільне зупинитись на системі показників оцінки ефективності використання оборотних активів, адже саме ефективність використання останніх провокує до отримання максимального прибутку. Слід зазначити, що розбіжності науковців та економічних наук виникають не лише щодо сутності даної категорії, а й щодо оціночних показників.

Так, В.Г. Андрійчук, А.М. Поддєрьогін, Р.А. Слав'юк, Ю.М. Тютюнник, Л.І. Шваб пропонують аналізувати оборотні активи за показниками оборотності та показниками оцінки запасів і дебіторської заборгованості [1, 9, 10, 11].

Окрім методу фінансових коефіцієнтів використовують факторний аналіз впливу оборотних активів на фінансову стійкість рентабельність, ліквідність і платоспроможність підприємства, факторний аналіз впливу на оборотність оборотних активів, статистичні методи, економіко-математичне моделювання тощо [7].

З нашого погляду, система оцінки ефективності використання оборотних активів повинна враховувати чинники, які провокують ефективність їх використання.

Базовими чинниками ефективності використання оборотних активів, з нашого погляду, є:

- галузь в якій функціонує підприємство – даний чинник можна розширити, зокрема тривалість виробничого процесу, особливості виробничого процесу конкретної галузі, тривалість зберігання запасів тощо;

- управлінські методи, які використовує підприємство – використання управлінських методів може як підвищити ефективність використання оборотних активів, так і знизити;

- кваліфікація працівників, які здійснюють управління – використання методів управління оборотними активами залежить і від їх трактування конкретними працівниками;

- взаємодоповнення, взаємозамінність виробництва;

- ефективність і стабільність підприємства – веде до звуження (розширення) можливостей забезпечення виробництва оборотними активами, задоволення їх якості;

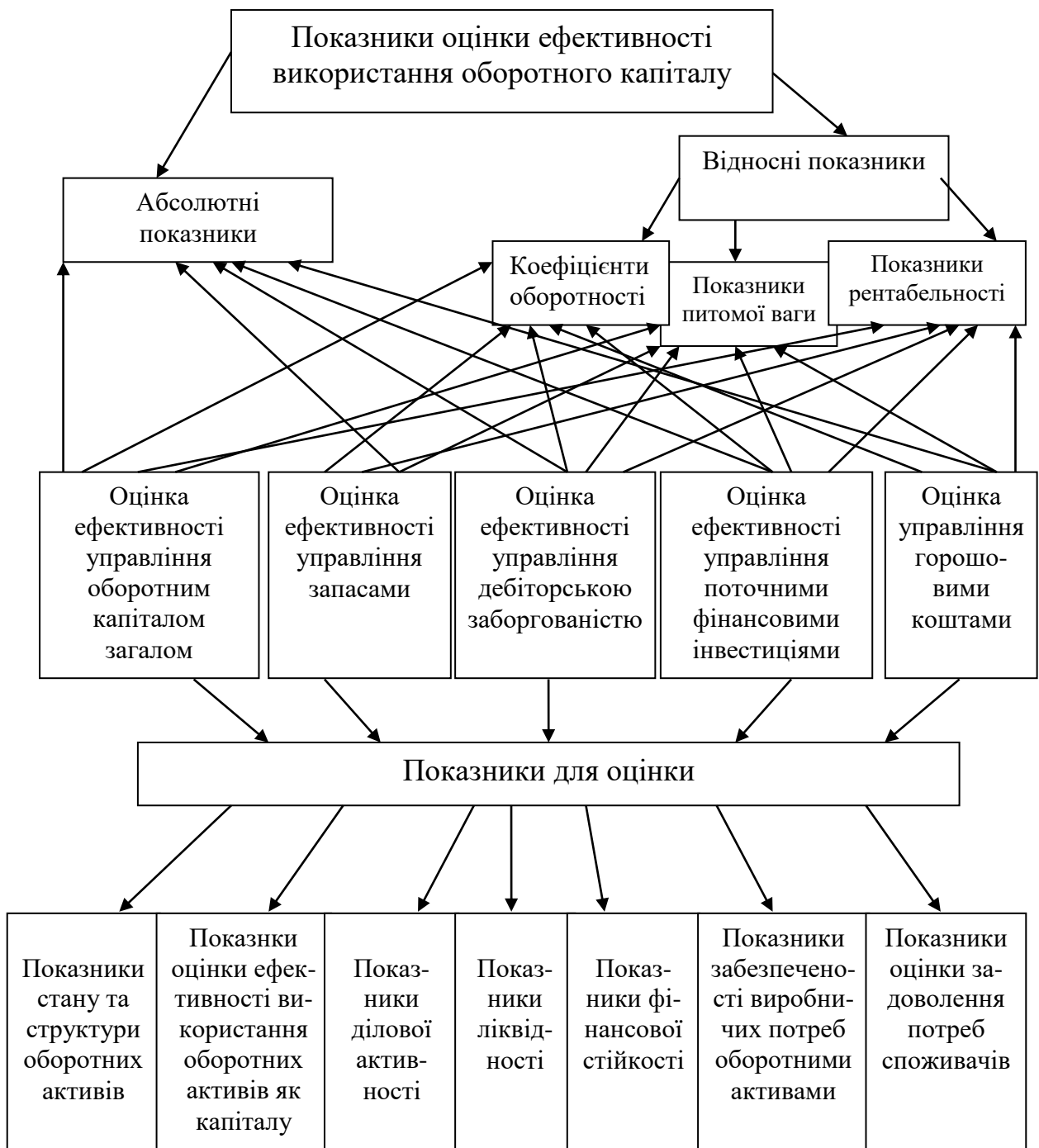
- врахування потреб споживачів кінцевої продукції – прагнення до задоволення максимуму потреб споживачів провокує накопичення запасів, причому з їх широкою асортиментною групою;

- динамічність галузі – змінність галузі провокує постійні зміни у виробництві, а це провокує зменшення ефективності виробництва, накопичення додаткових запасів, зростання тривалості фінансового циклу тощо;

- структурованість запасів.

Дослідивши основні методи оцінки оборотних активів пропонуємо здійснити їх групування (враховуючи чинники ефективності використання оборотних активів) за наступною системою статистичних показників шляхом поділу їх на абсолютні та відносні (рис.1).





*Рис. 1. Система оцінки ефективності оборотного капіталу підприємства  
Джерело: узагальнено автором на основі [1, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11]*

Вважаємо, що система аналізу та оцінки стану та ефективності використання оборотних активів повинна ґрунтуватись на абсолютних та відносних показниках, зокрема показниках стану і структури оборотних активів, показниках оцінки ефективності використання оборотних активів як капіталу, показниках ділової активності, показниках ліквідності, показниках

фінансової стійкості, показниках забезпеченості виробничих потреб оборотними активами, показниках оцінки задоволення потреб споживачів.

### Список використаної літератури

1. Андрійчук В. Г. Економіка аграрних підприємств: [підручник]. 2-ге вид., доп. і перероб. К.: КНЕУ, 2002. – 624 с.
2. Бланк И. А. Финансовый менеджмент: [учеб. курс]. – К.: Ника-Центр, 2001. 527 с.
3. Боди З., Мертон Р. К. Финансы / З. Боди, Р.К. Мертон; пер. с англ. М.: Вильямс, 2003. 592 с.
4. Дроботя Я.А. Особливості логістики запасів в сільськогосподарських підприємствах. Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. Вип. 243, Т. 1. С. 249–257.
5. Дроботя Я.А. Категорії «оборотний капітал», «оборотні активи», «оборотні кошти» в контексті економічних наук // Економічний простір: збірник наукових праць. Дніпропетровськ: ПДАБА. – 2012. – № 66. – С. 211-217.
6. Дроботя Я.А. Оборотні активи як фінансова складова конкурентоспроможності підприємства // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Полтава: ПДАА. – 2012. – Вип.1(4), Т. 3. – С. 49 - 56.
7. Отенко І.П., Азаренков Г.Ф, Іващенко Г.А. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 156 с.
8. Пеняк Ю.С. Формування та ефективність використання оборотних засобів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04. «Економіка та управління підприємствами». Ю.С. Пеняк. Харків, 2010. 20 с.
9. Слав'юк Р.А. Фінанси підприємств: [навч. посібник]. – К.: ЦУЛ, 2002. – 460 с.
10. Фінанси: [навч. посібник] / В.І. Аранчій, Ю.М. Лелюк, Л.М. Капаєва, В.Д. Чумак та ін. – Полтава: АСМІ, 2009. – 592 с.
11. Фінанси підприємств: [підручник] / А.М. Поддєрьогін, М.Д. Білик, Л.Д. Буряк та ін. – К.: КНЕУ, 2004. – 546 с.

*Д.е.н., професор Ілляшенко С.М.  
завідувач кафедри маркетингу та УІД  
Сумський державний університет*

*м. Суми,*

*д.е.н., доцент Шипуліна Ю.С.  
професор кафедри економічної кібернетики  
та маркетингового менеджменту  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків,*

*к.е.н., доцент Ілляшенко Н.С.  
доцент кафедри маркетингу та УІД  
Сумський державний університет*

*м. Суми*

*E-mail: illiashenko.s@gmail.com*

## **АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИБОРУ НАПРЯМКІВ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ ЗНАНЬ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ ЙОГО ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ**

В сучасній економіці успіх діяльності промислового підприємства значною мірою залежить від здатності продукувати і комерціалізувати нові актуальні знання, які є основою інноваційних розробок: продуктів (виробів і послуг), технологій, управлінських рішень тощо. Їх практичне впровадження дозволяє сформувати, посилити і реалізовувати порівняльні переваги підприємства, переходити на шлях випереджаючого інноваційного розвитку.

У загальному випадку знання є складовими елементами інтелектуального капіталу підприємства, вони включають: знання персоналу, знання втілені у об'єкти інтелектуальної власності, знання щодо характеристик і тенденцій розвитку зовнішнього макро- і мікросередовища, а також власних

можливостей тощо. Практика свідчить, що існує два стратегічних підходи до комерціалізації знань підприємства: виготовлення і просування на ринку модернізованої чи нової продукції, яка створена на основі знань; продаж об'єктів інтелектуальної власності, які створені на основі нових знань. Обґрунтування вибору конкретних варіантів стратегій їх реалізації потребує відповідного аналітичного забезпечення, яке дозволить приймати ефективні управлінські рішення.

З цих позицій запропоновано підхід до формування інформаційно-аналітичної бази для управління вибором напрямів комерціалізації знань промислового підприємства. Авторами обґрунтовано, що це потребує аналітичної інформації і знань, які характеризують поточний стан і тенденції розвитку характеристик зовнішнього макро- і мікросередовища, а також потенціалу інноваційного розвитку досліджуваного підприємства. Їх систематизація відповідно до етапів вибору подана у табл. 1.

*Таблиця 1*

Аналітичне забезпечення етапів вибору напрямів комерціалізації знань  
(авторська розробка)

Номер і назва етапу	Аналітична інформація і знання для прийняття рішень	Методи отримання інформації і знань
1. Визначення актуальних напрямів комерціалізації знань у галузі підприємства (суміжних галузях)	Тенденції розвитку науки і техніки у галузі підприємства чи/та суміжних галузях.  Тенденції зміни споживчих запитів споживачів продукції галузі	Експертні оцінки, див. методичку [1, С. 14-23] Прогнозні оцінки тенденцій, див. методички [2; 3, С. 422-424]
2. Визначення актуальних напрямів комерціалізації знань аналізованого підприємства	Вплив факторів зовнішнього макро- і мікросередовища, які формують ринкові можливості і загрози розвитку у галузі діяльності підприємства на його цільових ринках. Вплив сильних і слабких сторін діяльності підприємства на можливість реалізації наявних ринкових можливостей і протидії загрозам	SWOT-аналіз (авторська інтерпретація), див. методичку [4]
3. Визначення стратегій комерціалізації знань підприємства	Рівень складових підсистем потенціалу інноваційного розвитку підприємства	Укрупнену методичку вибору див. у [5]

Табл. 1 може бути використана у якості методичної допомоги при формуванні системи аналітичного забезпечення механізму комерціалізації знань на промисловому підприємстві. Зазначені у табл. 1 методики, які авторами рекомендовано застосовувати для формування бази знань для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, пройшли практичну апробацію на промислових підприємствах Сумської області. У якості інструментального забезпечення для виконання відповідних аналітичних розрахунків і наочного представлення результатів авторами були використані пакети прикладних програм SPSS (планування, обробка і представлення результатів маркетингових досліджень ринку), Excel (виконання оптимізаційних розрахунків і представлення результатів).

Розроблена з урахуванням викладеного структура системи аналітичного забезпечення управління вибором напрямків комерціалізації знань промислового підприємства подана на рис. 1.

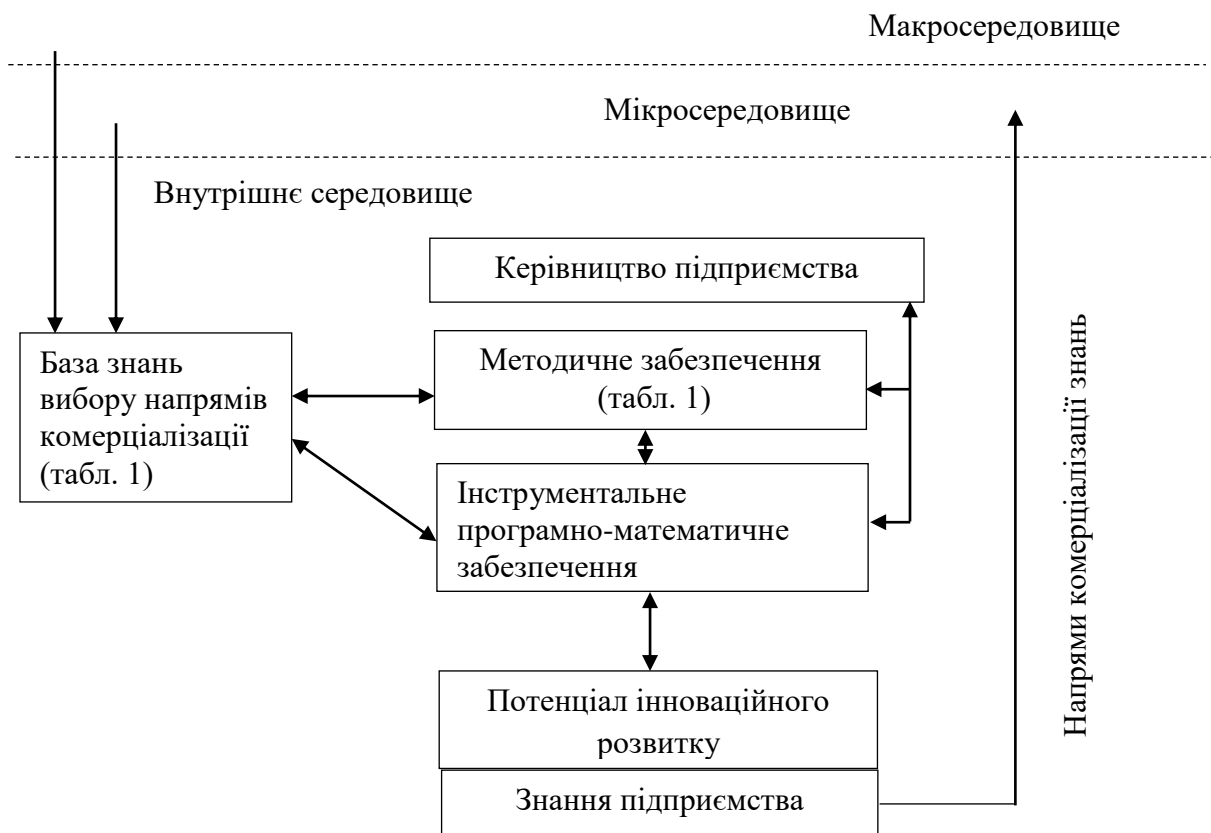


Рис. 2. Структура система аналітичного забезпечення напрямів комерціалізації знань промислового підприємства (авторська розробка)

Узагальнюючи викладене можна зробити висновок, що авторами розроблено підхід до формування засад системи аналітичного забезпечення управління вибором напрямів комерціалізації знань промислового підприємства в контексті забезпечення його інноваційного розвитку. Запропонована структура зазначеної системи, окреслено склад її елементів.

Подальші дослідження повинні бути спрямованими на розроблення і наукове обґрунтування теоретико-методологічних і методичних засад організаційно-економічного механізму управління комерціалізацією знань промислового підприємства, що розвивається інноваційним шляхом у руслі концепції інноваційного випередження.

### **Список використаної літератури**

1. Ілляшенко С.М. Інноваційний розвиток: маркетинг і менеджмент знань: монографія / С.М. Ілляшенко. – Суми: ТОВ «Діса плюс», 2016. – 192 с.
2. Ілляшенко Н.С. Трендвотчінг як інструмент визначення стратегічних напрямків розвитку в маркетингу / Н.С. Ілляшенко, А.С. Росохата // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – № 1. – С. 29–35.
3. Маркетинг: бакалаврський курс: Підручник / За заг. ред. д.е.н., проф. С.М. Ілляшенка. – Суми: Університетська книга, 2009. – 1134 с.
4. Ильяшенко С.Н. Анализ рыночных возможностей инновационного развития предприятия в условиях нечеткой оценки факторов внешней и внутренней среды / С.М. Ілляшенко, Ю.С. Шипулина // Вісник СумДУ. Серія Економіка. - 2010. - № 1. – С. 97–102.
5. Iliashenko S.M. Innovative process rational choice grounding in organization / S.M. Iliashenko // Marketing and Management of Innovation. - 2015. - № 2. – P. 11-20.

*Каменчук М.П.*  
*студентка Навчально-наукового інституту обліку, аналізу та аудиту,*  
*науковий керівник: к.е.н., доцент Титенко Л.В.*  
*доцент кафедри управлінського обліку, бізнес-аналітики та статистики*  
*Університет державної фіскальної служби України*  
*м. Ірпінь*  
*E-mail: mariia.kamenchu@gmail.com*

**РИЗИКИ ТА МЕТОДИ ЇХ УНИКНЕННЯ ТА МІНІМІЗАЦІЇ  
В ПРОЦЕСІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО УПРАВЛІННЯ  
ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ БАНКУ**

Останнім часом спостерігається чітка тенденція до збільшення економічної та політичної нестабільності не тільки в українській економіці, а й в усіх провідних країнах світу. Банківські системи, які акумулюють політичні, макроекономічні та інституціональні ризики, в сучасних умовах опиняються в найбільш складному становищі. У свою чергу виникнення нестабільності у банківському секторі веде до негативних наслідків в економіці в цілому, а в деяких випадках провокує соціально-політичну кризу.

Сучасний розвиток банківського сектору пов'язаний з багатьма ризиками, які, враховуючи глобалізаційні процеси, політичні та економічні проблеми України та світу, мають тенденцію до швидкої трансформації та поширення, внаслідок чого їх важко ідентифікувати та застосовувати заходи щодо їх уникнення.

Зважаючи на названі вище причини, доцільним є удосконалення системи ризик-менеджменту в банках для забезпечення їх фінансової стійкості та підвищення конкурентоспроможності на фінансовому ринку.

Важливу роль в управлінні діяльністю банківських установах в умовах ризику відіграє бухгалтерський облік як джерело формування інформаційного забезпечення системи ризик-менеджменту та інструмент мінімізації ймовірних

наслідків господарських ризиків на всіх етапах ризикованих господарських процесів (шляхом створення резервів, систематизації даних про страхування та хеджування ризиків тощо) [2].

Згідно з переліком, визначеним Національним банком України, до основних ризиків банківської діяльності, які впливають на фінансові результати банку є [1]: кредитний ризик, ризик ліквідності, ризик зміни процентної ставки, ринковий ризик, валютний ризик, операційно-технологічний ризик, ризик репутації, юридичний ризик та стратегічний ризик.

Кредитний ризик виникає при наданні банком позичальнику комерційного та споживчого кредиту і виражається в можливості втрати банком основної суми боргу та процентів із причини незадовільного фінансового стану позичальника;

Ризик ліквідності, або як його ще називають ризик кредитного портфеля – виникає в разі зниження ліквідності банку через збільшення ризику кредитного портфеля, концентрації кредитних ресурсів в одного позичальника, в одній галузі народного господарства, в одній географічній зоні, з однаковими термінами закінчення зобов'язань [3].

Поруч із цими ризиками у банківській діяльності існують і поєднані фінансові ризики активних операцій [4]:

- ринковий ризик, що виникає в разі отримання втрат банком або недоодержання доходів через погіршення економічної ситуації в галузі;

- процентний ризик – це можливість отримання банком збитків через перевищення процентних ставок, які платить банк за залученими коштами, над ставками за розміщеними коштами внаслідок зміни економічної ситуації у країні.

- валютний ризик – це можливість отримання прибутків від зміни курсів валют при перерахуванні отриманих доходів у національну валюту.

З огляду на вищенаведені ризики, що виникають в процесі банківської діяльності важливим є проведення ефективного управління ризиками, том пропоную вживати такі заходи:



- проводити постійний моніторинг за основними видами ризику;
- створювати спеціальні групи управління ризиками, не залежних від комерційних підрозділів банку;
- установити ліміти для ринкових і кредитних ризиків і контроль за їх дотриманням;
- створити резервні фонди і використовувати їх коштів за призначенням;
- припинювати нарахування відсотків за неповернені кредити, що визнані як безнадійна заборгованість;
- обмежувати обсяги операцій, у зв'язку з якими виникає ризик, і (або) скорочувати періоди часу, протягом якого банк наражається на відповідний ризик;
- систематично проводити стрес-тестування ризиків.

Отже, підсумовуючи все вищенаведене варто сказати, що вітчизняні банки у процесі своєї діяльності стикаються з великою кількістю ризиків, які мають негативний вплив на їх фінансові результати., і ще мають вирішити питання щодо створення ефективної системи управління ризиками. При цьому важливо використати міжнародний досвід і пам'ятати, що створити універсальну методіку побудови зазначених систем не можна в принципі, оскільки кожний банк по-своєму унікальний, орієнтований на власну ринкову нішу, можливості своїх працівників, усталені зв'язки.

Також варто додати, що функціонування загальнодержавної системи банківського нагляду та контролю за ризиками не може бути альтернативою створення власних внутрішньобанківських методик аналізу та систем управління ризиками.

### **Список використаної літератури**

1. Національний банк України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=123614](https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=123614).
2. Вигівська І.М., Обліково-аналітичне забезпечення управління

- підприємницькими ризиками// Економічні проблеми сьогодення. – 2015. – № 1 (31). – С. 14
3. Єгоров В. А. система управління ризиками в банку // Фінанси. – 2013. – № 9. – С. 78
4. Кришталь Г. О. Управління фінансовими ризиками комерційних банків // Вісник НБУ. – 2016. – №19.

*Д.е.н., доцент Кічурчак М.В.  
професор кафедри економіки України  
Львівський національний університет імені Івана Франка  
м. Львів  
E-mail: Marianna\_Kichurchak@ukr.net*

## **ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІТИЧНОГО ОЦІНЮВАННЯ РОЗВИТКУ ІНСТИТУТУ ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ**

Підвищення результативності співпраці державного і приватного секторів, поліпшення якості надання суспільних благ у національній економіці пов'язане з розвитком інституту державно-приватного партнерства. Це зумовлене тим, що функціонування цього інституту бере до уваги специфіку продукування суспільних благ, напрями взаємовигідної співпраці фірм і державних інститутів, характер розподілу ризиків між учасниками, узгодження і збалансування інтересів партнерів тощо. У зв'язку з цим виникає потреба у визначенні результативності діяльності інституту державно-приватного партнерства в економіці України, підґрунтям чого є структуризація комплексу показників задля розширення інформаційної бази аналітичного оцінювання.

Інституційними підставами для поліпшення аналітичного оцінювання розвитку інституту державно-приватного партнерства є відповідна нормативно-

правова база. В Україні формування законодавства, що регулює відносини з державно-приватного партнерства було завершено у 2010 р., що пов'язане з набуттям чинності закону “Про державне-приватне партнерство” [1], який визначив такі основні його форми, як договори оренди та концесії, двостороння або багатостороння угода про розподіл продукції. Подібні процеси з інституціонування державно-приватного партнерства відбулися й в окремих пострадянських країнах, де ухвалені закон Республіки Казахстан “Про внесення змін і доповнень в деякі законодавчі акти Республіки Казахстан з питань запровадження нових видів державно-приватного партнерства і розширення сфер їхнього застосування” [2], закон Республіки Білорусь “Про державно-приватне партнерство” [3], федеральний закон “Про державно-приватне партнерство, муніципально-приватне партнерство в РФ і внесення змін в окремі законодавчі акти РФ” [4]. Відмінною особливістю правового поля цих країн є те, що в їхніх законодавчих актах форми здійснення державно-приватного партнерства прописані детальніше, що забезпечує гнучкість розвитку відносин держави і приватного сектору у цій сфері, поліпшуючи взаємодію під час надання суспільних благ. З погляду поліпшення аналітичного оцінювання діяльності такого інституту важливо удосконалити нормативно-правову базу на підставі розширення і конкретизації форм здійснення державно-приватного партнерства в Україні. Додатково це посилить й фінансово-економічну базу залучення інвестицій з державно-приватного партнерства та забезпечить диверсифікацію напрямів його розвитку у національній економіці.

Однією з проблем аналітичного оцінювання розвитку цього інституту є недосконалість представлення статистичної інформації у цій сфері, що формує перешкоди для окреслення перспективних напрямів його функціонування і визначення результативності інвестування у цій сфері. Зокрема, слабо представлено статистично-інформаційну базу відстеження часових і просторових змін за інститутом державно-приватного партнерства у розрізі його форм, основних фінансово-економічних результатів, зайнятості, учасників, строків діяльності тощо. В Україні основною джерельною базою для аналітичного оцінювання розвитку інституту державно-приватного партнерства є статистичні дані Міністерства

економічного розвитку і торгівлі України. Вони головню орієнтовані на подання інформації з такого партнерства за останній рік, за попередні роки можна одержати через запит. Згідно з його моніторингом станом на 1.07.2018 р. налічували 192 проекти з державно-приватного партнерства, з яких реалізують лише 66 договорів. Найбільше проектів з такого партнерства є у Миколаївській (15), Київській (10), Закарпатській (9), Одеській (5) і Полтавській (4) [5].

Головно державно-приватне партнерство набуло поширення у таких видах економічної діяльності як збір, очищення та розподілення води, виробництво, транспортування і постачання тепла; оброблення відходів; будівництво та/або експлуатація автострад, доріг, залізниць, злітно-посадкових смуг на аеродромах, мостів, шляхових естакад, тунелів і метрополітенів, морських і річкових портів та їх інфраструктури. Водночас цей спосіб взаємодії держави і приватного сектору головню має кон'юнктурний характер, залежить від "бажання" уряду розвивати такого роду відносини, поточної соціально-економічної та політичної ситуації [6]. Для поліпшення аналітичного оцінювання розвитку такого інституту необхідно сформувати деталізовану систему представлення статистичної інформації, що забезпечить прозорість відстеження змін у діяльності цього інституту і посилить формування науково-методологічних підходів до визначення напрямів підвищення ефективності його діяльності в економіці України.

Отже, до характерних рис становлення інституту державно-приватного партнерства в економіці України можна зарахувати: незавершеність формування інституційних умов, що регулюють відносини держави і приватного сектору. Організаційно-правові умови для розвитку державно-приватного партнерства перебувають, по суті, на завершальному етапі, де важливим є введення в дію повною мірою положень спеціалізованого закону "Про державно-приватне партнерство". Поглиблення імплементації взаємодії державного і приватного секторів на засадах державно-приватного партнерства пов'язане з стабілізацією соціально-економічної ситуації та створенням сприятливого інвестиційного клімату, що дасть змогу визначити найважливіші напрями розвитку цього інституту у середньо- і довгостроковому періодах.

Перспективи розвитку аналітичного оцінювання діяльності інституту державно-приватного партнерства пов'язані з удосконаленням наявного інституційного середовища його функціонування, здійсненням ґрунтовнішого моніторингу фінансово-економічних індикаторів за таким партнерством та інформуванням у вигляді спеціалізованих статистичних щорічників.

### Список використаної літератури

1. Про державно-приватне партнерство: Закон України від 01.07.2010 р. № 2404-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2404-17>.
2. О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам внедрения новых видов государственно-частного партнёрства и расширение сфер их применения: Закон Республики Казахстан от 4.07.2013 г. № 131-V [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://ru.government.kz/docs/z130000013120130704.htm>.
3. О государственно-частном партнёрстве: Закон Республики Беларусь от 30.12.2015 г. № 345-3 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.economy.gov.by/ru/invpolicy/gov-priv-partnership/gov-priv-partnership-zakon>.
4. О государственно-частном партнёрстве, муниципально-частном партнёрстве в Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 13.07.2015 г. № 224-ФЗ [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102376338&intelsearch=%E7%E0%EA%EE%ED+%EE+%E3%EE%F1%F3%E4%E0%F0%F1%F2%E2%E5%ED%ED%EE>.
5. Стан здійснення державно-приватного партнерства в Україні [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=62a9b6fb-27ff-462a-b351-eeadfb26b6f&title=StanZdiisnenniaDppVUkraini>.
6. Кічурчак М. Відтворення суспільних благ в економічній системі України: концептуальні засади теорії та практики: монографія. – Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2016. – 494 с.

*Д.е.н., професор Князь С.В.*  
*завідувач кафедри підприємництва та екологічної експертизи товарів*  
*Національний університет «Львівська політехніка»*  
*м. Львів,*  
*Прохоренко В.П.*  
*аспірант спеціальності «Підприємництво, торгівля та біржова діяльність»*  
*ДВНЗ «Університет банківської справи»*  
*м. Київ,*  
*Семененко Я.М.*  
*студент кафедри підприємництва та екологічної експертизи товарів*  
*Національний університет «Львівська політехніка»*  
*м. Львів*  
*E-mail: svkniaz@ukr.net*

## **МОНІТОРИНГ ЕФЕКТИВНОСТІ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОГО СЕКТОРУ**

Цілями побудови процесу моніторингу є: ідентифікація періодичних відхилень якості та оперативності процесів діяльності розробленої системи оцінювання економічної ефективності стратегії розвитку фінансового сектора; виявлення періодичних відхилень якості та наповнюваності ресурсів, що беруться системою в опрацювання; встановлення періодичних відхилень якості, аналітичної придатності та релевантності результатів діяльності системи.

Виходячи з наведених цілей постає необхідність розроблення параметрів для встановлення і відслідковування інформативності системи оцінювання економічної ефективності стратегії розвитку фінансового сектора (далі – системи). До таких параметрів належать:

– активність застосування вхідних інформаційних ресурсів ( $x$ ). Відображає інформативність забезпечення діяльності системи, тобто масштаби оперування системою даними та є параметром-стимулятором, тобто

позитивним є зростання його значення:

$$x = \frac{x_1}{x_1 + x_2}; \quad x_{max} = 1; \quad x_{min} = 0, \quad (1)$$

де  $x_1$  – кількість інформаційних потоків від доступних зовнішніх джерел, використаних системою;  $x_2$  – кількість інформаційних потоків від доступних зовнішніх джерел, не використаних системою;

– активність роботи системи ( $y$ ). Розглядає інтенсивність діяльності системи із залученням усіх її складових та елементів щодо вирішення поставлених завдань, його значення відображає рівень інформативності процесів всередині системи:

$$y = \frac{y_1}{y_1 + y_2}; \quad y_{max} = 1; \quad y_{min} = 0, \quad (2)$$

де  $y_1$  – тривалість часу активного виконання системою поставлених завдань;  $y_2$  – тривалість часу простою системи у загальному часі, виділеному на виконання поставлених завдань;

– аналітична придатність результатів діяльності системи ( $z$ ). Відображає інформаційну наповненість і значущість даних, що видаються системою за підсумком її роботи:

$$z = \frac{z_1}{z_1 + z_2}; \quad z_{max} = 1; \quad z_{min} = 0, \quad (3)$$

де  $z_1$  – кількість інформаційних блоків щодо результатів оцінювання стратегії розвитку РФС, які придатні до подальшого застосування;  $z_2$  – кількість інформаційних блоків щодо результатів оцінювання економічної ефективності стратегії розвитку РФС, які не є актуальними до подальшого застосування.

Окрім виділення параметрів системи необхідним є також формування векторів інформативності системи. Оскільки виділено три параметри, координати векторів задаватимуться трьома точками, а проекція вектору розглядатиметься у тривимірному просторі. Нехай опис вектору виглядатиме таким чином:  $\vec{v}_i$  задається двома точками з трьох координат  $V_{i1}(x_{i1}; y_{i1}; z_{i1})$  і  $V_{i0}(x_{i0}; y_{i0}; z_{i0})$ , при цьому початок вектору виходитиме з нульової точки, тобто

початку координатних осей, отже значення усіх координат точки  $V_{t0}$  дорівнюватиме 0. Виходячи з цього, значення вектору  $\vec{v}_t (x_{t1}; y_{t1}; z_{t1})$  у певний період моніторингу  $t$ .

Оскільки сутність методу моніторингу полягатиме у ідентифікації відхилень параметрів інформативності від оптимальних значень, то доцільним є введення оптимального вектору з максимально можливими координатами точок виходячи з (1)-(3), тобто  $\vec{v}_{opt} (1; 1; 1)$ . Представимо типовий векторний простір моніторингу інформативності системи на рис. 1. Щодо встановлення допустимих меж відхилень вектору інформативності пропонованої системи у певний період спостереження від оптимального, то застосуємо поняття косинуса кута між векторами, який демонструє відношення спрямованості векторів один до одного. Він може набувати значень від -1 до 1. При цьому, чим більше значення наближається до 1, тим меншим є відхилення між векторами.

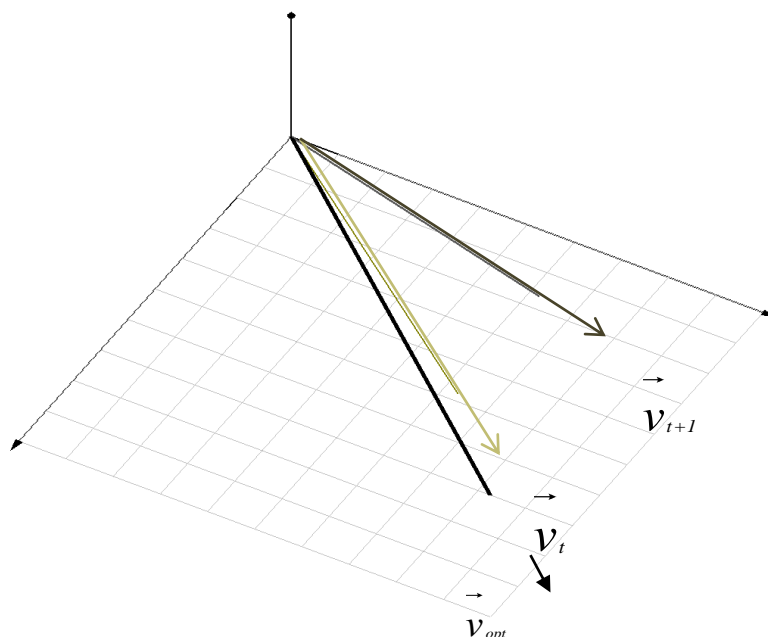


Рис. 1. Типовий векторний простір моніторингу інформативності системи

Умовні позначення:  $\vec{v}_{opt}$  – оптимальний вектор інформативності;  $\vec{v}_t$  – вектор інформативності в період моніторингу  $t$ ;  $\vec{v}_{t+1}$  – вектор інформативності в період моніторингу  $t+1$ .



Оскільки, параметри інформативності системи знаходяться у просторі додатних значень, відхилення векторів від оптимального може коливатися у межах від 0 до 1.

Представимо формулу розрахунку співнапрявленості вектору інформативності у періоді моніторингу  $t$  з оптимальним вектором інформативності системи:

$$V_{st} = \frac{\vec{v}_{opt} \times \vec{v}_t}{\left| \vec{v}_{opt} \right| \times \left| \vec{v}_t \right|} = \frac{x_{opt} \times x_{t1} + y_{opt} \times y_{t1} + z_{opt} \times z_{t1}}{\sqrt{x_{opt}^2 + y_{opt}^2 + z_{opt}^2} \times \sqrt{x_{t1}^2 + y_{t1}^2 + z_{t1}^2}}, \quad (4)$$

де  $V_{st}$  – показник співнапрявленості оптимального та розрахункового у періоді моніторингу  $t$  векторів інформативності системи;  $\vec{v}_{opt} \times \vec{v}_t$  – скалярний добуток оптимального та розрахункового у періоді моніторингу  $t$  векторів інформативності системи;  $\left| \vec{v}_{opt} \right| \times \left| \vec{v}_t \right|$  – добуток довжин оптимального та розрахункового у періоді моніторингу  $t$  векторів інформативності системи.

Враховуючи можливі значення наведеного показника у межах  $[0; 1]$ , практично значущим є формування альтернатив коригувальних рішень за результатами моніторингу з метою покращення інформативності пропонованої системи. Для розрахунку розміру інтервалу значень показника, ми отримали такі інтервали, що описують направленість інформативності пропонованої системи у аналізованому періоді та визначають характер коригувальних рішень:

–  $V_{st}=[0; 0,5]$ , означає відхилення напряму інформативності системи від оптимального, що зумовлений комплексною проблемою недостатнього залучення інформаційних ресурсів, низькою активністю взаємодії у ній та неповнотою одержаних результатів. У поєднанні з постійним низькими значеннями параметрів це зумовлює впровадження коригувальних управлінських рішень;

–  $V_{st}=(0,5; 1]$ , описує відповідність напряму інформативності системи

оптимальному, що характеризує її відносну придатність для застосування у подальших періодах оцінювання стратегії РФС. При цьому, коригувальні управлінські рішення при високих значеннях параметрів повинні бути і мати характер оперативного покращення та підтримання властивостей системи за рахунок локального удосконалення, що стосуються окремих складових та елементів відповідно до нових потреб її діяльності. Якщо при значній відповідності напрямку спостерігаються стабільно низькі значення параметрів, структуру системи потрібно перебудувувати.

Виходячи з одержаних наукових результатів, узагальнимо процес моніторингу інформативності системи на рис. 2.

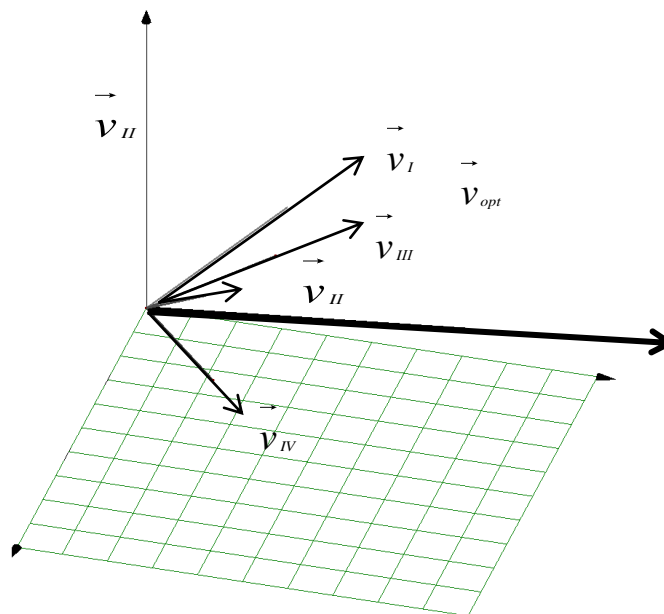


Рис. 2. Процес векторного моніторингу інформативності системи

Умовне позначення: ----- - зворотний зв'язок

Слід зауважити, що проведення практичного моніторингу інформативності існуючих систем такого типу на даний час є доволі складним, оскільки відсутні емпіричні відомості про інструментарій та суб'єктів цієї системи.

У процесі моніторингу нами зібрано дані та розраховано значення параметрів інформативності. У I кварталі значення становили  $x=0,3$ ,  $y=0,4$ ,  $z=0,7$ , у II кварталі  $x=0,66$ ,  $y=0,17$ ,  $z=0,21$ , у III кварталі  $x=0,86$ ,  $y=0,25$ ,  $z=0,1$  і у IV кварталі  $x=0,83$ ,  $y=0,09$ ,  $z=0,16$ . За цими значеннями побудовано відповідні вектори інформативності та продемонстровано їхнє розміщення відносно оптимального вектора (рис. 3). У результаті розрахованих показників  $V_{st}$  для кожного з досліджуваних кварталів одержано такі значення:  $V_{stI} = 0,93$ ;  $V_{stII} = 0,79$ ;  $V_{stIII} = 0,76$ ;  $V_{stIV} = 0,73$ . Загалом, можна стверджувати про однакову спрямованість векторів інформативності стосовно оптимального вектора за аналізований період. Попри це, існують суттєві проблеми у інформативності існуючої системи, що підтверджується достатньо низькими значеннями параметрів, що, у результаті, приводить до поступового зростання відхилень.



*Рис. 3. Векторний простір моніторингу інформативності системи впродовж 2016р.*

Тому, все таки доцільним є коригування не окремих складових, а

перебудова існуючої системи задля покращення значень показників при збереженні існуючої їхньої спрямованості.

Отже, запропонований процес моніторингу інформативності системи оцінювання економічної ефективності стратегії РФС придатний для використання у різні періоди її дослідження та з різною частотою їхнього здійснення, є науково обґрунтованим і практично перевіреним, що засвідчує його прикладну важливість.

*К.э.н., доцент Корват Е.В.*

*доцент кафедры управления финансовыми услугами*

*Харьковский национальный экономический университет им. Семена Кузнеця*

*г. Харьков*

*E-mail: e.korvat@gmail.com*

## **ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА СТРАХОВЫХ ОПЕРАЦИЙ СТРАХОВЩИКА**

Оценка результатов деятельности необходима для любого субъекта хозяйствования, в том числе и для страховой компании. Однако специфика работы страховщиков, в первую очередь особенности страховых операций, к сожалению, не всегда корректно учитываются при экономическом анализе, проводимом как самими страховщиками, так и другими заинтересованными лицами, в том числе органами надзора и в Украине, и в странах СНГ. Проблема корректности аналитических оценок усугубляется различиями учетных политик страховых компаний. Это приводит к тому, что экономические показатели зачастую неправильно интерпретируются, либо искажают реальную ситуацию.

Теоретическим и практическим вопросам анализа страховых операций уделяется много внимания в специализированной литературе [1 – 5], однако далеко не все его аспекты освещаются в публикациях и учитываются в

практике в полной мере. Применение новейших подходов на основе оценки рисков усложняют нерешенные ранее противоречия, что актуализирует проблематику научных исследований.

Для унификации моделей страхового учета и получения сопоставимых финансовых отчетов Совет по Международным стандартам финансовой отчетности разработал и планирует с 1 января 2022 года внедрить в практику новые стандарты МСФО 17 по договорам страхования для страховых компаний [6].

МСФО 17 предполагает разделение каждого из портфелей договоров, заключенных в течение годового периода с одинаковыми страховыми рисками, не менее, чем на три группы: обременительные договора для страховщика, договора, которые с малой вероятностью могут стать обременительными, а также иные договора страхования. Согласно стандарту страховая компания должна дезагрегировать суммы доходов и расходов отчета о финансовых результатах в разрезе каждой из вышеперечисленных групп договоров страхования и договоров перестрахования.

Можно согласиться, что предложенная модель учета действительно позволит повысить уровень прозрачности и сопоставимости финансовой информации между страховщиками, улучшит качество данных для последующего анализа страховых операций. Однако, следует отметить, что МСФО 17, также как и система регулирования Solvency II, учитывая риски страховщика использует подход на основе принципов, который вносит определенный субъективизм в получении финансовых результатов, их большую волатильность, несмотря на декларируемость наилучшей оценки будущих денежных потоков.

Кроме новых проблемных аспектов существуют и старые противоречия. Изучение научных публикаций позволяет выделить основные группы проблем для экономического анализа страховой деятельности:

- влияние адекватности сформированных страховых резервов на величину доходов от страховой деятельности;

- учет инвестиционных доходов от размещения страховых резервов в составе доходов от страховых операций;

- время отнесения аквизиционных затрат на расходы в течение срока действия договора;

- распределение косвенных расходов страховщика между инвестиционной и страховой деятельностью с последующим перераспределением на страховые портфели;

- распределение условно-постоянных расходов, связанных с проведением страховой деятельности, между портфелями договоров страхования;

- использование в финансовом анализе коэффициентов, построенных без учета специфики страхования, а также использование некорректных интервальных границ показателей раннего предупреждения. Одним из ярких примеров ошибочного построения финансовых коэффициентов является расчет уровня убыточности и рентабельности страховых операций по портфелю действующих договоров страхования на базе страховых премий вместо заработанных страховых платежей.

Таким образом, перечисленные проблемные аспекты важно принимать во внимание во время интерпретации рассчитанных результатов. Учитывая, что мировое сообщество стремится к сопоставимости информации финансовых отчетов, целесообразно обсуждение данных проблем среди ученых и практиков для нахождения наиболее оптимальных подходов в построении страхового учета и сближения методик экономического анализа страховой деятельности.

### **Список использованной литературы**

1. Глейзер Р. Финансовый анализ в системе управления страховой организацией / Р. Глейзер // Страховое ревю. – 2004. – Июнь. – С. 15 – 22.
2. Мурашко О.В. Вплив фінансового контролінгу на порядок формування фінансового результату в страхових компаніях / О.В. Мурашко // Финансовые услуги. – 2014. – № 3-4. – С. 25-26.
3. Страховое дело / Под ред. проф. Л.И. Рейтмана. – Москва : Банковский и

биржевой научно-консультационный центр, 1992. – 526 с.

4. Страхування: теорія та практика : навч. посіб. / [Внукова Н.М., Временко Л.В., Успенко В.І. та ін.] ; за заг. ред. Н.М. Внукової. – 2-ге вид., переробл. та доп. – Харків : Бурун Книга, 2009. – 656 с.
5. Шинкаренко О.М. Методичні аспекти аналізу фінансових результатів страхових компаній [Електронний ресурс] / О.М. Шинкаренко, Н.М. Бразілій // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2015. – Вип. 28. – С. 164-173. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2015\\_28\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2015_28_20).
6. Хайн Т. Стандарт МСФО 17 и Директива Solvency II. Регулирование и стандарты бухгалтерской отчетности в сфере страхования [Электронный ресурс] / Т. Хайн. – Режим доступа : [https://www.sas.com/ru\\_ua/insights/articles/risk-fraud/ifrs4-and-solvency2.html](https://www.sas.com/ru_ua/insights/articles/risk-fraud/ifrs4-and-solvency2.html).

*К.е.н., професор Король Г.О.  
професор кафедри обліку і аудиту,*

*к.е.н., доцент Шпанковська Н.Г.*

*почесний професор НМетАУ,*

*Безгодкова А.О.*

*старший викладач кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: [alinabezgodkova71@gmail.com](mailto:alinabezgodkova71@gmail.com)*

## **ЕКОНОМІЧНА ДІАГНОСТИКА СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ ЯК ЕКОНОМІЧНА КАТЕГОРІЯ**

При проведенні внутрішнього контролю діяльності суб'єкта господарювання незалежно від форми власності й організаційно-правової

форми значна увага приділяється економічній діагностиці, тобто процесу дослідження стану суб'єкта господарювання для виявлення проблем розвитку, виявлення вузьких місць, як нині існуючих, так і таких, що виникатимуть у майбутньому, з метою розробки рекомендацій щодо поліпшення його роботи і підвищення на цій основі ефективності діяльності суб'єкта господарювання в цілому.

Економічна діагностика спирається на певну аналітичну базу, але між економічним аналізом і економічною діагностикою існує ряд розбіжностей. Так, якщо об'єктом дослідження в економічному аналізі є, як правило, окремий вид діяльності або, навіть, окрема операція, то при економічній діагностиці найчастіше – майновий комплекс. Різниця заключається також у тому, що аналіз проводиться регулярно, з меншим періодом часу, а діагностика має цільове спрямування з висновками не тільки тактичного, але й стратегічного характеру.

Поняття «діагностика» прийшло з медицини і означало процес дослідження носія діагнозу задля одержання медичного висновку про стан здоров'я [1]. Вивчення літературних джерел підтвердило, що однозначної думки щодо визначення поняття «економічна діагностика» в економічній науці не існує. Науковці, економісти трактують діагностику по-різному [2-5].

Також немає спільного погляду на предмет економічної діагностики. Автор Сарай Н.І. в роботі [6] вважає, що предметом економічної діагностики є господарська діяльність підприємств, кінцеві результати господарювання, які формуються під впливом об'єктивних і суб'єктивних чинників, які перебувають в єдності та взаємозв'язку. В роботі [4] наведена думка, що предметом економічної діагностики є стан будь-якої соціально-економічної системи та її структурних елементів в умовах невизначеності як самої системи, так і її зовнішнього середовища. Автори роботи [7] указують, що предметом економічної діагностики є кількісна характеристика та якісна ідентифікація стану підприємства. Такому визначенню не протирічать, розширюючи його, науковці в роботі [8]. Дещо відрізняється визначення предмету економічної



діагностики, наведене в роботі [9] як дослідного, пошукового чи пізнавального процесів.

Як бачимо, щодо визначення предмета економічної діагностики суб'єкта господарювання в науковій літературі існують різні підходи. Він розглядається як господарська діяльність підприємства або його структурного підрозділу, але це є об'єктом дослідження; як стан соціально-економічної системи та її структурних елементів, але, на нашу думку, предметом є процес дослідження цього стану, тому визначення, наведені у роботах науковців Гетьман О.О., Шаповал В.М., а також Бойко В.В., що це кількісна характеристика та якісна ідентифікація стану підприємства, більш точні. У визначенні предмета економічної діагностики підприємства Глухарєва С.М. підкреслюється, що це процеси дослідження, пошуку і пізнання, і слово «процес», на нашу думку, вірно відображає предмет економічної діагностики підприємства.

Враховуючи думки науковців, пропонується наступне визначення: предметом економічної діагностики підприємства є процес кількісної характеристики та якісної ідентифікації стану його господарської діяльності.

Предмет економічної діагностики підприємства поділяється на декілька видів:

- діагностика фінансового стану підприємства;
- діагностика конкурентоспроможності;
- діагностика стратегічної зони господарювання;
- фінансова діагностика;
- діагностика управлінської діяльності;
- діагностика ринкової вартості підприємства;
- діагностика економічної безпеки.

Оскільки визначається досить широке різноманіття видів економічної діагностики діяльності підприємств, очевидно, що кожен з видів діагностики передбачає розробку певних методологічних засад, ресурсного забезпечення, методики та алгоритму реалізації.

## Список використаної літератури

1. Дробишева О.О. Сучасні підходи до визначення поняття «економічна діагностика» / О.О. Дробишева, Д.В. Головіна // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2014. – С. 175–176.
2. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія / Відповідальний редактор С.В. Мочерний. – К.: Видавничий центр «Академія». - Т.1, 2000. - 863 с.
3. Кузьмін О.Є. Економічна діагностика: Навч. посіб. / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К.: Знання, 2012. – 298 с.
4. Шпанковська Н.Г. Економічна діагностика. Розділ 1. Основні категорії економічної діагностики: Опорний конспект лекцій / Н.Г. Шпанковська, І.М. Ізвекова, Т.В. Кравченко, Н.О. Котенко. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2005. – 52 с.
5. Бохонко О.В. Трансформація сутності поняття «економічна діагностика» в сучасній науковій думці / О.В. Бохонко, Р.М. Стрільчук // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. – 2017. – Вип. 23(2). – С. 106-109.
6. Сарай Н.І. Економічна діагностика. Навчальний посібник для студентів спеціальності «Економіка підприємства» усіх форм навчання / Н.І. Сарай. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 355 с.
7. Гетьман О.О. Економічна діагностика: Навч. посіб. / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 307 с.
8. Бойко В.В. Сучасні тенденції розвитку економічної діагностики стану підприємств / В.В. Бойко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://publications.ntu.edu.ua/eut/2017-04/018-024.pdf>.
9. Глухарев С.М. Конспект лекцій з курсу «Економічна діагностика» (для студентів 5 курсу денної і 6 курсу заочної форм навчання спеціальності 7.050107, 8.050107 – «Економіка підприємства») / Укл.: С.М. Глухарев. – Харків: ХНАМГ, 2008. – 118 с.

*К.т.н., доцент Крилова О.В.  
доцент кафедри економічного аналізу та фінансів  
Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»*

*м. Дніпро*

*E-mail: krylo-ov@i.ua*

## **СУЧАСНІ ПЕРЕОРІЄНТАЦІЇ УКРАЇНСЬКОГО ЕКСПОРТУ НА НОВІ РИНКИ**

Існує необхідність вивчення та застосування кращих практик, які спостерігаються в багатьох розвинених країнах, з точки зору співпраці між університетами та бізнес-сектором, розробки спільних навчальних програм, програм стажувань для молодих підприємців, а також різних видів державно-приватного партнерства у сфері інновацій.

Розвиток міжнародної торгівлі та експорту є одним з нагальних питань для реформування та становлення національної економіки України.

З цією метою Міністерством економічного розвитку і торгівлі України, за участі представників наукових та ділових кіл, експертного середовища, а також керівників заінтересованих центральних органів виконавчої влади розроблена Експортна стратегія України: Дорожня карта стратегічного розвитку торгівлі на період 2017 – 2021 років (далі - ЕСУ).

Зовнішньоторговельні операції з товарами у 2017 р. Україна здійснювала з партнерами з 223 країн світу. Експортували товари до 201 країни світу, імпортували – із 206 країн. Кількість підприємств, що здійснювали зовнішню торгівлю товарами становили в експорті 16,5 тис. одиниць, в імпорті – 27,1 тис.одиниць. Експорт товарів у 2017 р. становив 43,3 млрд.дол. США, та збільшився на 19,0% проти обсягу 2016 р. та на 13,5% проти обсягу 2015 р., імпорт товарів – 49,6 млрд.дол., та збільшився на 26,4% і на 32,2% відповідно. Негативне сальдо зовнішньої торгівлі товарами становило 6,3 млрд.дол. (позитивне у 2015 р. – 0,6 млрд.дол.).

Найбільші надходження серед країн ЄС здійснювались з Німеччини – 11,0% від загального обсягу імпорту (механічні машини, палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки, засоби наземного транспорту, крім залізничного), Польщі – 7,0% (палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки, механічні машини, пластмаси, полімерні матеріали) та Італії – 3,3% (механічні машини, фармацевтична продукція, електричні машини); серед інших країн – з Російської Федерації – 14,5% (палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки, добрива, механічні машини), Китаю – 11,4% (електричні та механічні машини, пластмаси, полімерні матеріали) та Білорусі – 6,5% (палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки, засоби наземного транспорту, крім залізничного, добрива). Протягом останніх років основні позиції українського експорту залишились майже незмінними. У структурі товарного експорту у 2017 р. переважали чорні метали – 20,0% від загального обсягу експорту, зернові культури – 15,0%, жири та олії тваринного або рослинного походження – 10,6%, руди, шлак і зола – 6,3%, електричні машини – 5,9%, насіння і плоди олійних рослин – 4,8% та механічні машини – У 2017 р. збільшився експорт окремих товарів: феросплавів – на 57,1%, руд та концентратів залізних – на 41,6%, труб з ливарного чавуну та чорних металів – на 40,5%, чавуну переробного – на 33,9%, м'яса та їстівних субпродукти свійської птиці – на 33,2%, цукру білого – на 21,7%, лісоматеріалів оброблених – на 16,7%, олії соняшникової – на 15,9%, кукурудзи – на 12,7%, сигарет, цигарок з вмістом тютюну – на 12,5% прокату готового чорних металів – на 11,3%, ячменю – на 6,7%.

Утворення негативного сальдо зумовлене перевищенням обсягів імпорту над обсягами експорту товарів. На формування від'ємного сальдо вплинули окремі товарні групи: палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки (–10,9 млрд.дол.), механічні машини (–4,0 млрд.дол.), засоби наземного транспорту, крім залізничного, (–3,8 млрд.дол.), пластмаси, полімерні матеріали (–2,0 млрд.дол.), фармацевтична продукція та електричні машини (по – 1,6 млрд.дол.). Коефіцієнт покриття експортом імпорту у 2017 р. склав 0,87 (у

2015 р. – 1,02). Частка країн ЄС у порівнянні з 2016 р. збільшилась і становила в експорті 40,5%, в імпорті зменшилась і становила 41,9% (у 2015 р. – 34,1% та 40,9%). Найсуттєвіші експортні поставки серед країн ЄС здійснювалися до Польщі – 6,3% від загального обсягу експорту (чорні метали, електричні машини, руди, шлак і зола), Італії – 5,7% (чорні метали, зернові культури, жири та олії тваринного або рослинного походження) та Німеччини – 4,1% (електричні машини, насіння і плоди олійних рослин, одяг та додаткові речі до одягу, текстильні); серед інших країн – до Російської Федерації – 9,1% (чорні метали, механічні машини, продукти неорганічної хімії) та Туреччини – 5,8% (чорні метали, насіння і плоди олійних рослин, зернові культури) та Індії – 5,1% (жири та олії тваринного або рослинного походження, зернові культури, механічні машини). Головне завдання ЕСУ – підвищити конкурентоспроможність українського експорту шляхом усунення перешкод та визначення конкретних можливостей за допомогою чітких кроків.

У структурі імпорту товарів значна частка традиційно припадала на палива мінеральні, нафту і продукти її перегонки – 23,6%. Імпорт механічних машин складав 11,7%, електричних машин – 8,3%, засобів наземного транспорту, крім залізничного, – 8,0%, пластмас, полімерних матеріалів – 5,0% та фармацевтичної продукції – 3,6%. У 2017 р. спостерігалось збільшення імпорту окремих товарів: нафти або нафтопродуктів сирих – у 2,5 рази, вугілля кам'яного – на 87,3%, руди та концентратів марганцевих – на 69,3%, добрив мінеральних або хімічних, азотних – на 56,1%, коксу і напівкоксу із кам'яного вугілля – на 52,8%, автомобілів вантажних – на 51,2%, газу природного – на 47,3%, автомобілів легкових – на 44,2%, прокату готового чорних металів – на 39,3%, добрив мінеральних або хімічних з вмістом двох чи трьох поживних елементів та тракторів – на 33,9%, машин та обладнання для сільськогосподарських, садових або лісогосподарських для підготовки або обробітку ґрунту – на 31,3%, нафтопродуктів – на 27,3%, дизельного палива – на 26,6%, телевізорів – на 19,2%, комбайнів зернозбиральних – на 14,1%, насіння соняшника – на 11,8%, риби свіжої, охолодженої або мороженої – на

10,7%, лікарських засобів – на 10,6%.

Обмеження доступу до традиційних експортних ринків спонукає до географічної диверсифікації експорту української продукції, готовності до змін кон'юнктури на міжнародних ринках та пошуку нових перспективних ринків збуту. З метою виявлення таких ринків при підготовці ЕСУ були використані напрацювання експертів Міжнародного торговельного центру і визначені ринки, на яких українські підприємства наразі не повністю використовують потенціал зовнішньої торгівлі.

Шляхом проведення додаткового аналізу на основі широкого кола критеріїв, а саме, розмірів ринку, фактичного і прогнозованого зростання, стабільності зростання обсягів імпорту, чинних умов доступу до ринку (преференційні режими, наявність укладених угод про вільну торгівлю), територіальної, культурної та історичної близькості, взаємної відповідності структури експорту-імпорту, були визначені ринки у фокусі, які є потенційно привабливими для більшості галузей української економіки і можуть служити орієнтиром для подальшого розвитку експортної діяльності.

Ключову роль серед ринків у фокусі займають країни ЄС, експорт до яких на сьогодні зростає, інші – це ринки, на яких українські виробники мають значний потенціал для експорту продукції. Було визначено топ-20 ринків, які, за умови вибору правильних форм і інструментів роботи з ними, здатні показати досить швидкі результати. Серед них, крім країн ЄС: Туреччина, Китай, Індія, Єгипет, Саудівська Аравія, Канада, ОАЕ, США, Ізраїль, Білорусь, Грузія, Молдова, Японія, Індонезія, Таїланд, Бангладеш, Ліван, Філіппіни, Нігерія та Швейцарія. Для подальшої роботи з обраними ринками буде здійснений розширений аналіз, визначені можливості та форми оптимальної присутності України на цих ринках, а також розроблені стратегічні програми щодо виходу на зазначені ринки.

Український експорт має переважно сировинний характер (за результатами 2017 року, доля продукції АПК, металургійної та хімічної промисловості та мінеральної сировини склала 70% експорту) та складається з

проміжних товарів з відносно низькою технологічною складовою - частка високотехнологічного експорту у 2016 році становила лише 5,5% від загального обсягу українського експорту. З метою зменшення зазначених ризиків та забезпечення стабільного зростання експорту української продукції розроблена Експортна стратегія України: Дорожня карта стратегічного розвитку торгівлі на період 2017-2020 років і план завдань і заходів з її реалізації.

Наразі існує потреба в оновленні технологічних процесів на українських підприємствах з метою поступового перетворення економіки України в більш інноваційну та наукомістку і, як наслідок, більш конкурентоспроможну на світових ринках.

Уряд зосереджений над створенням механізму експорту готової продукції замість сировини, який реалізується у рамках принципів конкуренції, прозорості та формування доданої вартості.

Експортною стратегією України обрані пріоритетні сектори економіки з метою підтримки розвитку експорту, серед яких зокрема:

- сектор виробництва запчастин та комплектуючих виробів для аерокосмічної та авіаційної промисловості (українська аерокосмічна галузь є консолідованим сектором, який виробляє авіаційну та космічну техніку, а також частини та комплектуючі до них);

- сектор машинобудування (у секторі домінує легке машинобудування: турбогвинтові двигуни, газотурбінні двигуни, насоси, ізольовані проводи та кабелі для транспортних засобів. Важке машинобудування включає: транспортні засоби, залізничні і трамвайні локомотиви, частини та комплектуючі до них);

- сектор харчової промисловості та напоїв (сектор володіє значною ресурсною базою, людським капіталом, має налагоджене виробництво і досвід роботи у харчовій промисловості).

### **Список використаної літератури**

1. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/06/zb\\_ztutp2017.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/06/zb_ztutp2017.pdf).

*К.е.н. Крутько М.А.*  
*доцент кафедри обліку та аудиту*  
*Харківський національний технічний університет*  
*сільського господарства імені Петра Василенка*  
*м. Харків*  
*E-mail: margaritakrutko@gmail.com*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ АГРОПРОМИСЛОВОЇ ІНТЕГРАЦІЇ**

На сучасному етапі економічного розвитку і тих викликів, які диктує сьогоднішнє положення національної економіки, відсутність інтеграції виробництва, особливо в аграрній сфері, унеможливує нормальне функціонування як сільськогосподарських, так і інших галузей. Відсутність інтеграції супроводжується розривом усталених виробничих зв'язків між підприємствами з виробництва та переробки сільськогосподарської продукції. Особливого значення набуває саме обліково-аналітичне забезпечення нормального функціонування процесів в сільськогосподарському виробництві. Важливість дотримання основних норм і положень облікового законодавства беззаперечна. Не можливо побудувати ефективний бізнес в будь-якій сфері за умов не дотримання чіткої регламентації дій та послідовність їх відображення і узагальнення. Саме правильність ведення фінансового обліку і аналізу діяльності та ефективний управлінський облік і є тими китами ефективного керівництва в агробізнесі. У свою чергу, це обумовлює необхідність розкриття сутності та особливостей агропромислової інтеграції для пошуку нових форм та механізмів взаємодії виробників у сфері сільськогосподарського виробництва, створення агропромислових об'єднань нового типу, які будуть повністю адаптовані до потреб та умов сучасного ринку продукції АПК та чітко функціонуватимуть в рамках обліково-законодавчого забезпечення сьогоднішнього.



Євроінтеграція несе в собі рахування виключно кращих практик з організації бухгалтерського обліку. Вивчення досвіду роботи по адаптації національних облікових систем до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку з метою їх провадження у систему практичної діяльності вітчизняних підприємств.

В. Моссаковський і Т. Кононенко відзначають: «На нашу думку, настав період, коли слід проаналізувати сучасний стан обліку, уточнити організаційні та методологічні аспекти функціонування існуючої облікової системи в Україні та в інших країнах, визначити досягнення та розробити шляхи поліпшення та напрями подальшого вдосконалення інформаційного забезпечення управління економікою України та його окремих ланок» [1, с. 8].

Для цього більшість вітчизняних вчених вказують на необхідність розроблення концепції подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні. На думку С. Голова, передумовою подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні є:

- перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку з урахуванням ускладнення управління, зростання ролі інтелектуального капіталу як ключового чинника конкурентоспроможності, сучасних інформаційних технологій, тобто вивчення сучасних теорій, перегляд предмета й методу бухгалтерського обліку;

- диференціація вимог до фінансової звітності. Так, суб'єкти господарської діяльності повинні застосовувати єдині принципи оцінки та розкриття інформації, але обсяг інформації визначається винятково потребами користувачів;

- реуніфікація обліку та звітності, що передбачає відмову від жорстких форм фінансової звітності з обов'язковими кодами рядків і збереження лише загальної структури фінансових звітів і мінімальних вимог до розкриття інформації тощо;

- безперервна професійна освіта, сертифікація бухгалтерів, що сприяє зростанню кваліфікації бухгалтерів і престижу професії, зниженню ризику для

учасників фондового ринку і фінансових інститутів, гармонізації української системи професійної підготовки бухгалтерів з міжнародними стандартами, підвищенню ефективності системи корпоративного управління, посиленню контролю за дотриманням норм професійної етики бухгалтерів і аудиторів;

- активна позиція бухгалтерської спільноти, а саме професійних організацій бухгалтерів і аудиторів, засобів масової інформації, зокрема професійних видань з бухгалтерського обліку;

- формування сучасної парадигми обліку та звітності, метою якої є створення інформаційної інфраструктури, адекватної вимогам ринкової економіки в інтересах усіх членів суспільства [2].

Отже, вихід вітчизняного аграрного сектору економіки на більш високий рівень передбачає широке використання ефективних моделей кооперації та агропромислової інтеграції з урахуванням всіх особливостей таких перетворень. Підтвердженням цього виступає низька фінансова результативність сільськогосподарських підприємств, які не пов'язані кооперативними та інтеграційними відносинами із переробними та торговельними підприємствами, і вимушені за безцінь збувати свою продукцію, таким чином забезпечуючи успішне функціонування посередників. Найбільш повне використання потенціалу спеціалізованих господарств із різними формами власності може бути забезпечене через підсилення процесів кооперації та інтеграції, застосування інноваційних технологій, налагодження ефективного механізму внутрішніх і зовнішніх відносин через міцну систему бухгалтерського обліку та забезпечення ефективних управлінських рішень.

### **Список використаної літератури**

1. Моссаковський В. Концепція побудови бухгалтерського обліку в Україні / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 10. – С. 18–25.
2. Голов С. Ретроспективний погляд на реформування бухгалтерського обліку в Україні. Антиміфологія / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №2. – С. 3–13.

*Лисуха І.В.*

*студентка кафедри фінансів, банківської справи та страхування,*

*д.е.н., професор Демчук Н.І.*

*професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування*

*Дніпровський державний аграрно-економічний університет*

*м. Дніпро*

*E-mail: innochkaflowers@gmail.com*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ У СФЕРІ ФІНАНСОВО - ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Обліково-аналітична діяльність, як складова механізму обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки полягає у професійно організованій діяльності аналітиків з питань фінансово-економічної безпеки, спрямованій на отримання, аналіз та оцінку інформації, яка дає змогу визначити критерії, рівень та стан економічної безпеки власного підприємства або іншого суб'єкта господарювання, діяльність якого може вплинути на стан безпеки власного підприємства.

Формами здійснення обліково-аналітичної діяльності є організаційно-правові форми, які дозволяють реалізовувати завдання обліково-аналітичного забезпечення в системі економічної безпеки підприємства. Керівником підприємства самостійно встановлюється, у якій формі буде здійснюватись обліково-аналітична діяльність при забезпеченні функціонування системи економічної безпеки. Для цього створюються організаційні структури, визначаються права та обов'язки осіб, які безпосередньо здійснюють обліково-аналітичне забезпечення (або сприяють його здійсненню), розробляються механізми отримання необхідної для здійснення цього забезпечення інформації.

Суб'єктами реалізації обліково-аналітичної діяльності є фахівці з економічної безпеки суб'єктів господарської діяльності, які повинні володіти знаннями з фінансового та управлінського обліку, фінансового менеджменту, аналізу та безпеки.

У Національному класифікаторі професій визначено низку професій та посад для фахівців з економічної безпеки суб'єктів господарської діяльності, серед них – аналітик з питань фінансово-економічної безпеки. В залежності від організаційної структури підприємства суб'єктами обліково-аналітичної діяльності при забезпеченні його економічної безпеки (окрім зазначених фахівців) можуть бути керівники та представники підрозділів, де формується обліково-аналітична інформація, яка може використовуватись для вирішення завдань, пов'язаних із функціонуванням системи економічної безпеки.

Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників «Безпека господарської діяльності підприємства, установи, організації» виділяє такі кваліфікації спеціалістів з економічної безпеки на підприємстві: керівник (начальник підрозділу) з фінансово-економічної безпеки, професіонал з фінансово-економічної безпеки, аналітик з питань фінансово-економічної безпеки, фахівець з фінансово-економічної безпеки.

Функції аналітика з питань фінансово-економічної безпеки (ФЕБ):

- організовує аналітичні та методичні практики впровадження заходів із ФЕБ;
- бере участь у розробленні, удосконаленні та реалізації теоретико-практичних методів забезпечення необхідною інформацією у сфері фінансово-економічної безпеки;
- забезпечує підготовку документів, необхідних для прийняття управлінських рішень щодо діяльності підприємств в умовах реальних і потенційних загроз і небезпек, функціонування системи економічної безпеки, ефективної діяльності суб'єктів її забезпечення;
- розроблює проекти наказів, положень, інструкцій щодо організації діяльності аналітиків з питань ФЕБ, їх взаємодії з іншими суб'єктами безпеки та інформаційно-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки;
- забезпечує визначення зовнішніх і внутрішніх ризиків та загроз у сфері ФЕБ;
- здійснює всі види інформаційного, аналітичного та обліково-

аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки підприємств;

- бере участь у проведенні діагностики фінансово-господарського стану підприємства з метою попередження його банкрутства;

- організовує проведення моніторингу оцінювання стану безпеки, надійності та рівня: економічного стану підприємства, потенційних партнерів підприємства, стратегії діяльності на ринку конкурентів, максимально повного інформаційного забезпечення функціонування системи економічної безпеки підприємства з метою мінімізації внутрішніх і зовнішніх загроз;

- розробляє аналітичні документи, за якими здійснюється оцінка стану та надаються пропозиції щодо діяльності підприємства в умовах загроз і небезпек, рекомендації щодо їх зниження;

- надає визначеним керівництвом підприємства особам аналітичну інформацію щодо ФЕБ;

- надає пропозиції щодо здійснення заходів безпеки.

Кінцевим результатом здійснення обліково-аналітичної діяльності є розробка методики здійснення обліково-аналітичного забезпечення, діагностування фінансово-господарського стану підприємства, визначення рівня та стану його економічної безпеки та розроблення шляхів подолання негативного впливу зовнішніх та внутрішніх факторів.

### **Список використаної літератури**

1. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства / А.А. Пилипенко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2014. – 276 с.
2. Ткачук Г.О. Обліково-аналітичне забезпечення кадрової політики підприємства / Г.О. Ткачук, О.В. Щукіна // Обліково-аналітичне забезпечення в умовах управління фінансово-економічною безпекою підприємства: монографія за редакцією д.е.н., проф. В.В. Немченко. – Одеса, Фенікс, 2015. – 360 с.

*Д.е.н., професор Мазур Н.А.  
професор кафедри економіки підприємства  
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка  
м. Кам'янець-Подільський  
E-mail: natali76.01maz@gmail.com*

## **АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ПЛАНУВАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ ВИРОБНИЧО-ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються товарно-виробничі запаси, які 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. Товарно-виробничі запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси.

Матеріальні запаси відносяться до факторів, що визначають політику підприємства і не тільки як необхідну умову безперебійного функціонування, але і як один з головних показників правильного вкладання їх у виробництво та оборот продукції. Тому аналіз матеріальних запасів як необхідна складова обліково-аналітичної системи є актуальним напрямом у забезпеченні ефективності виробничої діяльності підприємства. А передумовою цього має стати розробка методик аналізу матеріальних запасів, зокрема їх планування.

Класично під запасами розуміють товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та зберігаються підприємством з метою подальшого продажу [1]. На підприємствах товарні запаси виконують низку функцій: 1) забезпечують безперервний процес розширеного виробництва і обігу, в процесі яких відбуваються їхнє постійне утворення і використання; 2) задовольняють платоспроможну потребу людей, оскільки є формою

пропозиції товарів; 3) характеризують співвідношення між попитом і пропозицією товарної продукції.

Наявність запасів забезпечує підприємство матеріалами в будь-який момент часу та дає змогу переробити ці матеріали в готову продукцію [2]. На кожному підприємстві виникає необхідність у прийнятті рішень щодо доцільності формування товарних запасів. У логістиці таке рішення базується на тому, що утримання запасів зумовлює додаткові витрати, пов'язані з їх створенням та зберіганням. Наявність товарних запасів не тільки підвищує якість сервісу, але й дає змогу уникнути конфліктів між споживачем та продавцем у разі виникнення форс-мажорних обставин, що пов'язані з ускладненнями в процесі виробництва продукції.

Обсяг та структура запасів виробничо-торговельного підприємства формуються під впливом великої кількості факторів – рис. 1.

Величина товарних запасів і оборотність залежать від багатьох факторів. Одні з цих чинників прискорюють товарооборотність і тим самим об'єктивно зменшують необхідну величину запасів, інші, навпаки, уповільнюють швидкість товарного обігу і тим самим збільшують розмір запасів. Знаючи це, можна виявити резерви прискорення оборотності запасів підприємства; поліпшити постачання населення товарами споживання; знизити витрати на освіту і утримання товарних запасів.

Умовно всі фактори можна розділити на зовнішні, що не залежать від діяльності роботи підприємства, і внутрішні, які мають істотний вплив на товарні запаси в залежності від роботи підприємства.

На практиці розроблено багато методів, прийомів і стратегій управління запасами. Вибір їх залежить від особливостей та складу використовуваних показників для цілей управління, характеру взаємодії з постачальниками матеріальних ресурсів, організації збуту товарів, наявності кваліфікованих спеціалістів у галузі управління, їх технічного оснащення тощо.

Фактори, що визначають розмір матеріальних запасів підприємства



Рис. 1. Фактори, що визначають розмір матеріальних запасів виробничо-торговельного підприємства (сформовано автором)

Джерело: сформовано автором



Планування запасів – ключова ланка у системі управління матеріальними ресурсами підприємства. Планування виробничих запасів як комплексний процес включає наступні етапи – рис. 2.

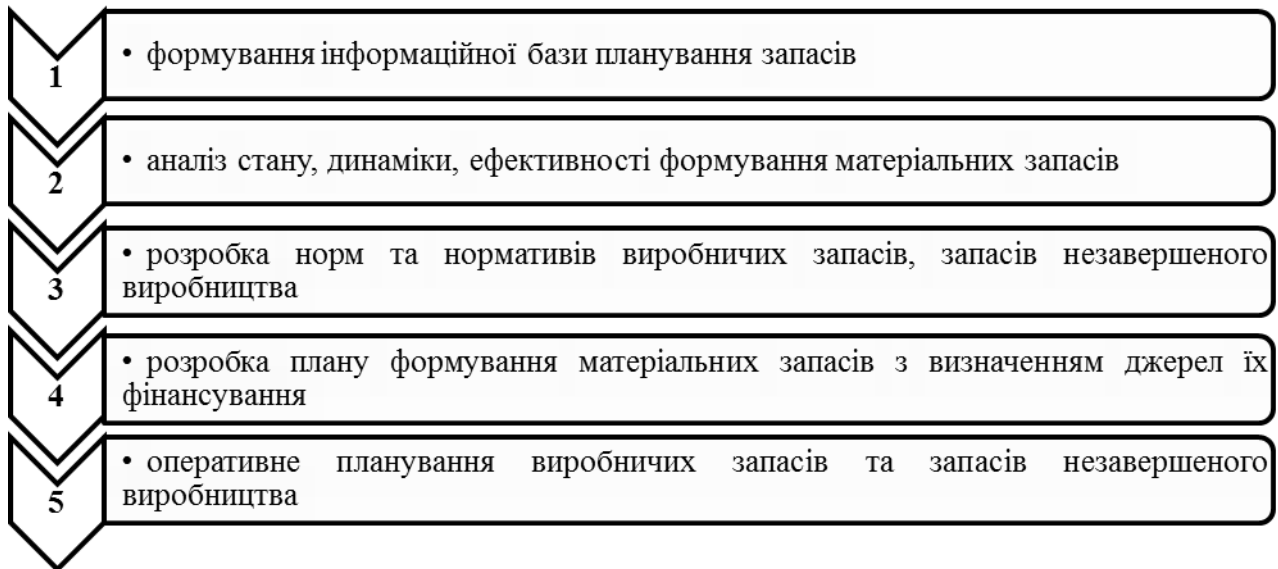


Рис. 2. Основні етапи планування матеріальних запасів підприємства

*Джерело: сформовано автором за даними [3, с. 241]*

Обираючи ту чи іншу систему планування запасів, найбільше уваги приділяють рівню витрат, який підприємство може дозволити на управління запасами, що залежить від швидкості обігу грошових коштів на підприємстві.

Суть нормування товарних запасів з допомогою методу техніко-економічних розрахунків полягає у визначенні норм за сегментами запасів, які виділяються, виходячи з цільового використання товарних ресурсів. Розрахунок товарних нормативів при цьому здійснюється за товарними групами з виділенням трьох складових елементів запасів: робочого запасу, запасу поповнення, страхового запасу. Робочий запас та запас, пов'язаний з поповненням, в сукупності складають торговий запас.

Робочий запас являє собою сукупність трьох найважливіших елементів:

1. Представницького асортиментного набору.
2. Запасу на одnodенну реалізацію.
3. Запасу на час приймання та підготовки товарів до реалізації.

Метою аналізу виробничих запасів є пошук внутрішніх потенційних можливостей (резервів) раціонального їх використання, зростання обсягів виробництва і прибутку [4]. Останнє можливо за умови зниження собівартості виробництва. Так, результати проведеного аналізу засвідчили, що середньорічна вартість оборотних активів ПрАТ «Оболонь» за період 2015-2017 рр. зросла на 1,3% або на 18129 тис. грн і склала у 2017 році 1427 млн. грн. Найбільшу частку в структурі оборотних активів досліджуваного підприємства займають запаси. Проте, за аналізований період значення питомої ваги запасів зменшилось досить суттєво – з 60,4 до 45,1%, що має як позитивний, так і негативний вплив [5].

У складі матеріальних запасів зросли обсяги незавершеного виробництва на 23,5 млн. грн. (або на 75,5%), готової продукції – на 67,8 млн. грн. (або у 2,6 рази) та найбільше – товарів – у 3 рази (або на 24,5 млн. грн. відповідно). Скорочення зазнали виробничі запаси – на 264 млн. грн. (або на третину) з 2015 до 2017 рр. відповідно. Сума запасів готової продукції зросла з 41,34 до 109,1 млн. грн. або на 67,76 млн. грн. за аналізований період. В розрізі товарних груп найбільше зросли запаси готової продукції пива та безалкогольних напоїв – на 21,3 та 20,8 млн. грн. або у 2,67 та 3,18 рази відповідно. Найменше зростання характерне для групи снєків – 954 тис. грн. або 62,2% [5].

Потреба утворення торговельних запасів обумовлена такими причинами:

- невідповідністю ритму споживання (реалізації) та виробництва товарів;
- сезонністю виробництва та споживання окремих видів товарів;
- нерівномірністю розміщення виробництва і районів споживання;
- потребою перетворення виробничого асортименту в торговий.

Як свідчать результати розрахунків, коефіцієнт оборотності запасів зріс з 3 до 4,4 п. за 2015-2017 роки (або на 45%), що, відповідно, спричинило скорочення тривалості обороту запасів зі 120 до 82 днів (або на 31%).

Товарна продукція планується у діючих і порівняльних цінах. Розрахунок товарної продукції в діючих цінах необхідний для визначення обсягу продажу, у порівняльних цінах товарна продукція визначається для розрахунків динаміки

та обсягу виробництва, інших показників.

Роботи і послуги невиробничого характеру не включаються в товарну продукцію (наприклад, капітальний ремонт будівель, послуги транспорту підприємства і науково-дослідні та проектні роботи стороннім споживачам тощо).

Реалізована продукція (*РП*) – це продукція, яка відвантажується споживачеві і за яку надійшли кошти на розрахунковий рахунок підприємства-постачальника або мають надійти у зазначений термін. Обсяг реалізованої продукції визначається за формулою:

$$РП = ТП + (Гп - Гк) + (ВВп - ВВк) \quad (1)$$

де *Гп*, *Гк* – залишки готової нереалізованої продукції відповідно на початок і кінець планового року, грн;

*ВВп*, *ВВк* – залишки продукції відвантаженої, за яку термін оплати не настав і продукція на відвантаження, що зберігається у покупців відповідно на початок та кінець планового періоду, грн.

Виробнича програма – це саме та кількість продукції, яку потрібно виробити в плановому році, щоб забезпечити план продажу (план реалізації). Результати авторських розрахунків плану продажу (реалізації) продукції та виробничої програми (у вартісному виразі) узагальнено у табл. 1.

*Таблиця 1*

План виробництва та продажу (реалізації) продукції ПрАТ «Оболонь»  
на 2018 рік, млн. грн

Найменування продукції	План виробництва	План реалізації (без ПДВ)	План реалізації (з ПДВ)
Пиво	2525,7	2522,25	3026,7
Сидр	89,1	78,33	94,0
Безалкогольні напої	241,7	263,17	315,8
Слабоалкогольні напої	384,4	398,33	478,0
Мінеральна та питна вода	712,8	622,42	746,9
Снеки	115,7	110,42	132,5
Пивоварний солод	618,1	602,33	722,8
Разом	4687,5	4597,25	5516,7

*Джерело: розраховано автором за даними [5]*

Таким чином, обсяг планового виробництва продукції складе 4687,5 млн. грн., а планової реалізації (без ПДВ) – 4597,25 млн. грн. Такий обсяг запасів готової продукції (90,25 млн. грн) забезпечить безперервний процес виробництва, своєчасну поставку та збут готової продукції.

Отже, планування запасів готової продукції на ПрАТ «Оболонь» є невід’ємною складовою його успішного розвитку, воно забезпечить стале підвищення показників діяльності підприємства.

Проблема оптимізації розмірів виробничих запасів є надзвичайно актуальною. Для підвищення ефективності використання запасів готової продукції пропонується:

- переглянути норми витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції;
- з’ясувати можливості придбання (чи залучення на умовах лізингу) більш економічних видів обладнання;
- оцінити можливості зменшення втрат сировини у відходах виробництва;
- переглянути основних постачальників сировини, аби їх диверсифікувати, зменшити кількість посередників та виявити можливості дешевшої закупівлі безпосередньо у виробників необхідної сировини та матеріалів.

Як свідчать дані проведених розрахунків, планова сума виручки від реалізації готової продукції на 2018 рік у ПрАТ «Оболонь» складає 5516,7 млн. грн., що на 507,8 млн. грн. (або на 0,14 в.п.) перевищує показник 2017 року за аналогічним товарним асортиментом. Виробнича програма при цьому складе 4687,5 млн. грн.

Для вирішення проблем пропонуємо:

- використання ABC та XYZ – поділу для визначення структури формування запасів;
- удосконалення програмного забезпечення, за допомогою якого буде відбуватися збір, опрацювання та зберігання інформації про клієнтську базу,

ціни конкурентів та модні тенденції ринку, а також проведення навчання з користування цим програмним продуктом працівників відділу збуту та, в майбутньому, працівників відділу маркетингу. Ці методи нададуть змогу спрогнозувати попит на продукцію та ціни на ринку, що істотно спростить процес планування товарних запасів;

– удосконалення роботи відділу маркетингу щодо дослідження ринку та попиту на продукцію. Також організація розпродажів товарних запасів, запровадження системи знижок на малорухомі запаси, що полегшить планування товарних запасів;

– укладання угод з покупцями з умовою розрахунку в період до 7 днів або передоплатою, також залучення кредитів банку в період нестачі коштів для поповнення запасів.

### **Список використаної літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" № 751/4044 від 20.10.1999 із змінами від 10.01.2012 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення / К.Л. Багрій // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Чернівці : Книги XXI, 2009. – Вип. 4. Економічні науки. – С. 104–109.
3. Економіка підприємства. Підручник / І.О. Чаюн, Г.М. Богославець, Н.С. Довгаль, Л.Л. Стасюк, І.Ю. Бондар; за заг. ред. проф. Н.М. Ушакової. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2005. – 569 с.
4. Stetsiuk N.Y., Halushka N.Y. Методичні підходи до аналізу забезпеченості підприємств деревообробної промисловості виробничими запасами // Економічний аналіз. – 2016. – Т. 22. – №. 2. – С. 156–164.
5. ПрАТ «Оболонь»: офіційний сайт [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://obolon.ua/>

*К.е.н., професор Масюк Ю.В.  
професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
м. Дніпро  
E-mail: juliamasuk17@gmail.com*

## **СТРАТЕГІЯ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ В УКРАЇНІ**

Конкурентний потенціал секторів, галузей і основних виробництв національної економіки формують загалом конкурентоспроможність країни, яку можна розуміти як сукупність конкретних умов підприємницької діяльності чинних підприємств, їх здатність використовувати можливості, що відкриваються для завоювання стійких позицій на світових та внутрішніх ринках. Конкурентоспроможність в умовах ринку є найадекватнішим відображенням економічної ефективності національної економіки, її секторів та галузей. В основу оцінки конкурентоспроможності країни насамперед покладено її внутрішній економічний і науково-технічний потенціали, трудові ресурси, рівень і стабільність її соціально-економічного розвитку, ступінь задіяності в світогосподарській системі, стан фінансової сфери, роль та ефективність державного управління.

За 2017 р. експорт давальницької сировини становив 83,7 млн.дол. та на 99,1% збільшився порівняно з 2016 р. У той же час до України імпортовано готової продукції з давальницької сировини на 12,6 млн.дол. Найбільші поставки здійснювались із Німеччини, Великої Британії, Австрії, Білорусі та Туреччини. У 2017 р. індекси середніх цін становили в експорті 115,9%, в імпорті – 114,0%, фізичного обсягу відповідно 102,7% та 110,9%.

Найактивніше здійснювали експортно-імпортні операції підприємства м.Києва, Дніпропетровської, Донецької, Київської, Запорізької, Львівської, Одеської, Полтавської, Харківської, Закарпатської, Миколаївської та

Волинської областей.

Експорт послуг у 2017 р. становив 10,7 млрд.дол. США, і збільшився на 8,6% проти обсягу 2016 р. та на 10,0% проти обсягу 2015 р., імпорт послуг – 5,5 млрд.дол., і збільшився на 2,8% та зменшився на 0,8% відповідно. Позитивне сальдо зовнішньої торгівлі послугами становило 5,2 млрд.дол. (у 2015 р. також позитивне – 4,2 млрд.дол.).

Утворення позитивного сальдо, як в попередні роки, зумовлене перевищенням обсягів експорту над обсягами імпорту послуг. На формування позитивного сальдо вплинули в основному обсяги транспортних послуг, з переробки матеріальних ресурсів, у сфері телекомунікації, комп'ютерних та інформаційних послуг.

Сальдо послуг трубопровідного транспорту становило 2,9 млрд.дол., послуг з переробки товарів з метою реалізації за кордоном – 1,4 млрд.дол., комп'ютерних послуг – 1,1 млрд.дол., повітряного транспорту – 0,6 млрд.дол. та морського – 0,4 млрд.дол. Коефіцієнт покриття експортом імпорту у 2017 р. склав 1,96 (у 2015 р. – 1,76).

Частка країн ЄС в експорті збільшилась на 1,7 в.п. проти 2016 р. і становила 32,2%, в імпорті – на 0,7 в.п. і становила 46,2%. Основними торговельними партнерами України в експорті серед країн ЄС можна відмітити Велику Британію – 5,5% від загального обсягу експорту (послуги повітряного, залізничного транспорту, комп'ютерні, інформаційні, професійні та консалтингові послуги), Німеччину – 5,0% (послуги для переробки товарів з метою реалізації за кордоном, повітряного транспорту, комп'ютерні послуги, автомобільного транспорту), Польщу – 2,8% (послуги для переробки товарів з метою реалізації за кордоном, автомобільного, повітряного, морського, залізничного транспорту) та Кіпр – 2,6% (послуги залізничного транспорту, комп'ютерні, послуги, пов'язані з торгівлею, та посередницькі послуги, інші допоміжні та додаткові транспортні послуги, професійні та консалтингові).

Серед інших країн значна частка українського експорту послуг припадає на Російську Федерацію – 31,9% (послуги трубопровідного, залізничного

транспорту, телекомунікаційні, наукові та технічні, інші допоміжні та додаткові транспортні послуги), США – 7,9% (комп'ютерні послуги, повітряного транспорту, інформаційні послуги, професійні та консалтингові послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю), Швейцарію – 7,1% (послуги для переробки товарів з метою реалізації за кордоном, комп'ютерні послуги, морського транспорту, інші допоміжні та додаткові транспортні послуги) та Об'єднані Арабські Емірати – 2,1% (послуги залізничного, повітряного, морського транспорту).

Протягом останніх років основні позиції структури експорту послуг залишилися майже незмінними. У 2017 р. серед послуг, що було надано Україною, значну частку від загального обсягу експорту традиційно займали транспортні послуги (54,7%). На експорт послуг у сфері телекомунікації, комп'ютерні та інформаційні послуг припадало 16,4%, послуги з переробки матеріальних ресурсів – 13,3%, ділові послуги – 8,6%.

Найсуттєвіші збільшення експорту спостерігалися у обсягах наданих послуг Російській Федерації (за рахунок зростання послуг трубопровідного транспорту), США (комп'ютерних послуг, повітряного транспорту) та Великій Британії (повітряного транспорту, залізничного, інформаційних послуг).

Одночасно зменшилися обсяги експорту послуг Туркменистану (за рахунок скорочення обсягів послуг з будівництва) та Віргінським Островам (Брит.) (комп'ютерних послуг, інших допоміжних та додаткових транспортних послуг, пов'язаних з фінансовою діяльністю). У структурі імпорту послуг переважали транспортні послуги (22,2%), державні та урядові послуги (19,3%), ділові (15,1%), пов'язані з подорожами (14,5%), пов'язані з фінансовою діяльністю (7,8%), послуги у сфері телекомунікації, комп'ютерні та інформаційні послуги (7,7%).

У 2017 р. найвагоміші обсяги послуг серед країн ЄС одержувалися від Великої Британії – 8,9% від загального обсягу імпорту (послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю, повітряного транспорту, роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, професійні та



консалтингові), Німеччини – 6,5% (послуги повітряного транспорту, комп'ютерні послуги, автомобільного транспорту, професійні та консалтингові), Кіпру – 4,2% (послуги, пов'язані з подорожами, з фінансовою діяльністю, роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, морського транспорту, професійні та консалтингові), Польщі – 2,7% (послуги автомобільного, морського, повітряного транспорту, послуги, пов'язані з подорожами, професійні та консалтингові) та Нідерландів – 2,2% (професійні та консалтингові, роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, послуги повітряного транспорту, пов'язані з фінансовою діяльністю); серед інших країн – від США – 11,8% (державні та урядові послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю, професійні та консалтингові), Російської Федерації – 7,8% (залізничного транспорту, телекомунікаційні послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю), Туреччини – 6,5% (послуги, пов'язані з подорожами, повітряного, морського транспорту), Швейцарії – 4,0% (телекомунікаційні, роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності, професійні та консалтингові, державні та урядові, послуги морського транспорту, комп'ютерні). Найбільші зростання імпорту послуг, відслідковувалися в обсягах, одержаних від Люксембургу (за рахунок збільшення обсягів роялті та інших послуг, пов'язаних з використанням інтелектуальної власності, професійних та консалтингових), Китаю (послуг з будівництва), Туреччини (послуг, пов'язаних з подорожами, повітряного транспорту). При цьому зменшення відбулися в обсягах послуг від Великої Британії (за рахунок скорочення послуг, пов'язаних з фінансовою діяльністю, державних та урядових послуг), Російської Федерації (телекомунікаційних послуг, пов'язаних з фінансовою діяльністю, комп'ютерних), США (державних та урядових послуг, з будівництва, професійних та консалтингових послуг). Найактивніше здійснювали експортно-імпортні операції з послугами підприємства м. Києва, Одеської, Львівської, Миколаївської, Київської, Дніпропетровської, Харківської та Донецької областей.

## Список використаної літератури

1. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу:  
<http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/11943/1/101.pdf>.

*Мегдиник Т.М.*

*студентка кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки,*

*науковий керівник: к.е.н. Марина А.С.*

*доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки*

*ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»*

*м. Покровськ*

*E-mail: taisia.mayok@gmail.com*

## АНАЛІЗ РІЧНОГО КУРСУ ГРИВНІ ДО ОСНОВНИХ ІНОЗЕМНИХ ВАЛЮТ

Валютний курс є основною характеристикою грошово-кредитної системи, тому що являє собою ціну валюти (грошової одиниці) однієї країни, виражену в одиницях валюти іншої країни, і виступає у вигляді відносної величини або пропорції, відповідно до якої здійснюється обмін цих валют. Вивчення зміни валютного курсу гривні відносно інших грошових одиниць є важливим, внаслідок його впливу на торговельні операції вітчизняних суб'єктів господарювання на міжнародному ринку (міжнародний рух товарів, послуг, капіталів, кредитів), адже вони безпосередньо пов'язані з курсом валют, порівняння цін на світових і національних фінансових і товарних ринках, порівняння вартісних показників розвитку різних країн світу.

Для аналізу змін та однорідності валютних курсів гривні до інших грошових одиниць доречно використовувати їх середні величини в певному періоді та обчислені на їх основі статистичні показники та коефіцієнти:

абсолютні та відносні показники варіації. Середні величини мають велике теоретичне і практичне значення, оскільки вони дають узагальнюючу характеристику сукупності валютних курсів за варіаційними ознаками, виражають типовий для певних умов рівень цих ознак.

Під час проведення статистичного дослідження важливо визначити варіацію курсів, яка прихована за середніми величинами, що характеризують цю сукупність. Для визначення варіації валютних курсів фінансова статистика використовує такі абсолютні показники:

1) розмах варіації – це найпростіший абсолютний показник у системі показників варіації і використовується тоді, коли важливо встановити амплітуду коливань варіації ознаки; він характеризує межі зміни значень ознаки. Однак цей показник не дає уявлення про ступінь варіації всередині сукупності, бо він фіксує лише крайні відхилення і не враховує відхилень всіх інших варіантів від їхньої середньої.

2) середнє лінійне (арифметичне) відхилення. Воно відхилення відображає абсолютні розміри варіації досліджуваної ознаки на основі всіх її значень. Однак цей показник варіації не враховує знаків відхилень.

3) дисперсія – це середня арифметична з суми квадратів відхилень окремих значень ознаки від їхньої середньої.

4) середнє квадратичне відхилення. Цей показник завжди виражається в тих самих одиницях, що і ознака, і є абсолютною мірою варіації: чим менше середнє квадратичне відхилення, тим більш типовою є середня і тим більш однорідною є сукупність [4].

Отже, зазначені показники варіації характеризують абсолютний розмір варіації валютних курсів і виражаються в одиницях вимірювання досліджуваної ознаки, тобто у кількості гривень за 10, 100 грошових одиниць іноземної валюти. Тому вони не придатні для порівняння ступеня варіації курсів різних валют. Для порівняння варіації курсів як однієї валюти, так і варіації курсів різних валют використовують відносні показники варіації - коефіцієнти варіації:

1. коефіцієнт осциляції. Він відображає відносну коливність крайніх значень ознаки навколо середньої.

2. лінійний коефіцієнт варіації. Він характеризує долю (частку) усередненого значення абсолютних відхилень від середньої величини (відносне лінійне відхилення).

3. квадратичний коефіцієнт варіації. Він у певному сенсі є критерієм типовості середньої. Якщо цей коефіцієнт має дуже велике значення - більше 33,0%, розподіл сукупності вважають неоднорідним. Якщо коефіцієнт менше або дорівнює 33,0%, сукупність є однорідною, а середня є типовою і надійною характеристикою сукупності[4].

Статистична інформація щодо зміни валютного курсу гривні відносно основних валют наведена в табл.1

*Таблиця 1*

Курс гривні відносно основних валют у 2018 р.

Місяць	Валюта			
	100 доларів США	100 євро	10 російських рублів	100 швейцарських франків
Січень	2843,43	3460,22	5,00	2950,43
Лютий	2717,10	3359,24	4,78	2908,50
Березень	2634,12	3249,82	4,62	2787,04
Квітень	2615,17	3214,29	4,33	2705,49
Травень	2618,12	3101,90	4,21	2625,68
Червень	2620,22	3064,97	4,19	2651,25
Липень	2640,07	3082,74	4,20	2653,45
Серпень	2748,22	3174,88	4,16	2777,90
Вересень	2819,13	3289,82	4,17	2913,04
Жовтень	2812,74	3233,52	4,27	2833,11
Листопад	2793,35	3175,85	4,22	2789,46
Грудень	2778,91	3164,25	4,13	2801,28
Середнє значення	2720,05	3214,29	4,36	2783,05

*Джерело: складено за даними [1]*

За даними табл.1 здійснено розрахунок абсолютних та відносних показників варіації валютного курсу, отримані результати якого представлено в табл. 2.

## Абсолютні та відносні показники варіації валютного курсу гривні

Показник	Валюта			
	100 доларів США	100 євро	10 російських рублів	100 швейцарських франків
Абсолютні показники варіації, грн. За 10, 100 одиниць іноземної валюти				
Розмах варіації	228,26	395,25	0,87	324,75
Середнє лінійне відхилення	79,25	86,86	0,22	83,58
Дисперсія	7367,19	12216,21	0,08	10710,08
Середнє квадратичне відхилення	85,83	110,53	0,27	103,49
Відносні показники варіації				
Коефіцієнт осциляції	8,39%	12,30%	20,00%	11,67%
Лінійний коефіцієнт варіації	2,91%	2,70%	5,14%	3,00%
Квадратичний коефіцієнт варіації	3,16%	3,44%	6,29%	3,72%

*Джерело: розраховано автором за даними табл. 1.*

Таким чином, можна зробити висновок що сукупність величин офіційного курсу гривні до долара США, російського рубля, євро та швейцарських франків є однорідною, тому що за результатами отриманих розрахунків показника квадратичного коефіцієнта варіації за кожною з валют, він не перевищує 33%. Коефіцієнт осциляції характеризує наскільки (у відсотках) найбільше або найменше значення курсу відрізняється від середнього.

За даними середнього лінійного та середнього квадратичного відхилення можна зробити висновок, що найбільшу відмінність між щомісячними і середнім значеннями має курс гривні до євро, а найменшу – до російського рубля.

### Список використаної літератури

1. Офіційний сайт державної служби статистики України. URL: <http://ukrstat.gov.ua> (звернення 10.03.2019).
2. Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua> (звернення 10.03.2019).

3. Офіційний сайт міністерства економічного розвитку і торгівлі України.  
URL: <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA> (звернення 10.03.2019).
4. В.М. Кремень, О.І. Кремень. Фінансова статистика: Навчальний посібник.  
Київ, 2014. 368 с.

*К.е.н. Миронова М.І.*

*доцент кафедри теоретичної та прикладної економіки*

*Львівський торговельно-економічний університет*

*м. Львів*

*E-mail: myronowa@gmail.com*

## **АНАЛІЗ Й ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Ефективність – це якісна, динамічна економічна категорія, безпосередньо пов'язана з інтенсивністю функціонування і розвитку виробництва. Якщо кінцевий результат функціонування бізнесу збігається з його цілями, то господарська діяльність вважається раціональною, а якщо результат зворотний – то діяльність є нераціональною. Основними вимогами аналізу й оцінювання ефективності господарської діяльності є взаємопов'язаність наявних цілей та кінцевих результатів бізнесу [2].

Інтерес до оцінювання ефективності господарської діяльності визначається значенням, яке виявляється у формі оцінки та використовується при прийнятті рішень, що стосуються діяльності компанії. Результат оцінювання може бути орієнтиром при прийнятті обґрунтованого інвестиційного рішення, реструктуризації, розробці плану розвитку бізнесу та в багатьох інших випадках. У свою чергу, підвищення ефективності господарської діяльності – це те, до чого прагнуть власники бізнесу, тому не дивно, що в країнах з розвиненими фінансовими ринками менеджерів часто

мотивують приймати такі рішення, які покликані збільшувати ефективність господарської діяльності.

Аналіз й оцінювання ефективності господарської діяльності – надзвичайно актуальне питання, оскільки враховуючи збільшений обсяг угод злиттів і поглинань на світовому ринку в недавньому минулому та кризові явища в Україні точність оцінювання ефективності повинна бути якомога вищою.

На сьогодні економічні умови в Україні передбачають перегляд деяких теоретичних і практичних засад визначення ефективності господарської діяльності. Процеси дослідження та розробки показників ефективності постійно вдосконалюються, з'являються нові методики, підходи та концепції як до аналізу господарської діяльності, так і до комплексної характеристики ефективності бізнесу шляхом впровадження нових технологій, програм, відкриття нових напрямків дослідження.

Автором проаналізовано як традиційні, існуючі методики і показники оцінювання ефективності господарської діяльності, так і нові методики, які засновані на сучасних інформаційних технологіях. На сьогодні основний акцент у методологічних підходах відводиться оцінюванню стратегічної ефективності господарської діяльності на основі впровадження наукоємних технологій і засобів.

Найчастіше використовуваними методиками оцінювання ефективності господарської діяльності є такі:

- 1) ФВА – функціонально-вартісний аналіз;
- 2) MVA – методика оцінювання з використанням моделі ринкової доданої вартості (Market Value Added);
- 3) статистичні методики оцінювання ефективності;
- 4) методики оцінювання ефективності з урахуванням витрат на інформатизацію;
- 5) методика Д. П. Нортон і Р. С. Каплана (ССП – збалансована система показників);
- 6) EVA (Economic Value Added) – оцінювання економічної доданої

вартості (модель Б. Стюарта);

7) методика визначення економічної маржі (ЕМ);

8) методики оцінювання ефективності з використанням виробничих функцій.

У даний час ефективність господарської діяльності можна також оцінювати з допомогою виробничих функцій, де аналізуються й оцінюються такі показники, як прибуток, витрати, дохід підприємства і ряд інших [1]. Основними різновидами функцій є: лінійна, параболічна, степенева, показникова, гіперболічна. Найчастіше застосовують для аналізу і розрахунку ефективності двох-, трьох- і більше факторні виробничі функції, такі як функції В. Леонтєва, Солоу й Кобба-Дугласа.

Оцінювання комплексної ефективності господарської діяльності, а тим більше майбутнього функціонування бізнесу, є складним процесом. Це пов'язано з тим, що ефективність діяльності як комплексний критерій оцінки стосовно бізнесу може включати додаткові показники діяльності та особливості управлінських процесів, а також показники, що враховують перспективи розвитку, вдосконалення тощо.

На кожному етапі розвитку бізнесу підприємець стикається з необхідністю оцінювати ефективність господарської діяльності. Саме за допомогою такої оцінки керівник робить висновки, наскільки його компанія відхилилася від прогнозного сценарію (який, як правило, формується ще до відкриття підприємства) і вибудовує нову стратегію розвитку (або коригує існуючу). Таким чином, ефективність господарської діяльності – не що інше, як сукупний індикатор успішності компанії та відповідності її нормативним кількісним показникам, властивим для деякого етапу життєвого циклу.

Ефективність господарської діяльності визначається не тільки кількісними умовами, а й якісними. Їх оцінку формувати значно складніше, оскільки керівник не може виступати експертом по причині того, що його думка є свідомо суб'єктивною («ефект тунелю»). Тому доречно залучати до оцінювання незалежних експертів (аудиторів).



Всього виділяють чотири основні умови ефективності господарської діяльності (рис. 1). Звичайно, ці умови – не догма, оскільки багато залежить від специфіки бізнесу. Однак, невиконання однієї з умов – досить явний «тривожний дзвінок» неефективності.



*Рис. 1. Умови ефективності господарської діяльності (побудовано автором)*

На сьогодні відсутній стандартизований і уніфікований підхід до аналізу й оцінювання показників ефективності господарської діяльності. За сучасних умов господарювання в Україні виникає нагальна потреба в удосконаленні та розробці теоретичних і методичних положень, інструментарію та практичних рекомендацій щодо оцінювання економічних результатів діяльності бізнесу. На даний час економіка України поступово оговтується від кризи, але тим не менш, за умов високої турбулентності ринкової кон'юнктури можливий цілий набір різних перспектив – від швидкого зростання, до важкої та досить тривалої депресії. Відповідно, бізнесмени повинні не фрагментарно, а своєчасно, в рамках «глибинного управління» виявляти причини виникаючих проблем бізнесу й орієнтувати вектор стратегічного розвитку в правильному напрямку, на випередження можливих подій. Із раніше зроблених помилок повинні бути винесені відповідні висновки, що стосуються системного підходу до модернізації бізнесу та переведення його на інноваційний шлях.

### **Список використаної літератури**

1. Сараев А.Л. Прогнозирование эффективных характеристик затрат неоднородного производства / А.Л. Сараев, Л.А. Сараев // Вестник

Самарского государственного университета. – 2012. – № 4 (95). – С.109-114.

2. Тюкавкин И.М. Методология оценки эффективности функционирования предприятия / И.М. Тюкавкин // Вестник Самарского государственного университета. Серия «Экономика и управление». – 2015. – № 9/1 (131). – С. 204-208.

*Мут А.О.*

*студенка кафедри ЗЕД та інноваційної діяльності,*

*Ковалик О.А.*

*старший викладач кафедри ЗЕД та інноваційної діяльності*

*Одеський національний політехнічний університет*

*м. Одеса*

*E-mail: anastasija.mut@mzeid.in*

## **СИСТЕМА ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ СТРАХОВИХ КОМПАНІЙ**

Страховання за своєю економічною природою, будучи необхідним елементом соціально-економічної системи будь-якого суспільства, було і залишається однією з основних сфер, які надають гарантії при порушенні майнових інтересів у випадках непередбачених явищ.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин роль страхування істотно зростає і набуває все більшого значення, так як, з одного боку, це система національного захисту економіки, з іншого – значимий внутрішній інвестиційний ресурс. Будучи відносно молодий сферою економіки, страхування ще не має тієї необхідної методичної бази, яка дозволила б їй розвиватися і вдосконалюватися, успішно конкуруючи з зарубіжними страховими фірмами.

Крім того, розвиток вітчизняного страхового бізнесу, спрямоване на створення холдингових структур, обумовлює централізоване управління доходами із залученням головною компанією інвестиції дочірніх підприємств.

Доходи і витрати поряд з фінансовими результатами (прибуток і збиток) є найважливішими показниками діяльності будь-якої страхової компанії і основними елементами звіту про фінансові результати. Велику значимість має правильна постановка обліку щодо формування та розміщення доходів від страхових операцій, основу яких складають розрахунковий прибуток, закладений в структурі страхового тарифу, та інвестування страхових резервів.

Ключовим джерелом інформаційного забезпечення управлінських рішень страховика виступає обліково-аналітична система. Основною метою управління страховим бізнесом виступають отримання прибутку і досягнення необхідної економічної ефективності в процесі подання захисту майнових інтересів страхувальників за рахунок коштів страхового фонду.

В економічній літературі виділяють наступні джерела прибутку страхової організації:

- прибуток, закладений у тарифі;
- економію витрат при веденні справи – зниження відносних накладних витрат на гривню страхової премії в порівнянні з рівнем, передбаченим у страховому тарифі;
- зниження збитковості страхових операцій проти рівня, передбаченого в тарифах;
- позитивне сальдо за операціями вхідного і вихідного перестраховування;
- доходи від інвестиційної діяльності;
- доходи від іншої діяльності, які не заборонені законодавством [3, 5].

Основним завданням вдосконалення обліково-аналітичної системи страхових компаній виступає можливість зіставлення фактичних доходів і витрат зі структурою тарифної ставки відповідного виду страхування [1, 4].

Розподіл нарахованої премії по видам страхування не викликає труднощів в обліковій практиці, в той час як питання віднесення витрат на

ведення справи на конкретний вид страхування, особливо в частині витрат, вимагає окремого розгляду.

Відомо, що до складу витрат на ведення справи страхової організації входять прямі та адміністративні витрати, а також комісійна винагорода за укладення договору страхування [4].

Віднесення прямих витрат по страхових операціях і комісійної винагороди на конкретні види страхування здійснюється на підставі первинних документів. Однак на практиці, фактичні адміністративні витрати відображаються в обліку без віднесення на конкретні види страхування [2].

Як показники, що складають пропорцію при розподілі непрямих витрат, пропонується використовувати:

- відношення числа договорів страхування за видом страхування до загальної кількості договорів страхування, укладених за звітний період;
- відношення страхової премії по кожному виду страхування до загальної суми премії в звітному періоді;
- відношення прямих витрат по кожному виду страхування до загальної суми прямих витрат за звітний період.

Вибір бази розподілу адміністративних витрат за видами страхування доцільно проводити, виходячи з функціонального підрозділу, що здійснив відповідні витрати. Процес розподілу адміністративних витрат в страхових компаніях за видами страхування повинен містити два етапи:

- Етап I – безпосередній розподіл витрат по функціональним підрозділам організації;
- Етап II – віднесення витрат функціональних підрозділів на конкретні види страхування на основі обраної бази розподілу.

Розподіл непрямих витрат по перерахованим функціональним підрозділам страхової організації пропонується організувати в рамках аналітичних субрахунків. Витрати відповідних функціональних підрозділів можна розподілити за видами страхування на підставі прийнятої бази.

Облік страхових виплат за аналогією з витратами на ведення справи слід здійснювати в розрізі видів страхування.

Запропонована система відображення і групування облікової інформації для страхової компанії призведе до підвищення її якості, а також дозволить посилити аналітичні можливості бухгалтерського обліку в напрямку отримання об'єктивних даних про фактично складену собівартість страхової послуги.

Реалізація заходів щодо оперативного моніторингу планової та фактичної структури тарифної ставки в розрізі видів страхування дозволить менеджерам контролювати рівень витрат на ведення страхових операцій, рівень виплат, відповідність планового і фактичного фінансового результату, а також безпосередньо конкурентоспроможність і відповідність тарифів окремих видів страхування в ринкових умовах.

### **Список використаної літератури**

1. Герасимова Л.Н., Іваннікова А.В. Особливості формування фінансових ресурсів в страхових компаніях // Аудит і фінансовий аналіз. – 2014. – № 2. – С. 289-293.
2. Герасимова Л.Н., Іваннікова А.В. Структура доходів і витрат страхової компанії // Проблеми сучасної економіки: матер. XIV Міжнародній науково-практичній конференції. Харків: 2013. – 327с.
3. Горфинкель В.Я., Швандар В.А. Економіка підприємства: підручник. М.: Юніті-Дана, 2007. – 670 с.
4. Зирянова Т.В., Тарновська Ю.С. Методика розробки та впровадження уніфікованого стандарту управлінського обліку компанії в умовах автоматизації облікового процесу // Міжнародний бухгалтерський облік. – 2012. – № 34. – С. 2-13.
5. Зирянова Т.В. Моделювання процесного підходу для цілей управлінського обліку // Міжнародний бухгалтерський облік. 2012. – № 44. – С. 15-28.

*К.т.н., доцент Олійник Н.М.  
доцент кафедри економіки, підприємництва та економічної безпеки,  
Горб В.А.  
магістрант кафедри економіки, підприємництва та економічної безпеки  
Херсонський національний технічний університет,  
к.е.н. Макаренко С.М.  
доцент кафедри менеджменту і адміністрування  
Херсонський державний університет  
м. Херсон  
E-mail: nat-o@ukr.net*

## **АНАЛІЗ СТАНУ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ ТА МАШИНОБУДУВАННЯ УКРАЇНИ**

Однією з найважливіших галузей національної економіки є машинобудування. Продукція машинобудування не тільки безпосередньо задовольняє потреби споживачів, але і забезпечує виробництво товарів і послуг підприємствами інших галузей. Розвиток машинобудівного виробництва характеризує стан науково-технічного потенціалу та визначає місце країни у міжнародному розподілі праці та глобальному конкурентному середовищі [1, с.154].

Для детальнішої характеристики розвитку переробної промисловості та машинобудування України в таблиці 1 за даними Державної служби статистики України [2] розглянуто, як змінювалися в динаміці кількість підприємств, кількість зайнятих та найманих працівників на підприємствах за 2010-2017 рр.

Протягом періоду 2010-2017 рр. серед загальної кількості підприємств промисловості України найбільша питома вага припадає на підприємства переробної промисловості: найменша питома вага – в 2017 році (83,8 %), а найбільша питома вага – в 2010 році (86,2 %).

Таблиця 1

## Аналіз динаміки кількості підприємств та працівників в Україні

Рік	Кількість підприємств		Кількість зайнятих працівників			
	одиниць	у % до підсумку	всього, тис. осіб	у % до підсумку	з них	
					кількість найманих працівників, тис. осіб	у % до підсумку
Промисловість – всього						
2010	47827	100,0	3091,8	100,0	3082,5	100,0
2011	47479	100,0	3045,9	100,0	3037,1	100,0
2012	43356	100,0	3026,4	100,0	3014,4	100,0
2013	49130	100,0	2924,9	100,0	2912,8	100,0
2014	42187	100,0	2429,6	100,0	2419,3	100,0
2015	42564	100,0	2252,1	100,0	2241,4	100,0
2016	38555	100,0	2176,9	100,0	2168,4	100,0
2017	42026	100,0	2151,6	100,0	2142,6	100,0
Переробна промисловість						
2010	41218	86,2	1980,7	64,0	1972,8	64,0
2011	40713	85,7	1964,1	64,5	1956,7	64,4
2012	36767	84,8	1961,0	64,8	1950,4	64,7
2013	41399	84,3	1874,1	64,1	1863,5	64,0
2014	35878	85,1	1620,2	66,7	1611,0	66,6
2015	36000	84,6	1480,2	65,7	1470,6	65,6
2016	32435	84,1	1429,6	65,7	1422,3	65,6
2017	35197	83,8	1445,0	67,2	1437,1	67,1
Машинобудування						
2010	4736	9,9	482,3	15,6	481,5	15,6
2011	4791	10,1	499,4	16,4	498,6	16,4
2012	4546	10,5	520,8	17,2	519,7	17,2
2013	5103	10,4	488,8	16,7	487,7	16,8
2014	4460	10,6	422,3	17,4	421,2	17,4
2015	4483	10,5	370,4	16,4	369,5	16,5
2016	4209	10,9	353,6	16,2	352,6	16,3
2017	4481	10,7	358,8	16,7	357,9	16,7

*Джерело: складено та розраховано авторами за даними [2]*

Серед загальної чисельності зайнятих працівників на підприємствах промисловості України протягом періоду 2010-2017 рр. найбільша питома вага також припадає на підприємства переробної промисловості: найменша питома вага – в 2010 році (64,0 %), а найбільша питома вага – в 2017 році (67,2 %).

Переробна промисловість, в свою чергу, складається із наступних видів економічної діяльності:

- виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів;

- текстильне виробництво, виробництво одягу, шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів;
- виготовлення виробів з деревини, паперу та поліграфічна діяльність;
- виробництво коксу та продуктів нафто-перероблення;
- виробництво хімічних речовин і хімічної продукції;
- виробництво основних фармацевтичних продуктів і фармацевтичних препаратів;
- виробництво гумових і пластмасових виробів, іншої неметалевої мінеральної продукції;
- металургійне виробництво, виробництво готових металевих виробів, крім машин і устаткування;
- машинобудування;
- виробництво меблів, іншої продукції, ремонт і монтаж машин і устаткування.

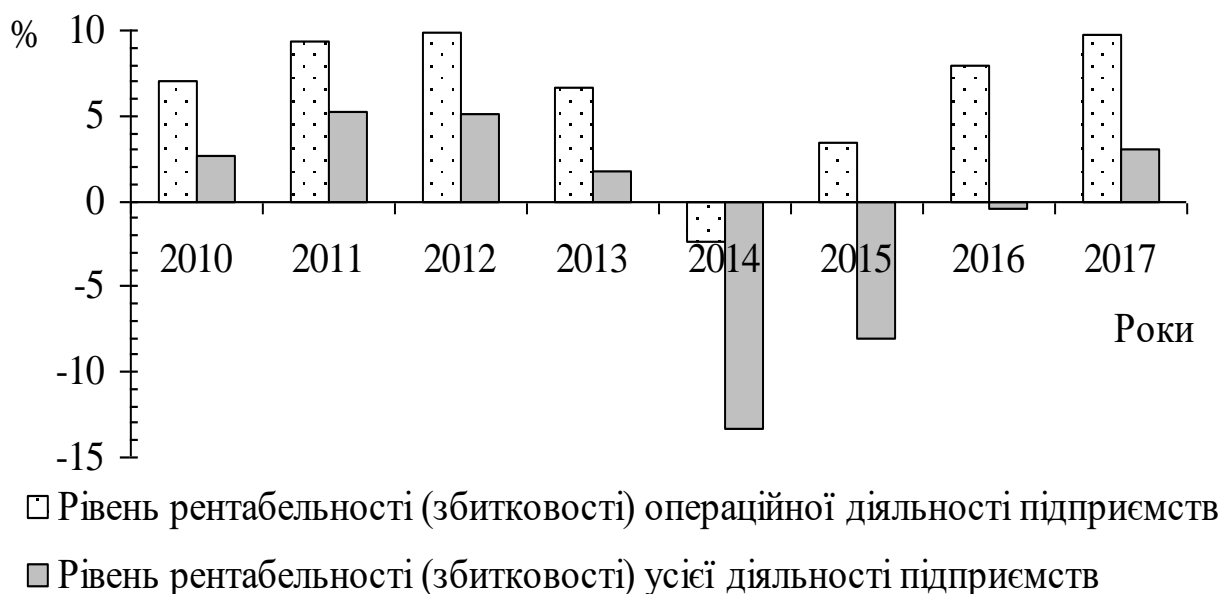
Протягом періоду 2010-2017 рр. серед загальної кількості підприємств промисловості України на підприємства галузі «Машинобудування» припадає від 9,9 % (найменша питома вага) в 2010 році до 10,9 % (найбільша питома вага) в 2016 році. Серед загальної чисельності зайнятих працівників на підприємствах промисловості України протягом періоду 2010-2017 рр. на підприємства галузі «Машинобудування» припадає від 15,6 % (найменша питома вага) в 2010 році до 17,4 % (найбільша питома вага) в 2014 році.

Рентабельність діяльності підприємств машинобудівної галузі протягом періоду 2010-2017 рр. наведено на рисунку 1.

Протягом періоду 2010-2017 рр. в Україні підприємства машинобудівної галузі отримували збиток від операційної діяльності лише в 2014 році. Проте від усієї діяльності підприємства машинобудівної галузі України були збитковими в 2014-2015 рр. Найбільший рівень збитковості спостерігався в 2014 році. Збитковість підприємств машинобудівної галузі України в 2014 та 2015 роках пов'язане з політичною нестабільністю та різким знеціненням



національної валюти, внаслідок чого темп зростання витрат підприємств перевищував темп зростання їх доходу.



*Рис. 1. Рентабельність діяльності підприємств галузі «Машинобудування»*

*Джерело: побудовано авторами за даними [2]*

Негативні тренди розвитку вітчизняного машинобудування підтверджує співставлення з зарубіжними країнами. Як відомо, у більшості розвинутих країн світу машинобудування є пріоритетною галуззю розвитку промисловості, оскільки має величезний вплив на всі сфери економічної діяльності країни, а саме: забезпечує рентабельність та конкурентоздатність товарів і послуг на ринку та сприяє зростанню матеріального та інтелектуального рівня населення. Провідними виробниками продукції галузі є США, Франція, Італія, Китай, Японія, Німеччина, Росія [3, с. 27].

В сучасних умовах розвитку для великої кількості українських підприємств характерним є відсутність адекватних умовам ринку інструментів управління виробничою програмою, і, як наслідок, трудовими ресурсами [4, с. 220]. Для керівників сучасних бізнес-структур перманентне розроблення та впровадження комплексу заходів щодо удосконалення управління часовими ресурсами у виробництві є одним із основних напрямів

підвищення прибутковості господарської діяльності за рахунок зростання продуктивності праці, більш ефективного використання наявних виробничих фондів і мінімізації постійних витрат в розрахунку на одиницю продукції [5, с. 52].

Пріоритетними напрямками розвитку підприємств машинобудівної галузі України є: агропромислове машинобудування, машинобудування, пов'язане з ІТ-сферою, будівельною діяльністю, харчовою промисловістю та ін.

### **Список використаної літератури**

1. Шубна О.В. Сучасний стан, проблеми і перспективи розвитку машинобудівного комплексу України / О.В. Шубна, А.С. Лозгунова // Научный вестник ДГМА. – 2017. – № 3 (24Е). – С. 153-158.
2. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://ukrstat.gov.ua>.
3. Гусева О.Ю. Стан та структура машинобудівної галузі України в умовах глобальних економічних трансформацій / О.Ю. Гусева, А.М. Яковчук // Економіка. Менеджмент. Бізнес. – 2017. – № 4 (22). – С. 26-33.
4. Макаренко С.М. Бізнес-процеси: особливості організації системи управління трудовими ресурсами / С.М. Макаренко, Н.М. Олійник // Управління операційними бізнес-процесами на підприємствах сфери послуг та промисловості: Колективна монографія / за заг. ред. Н.І. Шашкової, Н.А. Тюхтенко. – Херсон: ТОВ «ВКФ «СТАР» ЛТД», 2017. – 266 с.
5. Макаренко С.М. Визначення оптимального виробничого навантаження як основи підвищення продуктивності праці працівників підприємства / С.М. Макаренко, Н.М. Олійник, К.І. Луцик // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету: Збірник наукових праць. – 2017. – Серія: Економіка і менеджмент. – Вип. 26. – Ч. 2. – С. 51-54.

*Петренко М.А.*  
*магістрант кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки,*  
*науковий керівни: к.е.н, доцент Марина Г.С.*  
*доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки*  
*ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»*  
*м. Покровськ*  
*E-mail: marinapetrenko215@gmail.com*

## **ПРОЦЕС ЗДІЙСНЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА**

В умовах постійних змін зовнішнього середовища, а також внутрішніх умов здійснення господарської діяльності існує дуже висока ймовірність виникнення загроз, реалізація яких може призвести до появи ознак кризового стану, а надалі і банкрутства великої кількості підприємств.

Наявність значної кількості загроз для стійкого та ефективного функціонування кожного підприємства потребує постійного вдосконалення наявних та розроблення нових механізмів гарантування економічної безпеки на мікрорівні. На сьогодні, відповідно до високого рівня невизначеності умов функціонування, залишаються проблеми інформаційного забезпечення процесу гарантування економічної безпеки підприємства. Центром інформаційного забезпечення має стати обліково-аналітичне, яке передбачатиме формування обліково-аналітичної інформації внаслідок збору та обробки зовнішньої та внутрішньої інформації, для розроблення на її основі стратегічних завдань в управлінні економічною безпекою підприємства.

У процесі гарантування економічної безпеки підприємства ефективність дій суб'єктів безпеки, для прийняття кожного рішення, безпосередньо залежить від наявності базової інформації про рівень безпеки загалом, а також основних функціональних складових зокрема, що дає можливість відстежити зовнішні та

внутрішні існуючі загрози та ризики. До прямих факторів внутрішнього середовища, які мають безпосередній вплив на економічну безпеку підприємства, можна віднести такі як, стан фінансово-майнового потенціалу підприємства, фінансову стійкість, обсяги дебіторської і кредиторської заборгованостей, кредитоспроможність і платоспроможність підприємства, оборотність засобів праці, рівень морального та фізичного зносу основних засобів, конкурентоспроможність продукції, плинність кадрів тощо. Серед прямих факторів зовнішнього середовища доцільно підкреслити такі: постачальники, споживачі, конкуренти, трудові ресурси, місцеві органи влади та інші.

Завдяки отриманню інформації та аналізу впливу вищезазначених факторів з можливим сконцентрування уваги суб'єктів безпеки на тих джерелах облікової інформації, своєчасна робота з якими забезпечить формування необхідних висновків для прийняття тактичних і стратегічних рішень в управлінні економічною безпекою підприємства.

Основою обліково-аналітичного забезпечення виступає інформація як сукупність відомостей про внутрішнє та зовнішнє середовище господарюючого суб'єкта, яку використовують для оцінки й аналізу економічних явищ та процесів для розроблення і прийняття управлінських рішень.

Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління є на будь-якому підприємстві, але його рівень не завжди знаходиться на достатньому рівні та не відповідає умовам ведення бізнесу в Україні [1].

Обліково-аналітична інформація формується в результаті роботи бухгалтерії та економічної служби підприємства. Така система має забезпечувати суб'єктів безпеки, всією необхідною інформацією, яка міститься в облікових реєстрах та внутрішньогосподарській звітності, та тим самим створювати умови для об'єктивної та достовірної оцінки ситуації, встановлення фактичного рівня безпеки, ступеня впливу певної загрози та прийняття обґрунтованих адекватних рішень. Обліково-аналітичне забезпечення містить в собі інформацію, яку надає бухгалтерський облік, та інформацію, яка

створюється із застосуванням методів економічного аналізу. Виходячи з цього визначення та ролі в процесі гарантування економічної безпеки підприємства, обліково-аналітична інформація має відповідати таким вимогам:

- чітко та достовірно відображати в зовнішній та внутрішній звітності всі господарські операції, що здійснюються на підприємстві;
- подавати суб'єктам безпеки інформацію про поточний рівень економічної безпеки шляхом розрахунку найважливіших якісних та кількісних показників;
- виявляти, ідентифікувати та відстежувати розвиток внутрішніх та зовнішніх викликів, ризиків та загроз;
- протидіяти промислому шпигунству та витоку конфіденційної інформації;
- формувати інформаційну базу для прийняття рішень у процесі управління економічною безпекою підприємства.

В. Вольська, трактує поняття обліково-аналітичне забезпечення як сукупність процесу збору, підготовки, реєстрації та зведення облікової інформації підприємств залежно від законодавчо встановленої системи ведення обліку, і проведеного на основі цієї інформації, детального аналізу із застосуванням певних методів і прийомів [2].

Основними завданнями для обліково-аналітичної системи підприємства мають бути:

- аналіз діяльності підприємства за вказаними напрямками;
- облік господарських операцій за цільовими напрямками на базі бухгалтерського обліку з додаванням нефінансових показників;
- контроль за використанням матеріальних та нематеріальних ресурсів, за правильним відображенням усіх господарських операцій на етапах планування, обліку та за достовірністю аналітичних даних;
- планування діяльності підприємства, зокрема господарських операцій; видів діяльності: операційної, інвестиційної, фінансової, податкової; центрів відповідальності та підприємства загалом;

– формування аналітичних бюджетів як джерел акумулювання планової, облікової та аналітичної інформації [3].

Ключове завдання системи обліково-аналітичного забезпечення полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в єдиний процес, виконання оперативного мікроаналізу, забезпеченні безперервності цього процесу і використанні його результатів для формування інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Зміст обліково-аналітичного забезпечення процесу гарантування економічної безпеки підприємства визначається низкою факторів, наприклад таких як: галузеві особливості діяльності підприємства, організаційно-правова форма функціонування, обсяг і ступінь диверсифікації.

Механізм обліково-аналітичного забезпечення має передбачати збір інформації, способи її узагальнення та аналізу, а також технології надання безпосереднім користувачам для оцінки рівня та стану економічної безпеки власного підприємства чи його партнерів та/або конкурентів, діяльність яких може вплинути на стан безпеки підприємства. Таким чином, на основі вищезазначеного можна сформулювати основні напрями здійснення обліково-аналітичного забезпечення в системі економічної безпеки підприємства:

- інформаційне забезпечення прийняття рішень суб'єктами безпеки;
- моніторинг рівня економічної безпеки підприємства;
- виявлення й ідентифікація появи та розвитку ключових внутрішніх і зовнішніх загроз та ризиків;
- подання достовірної інформації про наявні ресурси;
- надання інформації про рівень агресивності зовнішнього середовища;
- узгодження економічних інтересів підприємства.

Ефективне функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення залежить передусім від можливості отримати та використати за прямим призначенням якісну інформацію про зміну як зовнішнього так і внутрішнього середовища певного суб'єкта господарювання. Задоволення суб'єктів економічної безпеки – є головним завданням обліково-аналітичної системи.

### Список використаної літератури

1. Штангрет А.М. Обліково-аналітичне забезпечення процесу гарантування економічної безпеки підприємства / А.М. Штангрет // Наукові записки : наук.-техн. зб. — Львів : Укр. акад. друкарства, 2017. — № 2. — С. 58–63.
2. Вольська В.В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств / В.В. Вольська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2016. — № 3 (24). — С. 83–88.
3. Садовська І.Б. Обліково-інформаційне забезпечення управлінського аналізу / І.Б. Садовська. // Вісн. НУ «Львівська політехніка» : зб. наук.-прикл. пр. «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». — 2015. — № 647. — С. 498–503.

*Candidate of Technical Sciences, Associate Professor Posternak I.M.  
the Associate Professor of Department of the Organization of Building,  
the Odessa state academy of building and architecture,  
candidate of Technical Sciences, Associate Professor Posternak S.A.  
the technical expert of private company "Composite"  
Odessa  
E-mail: posternak.i@gmail.com*

### **ANALYTICAL SUPPORT OF THE ACTIVITIES OF THE COMPLEX TOWN-PLANNING POWER RECONSTRUCTION**

A problematic urgency – in Odessa isolated building contract organizations (constantly varying), performing works at low scientific and technical level, without the general vision of a specific problem of reconstruction of historical building of a city are engaged in reconstruction of historical building of a city.

Problem statement in a general view – as one of perspective forms of

integration various complexes act in town-planning structure; in the course of formation of plans of social and economic development of large cities even more often there is a situation when for increase of efficiency used financial, material and a manpower concentration of efforts, but also new progressive forms of the organisation of building manufacture – corporate, scientific and technical is necessary not simply, power efficiency [1...5].

Research objective – to offer the organizational structure using in practice the saved up scientific and technical potential for reconstruction of buildings of historical building of Odessa 1820...1920 years under standards power efficiency and to execute formation of streams (in the matrix form) a method of calculation of the organisation of internal painting and decorating of the Corporate scientific and technical complex town-planning power reconstruction "CSTC T-PPR" – a method of continuous development of fronts works.

Tendencies of economy a modern information society are that, which the science [6, p.29] becomes motive power innovative development of a society. For hi-tech, high technology, technically difficult goods and services the competitive potential is very important, as the enterprise, not capable to create the competitive goods in the future and services, it can appear in general the bankrupt. In the present it in the market can have competitive goods, but it a fruit of last works [7, p.21-22]. The concept covers «a town-planning heritage» both separate buildings, and large quarters, zones of the historical centers and a city as a whole. «The city is the integral of human activity materialized in architecture...». Such capacious definition to a difficult city organism was given by architect A.K. Byrov [8, p.103]. A new city – the instant phenomenon. Time having arisen, it becomes a historical category in the course of the development and is object of modern consideration. Value of a historical architecturally-town-planning heritage is defined by following positions [8, c.105]: architectural and town-planning achievements of last epoch are one of the major components of a historical and cultural heritage; history and culture monuments, the historical architecturally-spatial environment enriches shape of modern cities; presence of the developed ensembles causes aspiration to harmony



with surrounding context.

According to varying social and economic conditions of a life in a city organism naturally die off old fabrics and are born new, therefore updating of cities occurs consistently, by replacement of an out-of-date supply available and gradual transformation by this basis planned structures in whole or its separate elements. The purpose of reconstruction and restoration of an architecturally-town-planning heritage is preservation of composite and aesthetic features of the historical city environment. Town-planning reconstruction is a purposeful activity on change before the generated town-planning structure, caused by requirements of development and perfection. The concept reconstruction of cities has double sense. On the first, it reflects development of the occupied places, improvement of their spatial organisation, proceeding long time. On the second, it is material result, a building condition at present. Only having understood these parties of reconstruction in their interrelation, it is possible to approach correctly to an estimation of problems and to establish methods of a reorganization of cities. Reconstruction - the continuous process which is passing in each city differently depending on the previous growth and modern requirements. It predetermines value of a city as historical phenomenon in which various epoch intertwine. And in a modern city organism its components [8...10] continuously change.

As leading sign expediency application coordination principles of management the generality the economic purposes and the problems, demanding industrial cooperation acts.

From positions methodology management CSTC T-PPR is the economic object the new class which has received the name integration. Its specificity follows from its integrated approach that assumes.

High level coincidence interests of the basic industrial organizations entering in CSTC T-PPR at preservation a branch accessory and its corresponding inclusiveness in branch systems of planning, financing, logistics and management.

The interrelation of economic activities defining them dependence in achievement both own, and branch purposes, forming the given complex.

Territorially caused social and economic unity, impossible without realization the coordinated economic policy, free from administrative restrictions.

Such are the most general features, testifying that at the organisation management CSTC T-PPR it is impossible to adapt only an operating economic mechanism, search of new forms and methods is necessary. In effect, the main problem is today a maintenance coordination in activity of the controls concerning various links and levels building branch. Suggest them to unite "under the general roof" more often. But such structures are too bulky, unhandy, and are not always realized in practice, especially in building. It is necessary to organize thus participants CSTC T-PPR that they, realizing own purposes, would reach also the general results - we will tell, with partners in building of those or other building objects or with accessory manufacturers, though and not participating directly in works, but providing them, etc. Such mechanism is a coordination. Integrity CSTC T-PPR is given by not so much spatial organisation, how many that end result - a product of manufacture of reconstruction which and is created by builders. Now, when the emphasis becomes on economic control levers, neglect lessons coordination management in relation to primary economic cells are necessary for considering.

Line methods the organisation works can be calculated in the different ways, therefore they have received names of methods calculation the organisation works. We will consider a method of continuous development fronts works (M-CDF).

For a conclusion of the basic settlement formulas the size carrying the name of the period expansion which defines a difference between the beginning the subsequent work on private front I and the beginning of previous work on the same front -  $T^p_{j, j+1}$  is entered into consideration. Clearly, that the work first in a technological order is not preceded by any other work and, hence, its beginning is accepted by the zero. Thus, having defined the beginning the first work and the corresponding period of expansion the second work, it is possible to calculate the beginning its manufacture on private front I etc. (on an induction) before definition the beginning last kind of work.

Having calculated the beginning of last work taking into account restriction on

a continuity performance of works, it is possible to define the general duration of all complex works under the formula (1):

$$T = \sum_{j=1}^{n-1} T_{j,j+1}^p + \sum_{i=1}^m t_{n,i} \quad (1)$$

Where  $T_{j,j+1}^p$  – the period expansion the subsequent front of work concerning previous;  $m$  – the general number kinds of works (a current serial index,  $i$ );  $n$  – the general number fronts of works (a current serial index,  $j$ );  $t_{n,i}$  – duration  $i$  works on last private front.

For definition of values the periods expansion the subsequent fronts of works we will take advantage a condition (2) at which prior to the beginning any simple work, work the same kind previous on front should be executed:

$$T_{j,j+1}^p = \max_{i=1,m} \sum_{k=1}^i (t_{j,k} - t_{j+1,k-1}) \quad (2)$$

Where  $t_{j+1,0}$  – the operation time a zero kind equal to zero.

For M-CDF restrictions forbid negativity of resource communications.

Let's take advantage the previous formula (2) and we will define the periods expansion works II, III and IV, shown by following formulas (3):

$$\begin{aligned}
 T_{II}^p &= \max \left\{ \begin{array}{l} 7-0=7 \\ 7+2-0-9=0 \\ 7+2+13-0-9-3=10 \\ 7+2+13+5-0-9-3-17=-2 \end{array} \right\} = 10; \\
 T_{III}^p &= \max \left\{ \begin{array}{l} 9-0=9 \\ 9+3-0-6=6 \\ 9+3+17-0-6-2=21 \\ 9+3+17+8-0-6-2-11=18 \end{array} \right\} = 21; \\
 T_{IV}^p &= \max \left\{ \begin{array}{l} 6-0=6 \\ 6+2-0-8=0 \\ 6+2+11-0-8-3=8 \\ 6+2+11+4-0-8-3-15=-3 \end{array} \right\} = 8.
 \end{aligned} \quad (3)$$

## References

1. Posternak I. M., Posternak S. A. (2016). Corporate scientific and technical complex town-planning power reconstruction "CSTC T-PPR" Odessa. *The development of international competitiveness: state, region, enterprise: materials of the International scientific conference*. Lisbon, Portugal: Baltija publishing. Part II. Volume 1. Business economics and corporate management: innovation problem. pp. 6–8.
2. Posternak, I. M., & Posternak, S. O. (2016). Korporativnij naukovo-tehnicnij kompleks mistobudivnoï energorekonstrukcii KNTK MERek: vitoki [Corporate scientific and technical complex town-planning power reconstruction CSTC T-PPR: sources]. In *Scientific horizons – 2016* (Vol. 1, pp. 26–29). Sheffield: Science and education LTD (in Ukrainian).
3. Posternak, I. M., & Posternak, S. A. (2016). Sohranenie ob'ektov kulturnogo naslediya Odessyi s uchetom energomenedzhmenta [Preservation objects of a cultural heritage of Odessa with the account power management]. Preservation of historic buildings in the central part of Odessa via inscribing in the UNESCO world heritage list (pp. 220–223). Odessa: Astroprint (in Russian).
4. Posternak I. M., Posternak S. A. Die kalenderplanung bei der organisation des baues des komplexes städtebaulich energetisch-rekonstruktion. *Economy and society: a modern foundation for human development: materials of the II International scientific conference*, Germany, Leipzig, June 23th, 2017; Leipzig university: Faculty of economics and management science. Baltija publishing, 2017. Part II. P. 44–47.
5. Постернак И.М. Эффективные формы и оценка механизма организации строительного производства. *Strategiczne pytania światowej nauki – 2014: materials of the X International scientific and practical conference*. Poland, Przemysl, February 7–15, 2014. Przemysł: Nauka i studia, 2014. Volume 5. Ekonomiczne nauki. P. 100–102.
6. Buj, D., Biloshic'kij, A, & Goguns'kij, V. (2014). Scopus ta inshi nauko metrichni bazi: prosti pitannja ta nechitki vidpovidi [Scopus and other

- scientometric base: simple questions and unclear answers]. Vishha shkola, 4, 27–40 (in Ukrainian).
7. Chernov, S. K., & Koshkin, K. V. (2010). Konceptual'nye osnovy razvitija naukoemkih predpriyatij v konkurentnoj srede [Conceptual bases of development of high-tech enterprises in the competitive environment]. Vostochno-Evropejskij zhurnal peredovyh tehnologij, 1/2(43), 20–22 (in Russian).
  8. Prucyn, O., Rymashevskij, B. (1990). Arhitekturno-istoricheskaja sreda [Architectural and historical environment]. Moscow: Strojizdat (in Russian).
  9. Rossohin, S. O. (2009). Onovlennja mist i modernizacija zhitlovogo fondu Ukraïni: problemi i perspektivi [Urban renewal and housing modernization Ukraine: Problems and Prospects]. Stroitel'stvo, materialovedenie, mashinostroenie, 50, 455–461 (in Ukrainian).
  10. Gabriel, I., & Ladener, H. (2010). Vom Altbau zum Niedrigenergie und Passivhaus. Dresden: Staufen bei Freiburg.

*Редінков А.О.*  
*магістрант кафедри обліку і аудиту,*  
*к.е.н., доцент Распопова Ю.О.*  
*доцент кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: redinkov@gmail.com*

## **ВИМОГИ ДО ЯКОСТІ ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Формування управлінських рішень є важливим процесом в діяльності підприємства й включають в себе багато складових, що в різному ступені впливають на їх прийняття. Серед таких складових важливу роль відіграє фінансова звітність підприємства, що відповідно до статті 1 [1] поділяється на

внутрішньогосподарську та бухгалтерську.

Слід зазначити, що внутрішньогосподарська звітність створюється за поточними потребами підприємства та не має жорстко регламентованої форми. Бухгалтерська ж звітність за формою та строками складання регулюється відповідними нормативно-правовими документами. Також розрізняються і користувачі такої інформації. Так, бухгалтерська звітність створюється більш з оглядом на зовнішніх користувачів, а внутрішня звітність (управлінська) забезпечує інформацією внутрішніх користувачів, тим самим являється комерційною таємницею.

Відповідно до досліджень [2;3], для забезпечення високого рівня якості звітної інформації при її формуванні доцільно дотримуватися таких вимог:

- звітність повинна складатися на відповідні запити її користувачів;
- інформація повинна бути достовірною (документально підтвердженою), що забезпечить довіру користувачів;
- інформація, що наведена у звітності має бути повною, тобто охоплювати усі процеси, які відносяться до об'єкту звіту;
- задля більшої впорядкованості інформації, вона повинна подаватися впродовж певного періоду часу;
- інформація повинна бути конкретизованою;
- інформація повинна бути варіативною для можливості охоплення декількох варіантів подій, що можуть вплинути на управлінське рішення;
- інформація має бути аналітичною, у випадку необхідності аналізу за об'єктами;
- інформацію доцільно формувати з урахуванням індивідуальних особливостей користувачів, їх психології, що забезпечить її краще сприйняття.

Крім визначених вимог до якості звітної інформації, яких слід дотримуватися при формуванні звітів, необхідно ознайомитися з факторами, які впливають на рівень їх якості. Такі фактори поділяються на зовнішні та внутрішні. До перших відносять: рівень соціального розвитку; поточні процеси системи бухгалтерського та податкового обліку; зростання ринків цінних

паперів; корумпованість тощо. До внутрішніх факторів відносять: засоби обробки даних; компетентність персоналу; пріоритетність звітності та системи обліку загалом; інформаційні технології тощо.

Для забезпечення високого рівня якості звітної інформації персонал, що займається її збором та обробкою, повинен спрямувати свої зусилля за такими напрямками:

- регламентація звітності, що в свою чергу включає: визначення цілі або спрямування тієї чи іншої звітності; визначення інформації, яка необхідна у звітності, з орієнтацією на користувача, тобто для якого саме рівня користувачів встановлюється інформація; встановлення інформаційних джерел надходження інформації;

- розробка системи оцінювання якості інформації, а саме: розробка методики відбору показників; організація відбору показників; забезпечення користувачів інформацією аналітичного характеру; розробка системи критеріїв оцінки якості при фінансовому моніторингу.

Якість звітної інформації забезпечується відповідним рівнем облікової інформації. При цьому дуже важливо враховувати диференційованість показників оцінки якості облікової інформації. Це означає, що кожен з таких показників повинен забезпечувати максимум інформації про відповідну властивість якості. Для оцінки якості облікової інформації можуть застосовуватися індивідуальні та комплексні показники. Індивідуальний показник може характеризувати як одиницю облікової інформації, так і одну з її властивостей, серед яких: доступність, економічність, надійність, зрозумілість, повнота, порівнянність, раціональність, релевантність, об'єктивність в залежності від потреб користувачів. Якщо показник якості характеризує декілька властивостей облікової інформації, то його називають комплексним. Такий показник може характеризувати спільно кілька простих властивостей або одну складну властивість, що складається з декількох простих. Інтегрованість показників реалізує можливість найбільш повного опису якості інформації при побудові узагальненого показника з окремих показників. Даний методичний

підхід може бути використано при розробці комплексного показника якості облікової інформації [4].

Отже, для ефективного функціонування підприємства значну увагу необхідно приділяти результатам його діяльності у майбутньому, щоб за можливості уникнути можливі ризики. При цьому фінансова звітність дає уявлення про фінансовий стан і результати діяльності лише минулих і поточних періодів, тому на підприємстві доцільно самостійно розробляти ще й управлінську звітність, яка цю інформацію надасть. В свою чергу методика розробки даної звітності повинна враховувати базу вищевказаних критеріїв і способів оцінки якості інформації.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 – XIV від 16.07.1999 р., зі змін. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарська звітність як інформаційне джерело для ефективного управління підприємством//Економіка АПК. – 2008. – №4. – С. 64-66.
3. Редінков А.О. Оцінка якості облікової інформації / А.О. Редінков, Ю.О. Распопова // Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти: збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції, 29 – 30 березня 2018 р. — Дніпро: НМетАУ. — С. 587–590. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://nmetau.edu.ua/file/conf-nmetau\\_accounting\\_2018.pdf](http://nmetau.edu.ua/file/conf-nmetau_accounting_2018.pdf)
4. Єршова Н.Ю. Якість облікової інформації: методичний підхід до оцінювання/ Н.Ю. Єршова// Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. – 2014. – № 8. – С.368-374.



*К.е.н. Скрипник М.Є.*  
*старший викладач кафедри обліку і оподаткування*  
*Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*  
*м. Чернівці*  
*E-mail: skripnik76@ukr.net*

## **АВС-АНАЛІЗ ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ**

Управління товарними запасами – це складна сфера діяльності, так як залежить від великої кількості факторів і в свою чергу впливає на інші функції підприємства. Грамотне управління товарними запасами торговельного підприємства - один з найважливіших факторів успішного бізнесу. Оптимізація цього процесу дозволяє уникнути закупівель товарів, які не користуються попитом, та на обслуговування яких витрачаються чималі кошти, а також уникнути виникнення дефіциту, тим самим максимально задовольнити споживчий попит і забезпечити постійну наявність товарів в магазині.

У стратегії управління запасами на конкретному підприємстві повинні бути чітко визначені управлінські процедури і критерії діяльності. Управлінські процедури повинні відображати [1]:

- інформаційні потреби;
- програмні засоби обробки даних;
- оперативні цілі;
- схеми прийняття рішень.

Критерії діяльності виражаються в наступних кількісних показниках:

- тривалість періоду контролю;
- частка витрат на утримання запасів;
- точка замовлення;
- розмір замовлення;
- сервісні нормативи.

Основним інструментом управління товарними запасами є АВС-аналіз асортименту, що проводиться з урахуванням обсягів продажів і прибутковості товарних позицій. Перед тим як приступити до АВС-аналізу, необхідно виділити особливі групи товарів, які не братимуть участі в автоматизованому АВС-аналізі. Це такі групи: нові товари, управління якими не можна описати математичною формулою, так як відсутні дані про їх рух; позиції, які замовляються по одній упаковці за умови, що в залишку нуль упаковок; позиції, які замовляються по одній упаковці, якщо в залишку менше однієї упаковки (дана група виділяється за бажанням); товари, що купуються під замовлення або підлягають виключенню з асортименту. Спеціаліст по товарних запасах веде постійний моніторинг цих груп (виключає з них товарні позиції або, навпаки, включає). Інший товар асортименту магазину підлягає автоматизованому АВС аналізу. При цьому складається рейтинг товарних позицій за обсягом продажів в грошовому вираженні за місяць (тобто усі товари формують у черговість за сумами продажів, починаючи від найбільшої), а потім проводиться поділ товарів на групи А, В, С. Група А – товари з верхньої частини рейтингу, що дають 80% від загального обсягу продажів (для цього треба підсумовувати обсяги продажів товарів, починаючи з верхнього рядка рейтингу до досягнення суми, що дорівнює 80% від продажів за період, що аналізується). Група В – товари, які йдуть за групою А і дають 15% від загального обсягу продажів. Група С – товари з нижньої частини рейтингу, що дають 5% від загального обсягу продажів (у цю групу включаються також ті товари, які протягом досліджуваного періоду взагалі не були продані і є на складі в залишку) [2].

До отриманих групам застосовується різний підхід при замовленні товару. Класифікація дає можливість максимально автоматизувати управління товарними запасами, усунути людський фактор і створити чітку систему логістики товарних запасів. Схема поставок і система замовлень повинні дозволяти максимально швидко реагувати на будь-які зміни

попиту. Досвід показує, що найбільш оптимальними є щоденні поставки, а система замовлень повинна бути «з двома контрольними рівнями запасів без фіксованої періодичності замовлень». Це система з постійним рівнем запасів, для якої встановлено нижню межу розміру запасу. Замовлення на будь-який товар робиться тоді, коли його запас зменшився до певної мінімальної межі (точки замовлення). Період між замовленнями при цьому не встановлюється. Точка замовлення – кількість товару, при якому необхідно робити чергове замовлення на поставку. Точка замовлення може бути встановлена на рівні мінімального запасу (якщо постачальник надійний і чітко виконує умови поставки), або ж на рівні страхового запасу (якщо можлива перерва в надходженні товару). Крім того, страховий запас необхідний, коли очікується зміна попиту в зв'язку з наближенням сезону (наприклад, сезону підвищеного попиту на овочі та фрукти). Для всіх груп товару встановлюється однакова точка замовлення (в днях). Її значення безпосередньо залежить від частоти поставок і швидкості формування замовлення на торговельному підприємстві. При щоденних поставках рекомендується точка замовлення на рівні 3-4-денного запасу. При збільшенні періоду між поставками рекомендується збільшити точку замовлення (тобто збільшити кількість товару, при якому слід робити замовлення).

Перевагою даної системи є повне виключення випадків дефіциту товару. Система дозволяє вчасно виявити позиції, які потрібно замовити. Крім того, вона не вимагає часу і уваги фахівця, так як при використанні цього інструменту в комп'ютерній програмі нижня межа запасу відстежується автоматично. Торговельному підприємству необхідно підтримувати таке співвідношення товарів частого і нерегулярного попиту, яке б забезпечувало високу оборотність запасів при задовільному забезпеченні клієнтів і оптимальних витратах на зберігання запасів. Тому велике значення має нормування запасів [3].

Норма запасів - це кількість упаковок кожного найменування, яке повинно

зберігатися на складі. Максимальна норма запасу, рекомендована для груп А, В, С, різна. Для товарів групи А - до 6-7 днів; для В – до 12-15 днів; для С – до 20-30 днів. Для того щоб вирішити, скільки даного виду товарів необхідно мати на складі, потрібно визначити потребу клієнтів в цьому товарі. При цьому фахівець із закупівель повинен враховувати потребу в даному товарі клієнтів конкретного магазину, а не ситуацію на ринку в цілому. Адже досить частими є випадки, коли товар, який довго лежить на складі в одному магазині, успішно реалізується в іншому. Причина цього може бути не тільки у нижчій ціні, але і в більш активному просуванні цього товару працівниками магазину [4].

На завершення слід зазначити, що існують спеціальні комп'ютерні програми для проведення АВС-аналізу. Проте його можна успішно здійснювати у загальнодоступній програмі Excel.

### **Список використаної літератури**

1. Дудар Т.Г. Основи логістики./ Дудар Т.Г., Волошин Р.В. / Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 176 с.
2. Кочубей Д. АВС-аналіз по 2-м параметрам [Електроний ресурс] / Д. Кочубей // Офіційний веб-сайт міжнародної групи компаній «SystemGroup». – Режим доступу: <http://systemgroup.com.ua/company/press-centre/articlesystemgroup/3675/date/2009/12/07/avs-analiz-po-2-mparametram/>.
3. Скрипник Н.В. Сутність стратегічної управлінської звітності та підходи щодо її формування / Н.В. Скрипник, М.Є. Скрипник // Міжнародний науковий журнал «Науковий огляд» : ЦМНС «ТК Меганом». – Київ, 2015. – № 5 (15). – С. 19–26.
4. Фишер А. Методы выделения групп в АВС-анализе [Електроний ресурс] / А. Фишер // Інформаційний портал «Склад». – Режим доступу: [http://sklad-zakonov.narod.ru/Vlad\\_st/abc.html](http://sklad-zakonov.narod.ru/Vlad_st/abc.html).

*Степанов Д.С.*

*здобувач*

*ПВНЗ «Міжнародний університет бізнесу і права»*

*м. Херсон*

*E-mail: iden.dnepr@gmail.com*

## **ОСОБЛИВОСТІ ПОЛІПШЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ КРИЗИ**

В сучасних умовах нестабільності економіки України вітчизняні підприємства функціонують в умовах ризику та невизначеності, що може негативно вплинути на їх фінансовий стан та результати діяльності і в подальшому призвести до банкрутства. У зв'язку із цим для суб'єктів господарювання набувають актуальності заходи щодо виявлення та нейтралізації можливих проблем та ризиків, а також пошуки нових шляхів забезпечення економічної безпеки підприємства. Адже своєчасна та якісна діагностика проблем забезпечення економічної безпеки, виявлення та систематизація ризиків і загроз дозволяють уникнути як матеріальних збитків, так і запобігти банкрутству підприємства.

У ринкових умовах господарювання підприємство, як відкрита система, функціонує у складному зовнішньому середовищі, що характеризується нестабільністю та постійною динамікою. Таке середовище змушує швидко адаптуватися до нових умов, потребує знання законів розвитку та пошуку шляхів виживання в ринковій економіці, врахування чинників невизначеності та нестійкості економічного середовища. Система економічної безпеки підприємства повинна бути одним з головних елементів стратегічного управління підприємством. Зважаючи на це керівництву підприємств необхідно потурбуватись про інформаційноаналітичне, інноваційне та стратегічне забезпечення належного рівня їх економічної безпеки не лише в поточному періоді, а й у наступних. Проведення зваженої обґрунтованої політики в області

економічної безпеки підприємства є надзвичайно актуальним завданням на сучасному етапі трансформації української економічної системи.

Економічна безпека підприємства – досить новий напрям розвитку економічної науки. Необхідність її постійного забезпечення зумовлюється об'єктивно наявним для кожного суб'єкта господарювання завданням забезпечення стабільності функціонування і досягнення головних цілей своєї діяльності.

Однак, як і будь-яка інша сфера, економічна безпека має ряд проблем та ризиків. До основних проблем економічної безпеки вітчизняних підприємств відносять наступні. По-перше, ринкова економіка, побудована на конкуренції – це досить динамічна система, яка є ризиковою. По-друге, в Україні ще досі відсутні стійкі норми права захисту інтересів підприємців. По-третє, так як український ринок ще знаходиться на стадії становлення, існує багато механізмів, які ще цілком не опрацьовані.

До проблем, що постають перед підприємствами на шляху до досягнення прийняттого рівня економічної безпеки науковці відносять такі:

- переважність використання реактивного підходу (очікування негативного впливу загрози і вже подальші заходи щодо ліквідації наслідків замість передчасного аналізу можливих шляхів уникнення цього впливу);

- необхідність підвищення якості збору інформації не лише про конкурентів, але й про стан власної діяльності, що включає першочерговість визначення цілей і стратегії підприємства;

- недостатнє застосування аналізу витрат підприємства на економічну безпеку;

- нехтування наявними можливостями підприємства і спрямування всієї системи економічної безпеки на роботу із загрозами [1].

Негативний вплив на економічну безпеку може мати об'єктивний і суб'єктивний характер. Об'єктивний виникає не з волі конкретного підприємства або його персоналу, а суб'єктивний саме внаслідок неефективної роботи підприємства в цілому або ж його персоналу (передусім керівників і

менеджерів).

Джерелами негативного впливу на економічну безпеку підприємства можуть бути: свідомі чи несвідомі дії окремих осіб і суб'єктів господарювання (органів державної влади або підприємств-конкурентів); збіг об'єктивних обставин (форс-мажорні обставини, інновації тощо).

Варто зазначити, що існує ряд причин від яких залежить економічна безпека підприємства. Зокрема, від кризових явищ в економіці, надзвичайних подій, стихійних лих, непередбачених змін кон'юнктури ринку, соціальної напруженості, управлінської некомпетентності, а також невиконання партнерами, постачальниками, замовниками та клієнтами своїх обов'язків по оплаті контрактів, постачанні продукції або зміни умов

Таким чином, на економічну безпеку впливають різні фактори, які можуть бути об'єктивними і суб'єктивними, економічними та позаекономічними, внутрішніми та зовнішніми. Існують три головних зовнішніх джерела загрози для підприємства, загроза – це сукупність умов і факторів, які створюють небезпеку для реалізації економічних інтересів, яка в свою чергу може створювати різноманітні ризики[2].

Отож, перша загроза – несприятлива економічна політика держави. Так, держава може суперечити виробничій, комерційній або фінансовій стратегії підприємства за допомогою різних методів, серед яких найпоширенішими є: зміна ставок митного тарифу; податкових ставок; коливання валютного курсу тощо.

Іншу серйозну загрозу для підприємства із боку держави представляють певні дії по згортанні чи обмеженні економічних зв'язків. Економічні санкції, з боку держави мають досить негативний вплив і призводять до взаємної недовіри, дестабілізують безпеку в області економіки на міждержавному рівні.

Другим джерелом зовнішньої загрози для підприємства є дії інших суб'єктів господарювання. Мова йде про несумлінну конкуренцію. Підприємства-конкуренти мають безліч методів, які здатні негативно вплинути

на діяльність та безпеку підприємства, до них належать: порушення прав конкурентів на промислову власність (несанкціоноване відтворення продукції конкурента, розкриття секретів виробництва конкурента, промислове шпигунство); дезорганізація виробництва конкурентів, яка здійснюється шляхом підкупу та заманювання їхніх робітників та службовців з метою заволодіння секретами виробництва та торгівлі; підривання репутації конкурента (невідповідна реклама, поширення хибних та неправдивих зведень, що дискредитують підприємство) та інші, такі як демпінг, бойкот тощо.

Третім джерело становлять кризові явища в світовій економіці, оскільки вони надходять із країни в країну через канали зовнішніх економічних зв'язків. Такі явища як структурна перебудова, падіння попиту та цін на енергоносії породжує залежність вітчизняних підприємств від процесів, що відбуваються у світі.

До інших зовнішніх загроз можна віднести наступні:

- рівень інфляції;
- брак коштів для інвестування підприємства;
- законодавча нестабільність;
- корупція;
- несприятливі макроекономічні умови (криза, війна, загальноекономічна ситуація в країні).

Внутрішні загрози – це загрози, які залежать від діяльності власне підприємства. До них відносяться:

- дії чи бездіяльність працівників, які суперечать інтересам комерційної діяльності підприємства;
- низький рівень кваліфікації персоналу;
- слабе маркетингове опрацювання ринку;
- порушення правил використання технічних засобів;
- підрив ділового іміджу підприємства;
- неконкурентна цінова політика;
- невизначеність цілей та стратегій.



Всі ці загрози створюють проблеми для економічної безпеки підприємства і порушують його функціонування на ринку. Тому управлінському персоналу необхідно постійно здійснювати пошук нових шляхів забезпечення безпеки для підприємства.

Зазвичай виокремлюють три складові економічної безпеки підприємства для боротьби із внутрішніми загрозами. Техніко-технологічна – аналізує ступінь ефективного та раціонального використання ресурсів та основних засобів. Фінансова складова відповідає за найбільш ефективне використання капіталу, прав та інформації підприємства. Кадрова складова забезпечує створення належних умов для праці та ефективного управління персоналом.

Слід зазначити, що шляхи запобігання внутрішнім та зовнішнім загрозам економічній безпеці відрізнятимуться. Основні заходи для реалізації шляхів запобігання внутрішнім загрозам техніко-технологічної складової можна розділити за основними та оборотними засобами. Запобігання внутрішнім загрозам техніко-технологічної складової в розрізі основних засобів стає можливим за умов підвищення ефективності використання основних фондів підприємства, а саме: шляхом звільнення підприємства від зайвого обладнання, машин та інших основних засобів або здачі їх в оренду з метою отримання додаткового прибутку для підприємства, забезпечення його новітнім обладнанням та висококваліфікованими працівниками, своєчасне оновлення основних засобів з метою недопущення морального і фізичного зносу; підвищення рівня механізації й автоматизації виробництва тощо.

### **Список використаної літератури**

1. Мельник В.І., Шумська Г.М. Перспективні напрямки підвищення рівня економічної безпеки підприємства в сучасних умовах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.confcontact.com/2008dec/3\\_melnik.php](http://www.confcontact.com/2008dec/3_melnik.php).
2. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://web.posibnyky.vntu.edu.ua/fmib/33nebava\\_ekonomichna\\_bezpeka\\_pidpriyemstva/ekon\\_bezp\\_Nebava.pdf](https://web.posibnyky.vntu.edu.ua/fmib/33nebava_ekonomichna_bezpeka_pidpriyemstva/ekon_bezp_Nebava.pdf).

*Тельпук Е.П.*  
*студент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита,*  
*к.э.н., доцент Бучик Т.А.*  
*доцент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита*  
*Полесский государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: katya.telpuk.97@mail.ru*

## **МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АНАЛИЗА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ**

На современном этапе экономического развития вопрос понимания финансового состояния предприятия является очень актуальным. От финансового состояния предприятия зависит большая часть его деятельности. Поэтому анализу финансового состояния предприятия уделяется много внимания.

Необходимо отметить, что в современной экономической литературе различные исследователи дают самые различные трактовки понятия «финансовое состояние». Ввиду данного факта, в работе изложены основные подходы к данной категории, а также приведено авторское определение данного понятия.

Рассмотрим как характеризуется в экономической литературе понятие финансового состояния предприятия в широком смысле.

А.Д. Шеремет и Е.В. Негашев указывают, что понятие финансовое состояние предприятия можно охарактеризовать размещением и использованием его средств. Его уровень определяется исполнением финансового плана и пополнением собственными средствами за счет получения прибыли и иных источников, с учетом скорости оборачиваемости основных и оборотных средств [1, с.98]. С позиций мнения данных авторов уровень финансового состояния предприятия проявляется в его платежеспособности, способности своевременно осуществлять платежные требования со стороны

поставщиков материалов и техники на основании хозяйственных договоров, своевременно возвращать кредиты, обеспечивать выплату заработной платы работникам и вносить платежи в бюджет.

По мнению М.Н. Крейниной финансовое состояние служит важнейшей характеристикой экономической деятельности предприятия, раскрывающей конкурентоспособность предприятия, его потенциал в деловом сотрудничестве, с его помощью оценивается, в какой степени гарантированы экономические интересы самого предприятия и его партнеров по финансовым и другим отношениям [2, с.159].

Наиболее полное определение исследуемой нами категории в своих трудах привела Г.В. Савицкая. Она раскрывает понятие финансового состояния предприятия с позиции экономической категории, которая «отражает состояние капитала в процессе его кругооборота и способность субъекта хозяйствования к саморазвитию на определенный период времени» [3, с.115]. Автор считает, что во время осуществления снабженческого, производственного и финансового процессов деятельности предприятия происходит непрерывный кругооборот капитала, при этом проходят изменения в структуре средств и источников их формирования, в наличии и потребностях в ресурсах, что приводит к изменениям в финансовом состоянии предприятия, проявлением которого выступает платежеспособность. Наряду с этим, автор отмечает, что финансовое состояние, устойчивость и стабильность предприятия зависят от результатов производственной, финансовой и коммерческой деятельности.

Исходя из предложенных трактовок данного понятия можно сделать вывод о том, что на основе финансового состояния организации определяется не только конкурентоспособность предприятия, но и его деловой потенциал в сотрудничестве. Устойчивость финансового состояния является гарантом для проведения эффективной экономической политики с учётом интересов всех участников хозяйственной деятельности предприятия, а также его партнёров.

Финансовое состояние оценивают с точки зрения краткосрочной и долгосрочной перспектив.

С позиции краткосрочной перспективы критериями финансового

состояния являются ликвидность и платёжеспособность предприятия, то есть способность своевременно и в полном объёме произвести расчёты по краткосрочным обязательствам.

С позиции долгосрочной перспективы финансовое состояние предприятия характеризуется имущественным положением.

Имущественное и финансовое положение тесно связаны между собой, поскольку нерациональный состав и структура имущества, его недостаточность приводят к ухудшению финансового состояния, недополучению прибыли, а недостаточность прибыли приводит к ухудшению имущественного положения в результате невозможности своевременного пополнения и обновления активов.

От того какие средства вложены в долгосрочные и краткосрочные активы, сколько их находится в сфере производства и сфере обращения в денежной и материальной форме, а также на сколько оптимально их соотношение во многом зависят результаты производственной и хозяйственной деятельности, а значит и финансовое состояние.

Даже если созданные производственные мощности используются недостаточно полно в силу отсутствия сырья и материалов, то это отрицательно сказывается на результатах деятельности организации и его финансовом положении. То же самое происходит, если созданы излишние производственные запасы, которые не могут быть своевременно переработаны на имеющихся производственных мощностях. В итоге замораживается капитал, замедляется его оборачиваемость и как следствие, ухудшается финансовое положение организации.

Даже при хороших результатах деятельности, высоком уровне рентабельности предприятие может испытывать финансовые трудности, если оно нерационально использует свои финансовые ресурсы, вложив их в сверхнормативные производственные запасы или допустив большую дебиторскую задолженность.

Имущественное положение предприятия характеризуется системой показателей, которые анализируются в динамике. Данные показатели целесообразно рассматривать в разрезе следующих направлений:

1. Оценка итога баланса;
2. Анализ отдельных статей баланса;
3. Оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности;
4. Оценка показателей состояния и структуры основных средств.

Исходя из выше изложенного можно сделать вывод о том, что при анализе финансового состояния необходимо принимать во внимание и имущественное положение организации, так как эти два понятия неразрывно связаны между собой и оказывают друг на друга влияние.

### **Список используемой литературы**

1. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: учебник. М.: ИНФРА-М, 2017. – 374 с.
2. Крейнина М.Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки: учебник/ М.Н. Крейнина. – М.: ДИС, 2012. – 285 с.
3. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: учеб. пособие для вузов / Г.В. Савицкая. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 378 с.

*К.е.н., доцент Ткалич О.В.*

*доцент кафедры економіки*

*Дніпровський державний аграрно-економічний університет*

*м. Дніпро*

*E-mail: tkalich\_olya@ukr.net*

## **ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

За останні 10 років у світі було опубліковано багато наукових робіт і результатів досліджень з проблем конкурентоспроможності національних

економік. Найвідоміші роботи Міжнародного інституту розвитку менеджменту (Швейцарія) та Центру міжнародного розвитку Гарвардського університету (США). Щороку на Всесвітньому економічному форумі (ВЕФ) оприлюднюється доповідь про глобальну конкурентоспроможність. Міжнародні рейтинги конкурентоспроможності для України, як правило, вкрай невтішні. За багатьма конкурентними позиціями вона уступає не тільки промислово розвиненим країнам, але й ведучим експортерам сировини.

Без підвищення конкурентоспроможності національної економіки не можна розраховувати на повноцінну інтеграцію України в світовий економічний простір. Особливістю соціально-економічного розвитку України за останні десять років є те, що країна проходить різні конкурентні стадії одночасно і це визначає необхідність розробки комплексних взаємопов'язаних стратегій, програм і соціально-економічної політики на середньотермінову та довготермінову перспективи.

Якщо як параметр конкурентоспроможності середньостатистичного українського виробництва прийняти співвідношення цін на основну продукцію цього підприємства, то найважливішими екзогенними параметрами, від яких залежить зміна цього співвідношення, є:

- динаміка реального курсу гривні;
- ступінь фізичного та морального зношення основних фондів;
- наявність інноваційного потенціалу для оновлення виробництва і підвищення якості продукції;
- динаміка інвестицій у дане виробництво.

Параметр зміни реального курсу гривні є найхарактернішим макроекономічним параметром, хоча сьогодні аналітично необґрунтованим залишається питання, наскільки динаміка реального курсу зумовлює стан платіжного балансу і наскільки фіскальні органи можуть впливати на реальний курс гривні на основі проведення тієї чи іншої політики (операції на відкритому ринку, валютне регулювання тощо). Параметри ступеню фізичного та морального зношення основних фондів та наявності інноваційного потенціалу

для оновлення виробництва і підвищення якості продукції відображають внутрішній стан галузі, а параметр динаміки інвестицій у дане виробництво залежить не тільки від стану економіки, а й від прогнозованих перспектив підвищення конкурентоспроможності цього підприємства [1].

Для української промисловості характерна висока частка затрат на сировину й матеріали в собівартості продукції, що зумовлює низьку конкурентоспроможність її продукції. Особливе значення мають співвідношення оплати праці і випуску продукції, рівень комп'ютеризації виробництва та комп'ютерної грамотності працівників.

Сировинна спеціалізація України породжує багато негативних наслідків як для економіки держави, так і для її позицій у світі, веде до «обтяження» структури економіки за рахунок обробних галузей і аграрнопромислового комплексу, до сильної залежності економіки держави від світової кон'юнктури на ці товари.

Негативний вплив на показники ресурсомісткості становить також низький рівень розвитку виробничої бази, використання зношеного та морально застарілого обладнання, що збільшує затрати на його утримання і експлуатацію, призводить до подорожчання продукції. Цьому сприяє й застаріла виробнича база, відсталі технології виробництва, громіздка структура господарства, яка не відповідає ні потребам власної економіки, ні вимогам світового ринку.

Створення нової моделі економіки, яка мала б відповідний рівень ефективності і конкурентоспроможності, вимагає істотних змін основних макроекономічних пропорцій. Це насамперед стосується переорієнтації виробництва на внутрішній попит і скорочення частки імпорту в його покритті, забезпечення випереджального, порівняно з кінцевим споживанням зростання валових заощаджень й інвестицій.

Формування такої моделі української економіки передбачає здійснення багатьох ключових умов, насамперед розроблення українськими підприємствами корпоративних і конкурентних стратегій.

Корпоративна стратегія, подібно до конкурентної, включає питання, які стосуються і галузі промисловості, і конкурентних переваг. На рівні корпорацій ці питання, однак, трохи відрізняються. З точки зору перспектив, корпоративна стратегія пов'язана з вибором галузей, в яких підприємству слід конкурувати, методів конкуренції, а також з конкретною організацією і практикою менеджменту. Основне питання на корпоративному рівні пов'язане з розширенням конкурентної переваги окремих напрямів бізнесу і переходом від конкурентної переваги до корпоративної стратегії.

Основні концепції конкурентної та корпоративної стратегії забезпечують основу для оцінки будь-якої ситуації, пов'язаної з конкуренцією. Однак масштаби зростання конкуренції виходять за географічні межі окремих країн. Фірми ведуть змагання, використовуючи національні, регіональні та глобальні стратегії, тому довший час успіх міжнародної стратегії потребував розвитку двох концепцій.

Перша пов'язана з визначенням ролі місцезоташування в конкуренції. В умовах розширення конкуренції в міжнародних масштабах фірми намагаються отримати можливість розміщувати свою діяльність де завгодно. У зв'язку з цим міжнародна стратегія повинна ґрунтуватися на розумінні того, що розташування впливає на конкурентну перевагу. Друга концепція міжнародної конкуренції передбачає можливість досягнення конкурентної переваги через координацію діяльності за кордоном за допомогою організації регіональної або глобальної мережі.

Добробут нації і стандарти життя визначаються продуктивністю, з якою використовуються людські, фінансові та природні ресурси. Продуктивність визначає рівень сталої заробітної плати та повернення капіталу, основних показників національного доходу на душу населення. Продуктивність стає основою "конкурентоздатності". Вона залежить від цінності товарів та послуг, що виробляються національними компаніями, відповідно до їх якості й унікальності, а також від ефективності їх виробництва.

Головним завданням економічного розвитку держави є створення умов для швидкого і сталого зростання продуктивності. У сучасній глобальній



економіці продуктивність залежить не стільки від того, в яких галузях конкурують національні підприємства, скільки, як вони конкурують, – іншими словами, природу їх операційної діяльності та стратегії, а фірми фактично в будь-якій галузі можуть стати продуктивнішими завдяки складнішим стратегіям та інвестиціям в сучасні технології.

Можливості для використання передових стратегій є фактично в кожній галузі, де присутня сегментація споживачів, диференціація товарів та послуг, модифікація ланцюга вартості тощо. Тому концепція, за якої уряд прагне виділити і сприяти окремим галузям, є помилковою. Не існує поганих чи добрих галузей в новій “парадигмі продуктивності”. Питання полягає у тому, чи фірми спроможні залучити кращі методи конкуренції, зібрати кращі уміння і використати кращі технології, щоб підвищити рівень продуктивності.

#### **Список використаної літератури**

1. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/11943/1/101.pdf>.
2. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/06/zb\\_ztutp2017.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/06/zb_ztutp2017.pdf).

*Ткаченко Г.А.*

*аспірант*

*Дніпровський державний аграрно-економічний університет*

*м. Дніпро*

*E-mail: shvecanna@ukr.net*

## **ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ВИСОКОТЕХНОЛОГІЧНОГО СЕГМЕНТУ УКРАЇНСЬКОГО ЕКСПОРТУ**

Сьогодні значна частка виробничих інвестицій спрямовується в енергетично-сировинні галузі, в транспорт і зв'язок, і має йти на користь

машинобудуванню, де рівень капіталовкладень визначає якість і динаміку техніко-технологічного переозброєння в інших галузях та їх конкурентоспроможність. Стан сучасного інвестиційного машинобудування стає одним із ключових чинників економічного розвитку країни. Резерви існуючих конкурентних виробничих потужностей в галузях машинобудування здатні забезпечити доволі високі щорічні темпи зростання. Ще одним ключовим є питання вдосконалення структури і покращання якісних параметрів зовнішньої торгівлі.

Становлення високотехнологічного сегменту українського експорту повинно стати безумовним пріоритетом національної економічної політики і реалізовуватися через механізми прямої державної підтримки. Воєнно-технічне співробітництво є також невід'ємною складовою українського високотехнологічного експорту і повинно зберігати цю роль у середньотерміновій перспективі. Державна фінансова підтримка експортно-орієнтованих виробництв повинна бути спрямована на ефективне кредитування експортних операцій, страхування ризиків, пов'язаних з наданням експортних кредитів на розвиток інфраструктури експорту, що може виражатися у наданні експортним підприємствам кредитних коштів на терміновій основі, відтермінуванні виплати митних платежів до трьох років на технологічне обладнання, що не виробляється в Україні.

Необхідна державна допомога щодо просування на зарубіжні ринки високотехнологічної та наукомісткої продукції, активізація заходів щодо покращання доступу українських товарів і послуг на зовнішні ринки, політична протидія застосування до українських товарів дискримінаційних заходів і стримування українського експорту. У стратегічних завданнях вагоме місце займають проблеми раціоналізації імпорту, підвищення в ньому питомої частки інвестиційної складової. Принциповим питанням є скорочення конкуруючого імпорту, особливо у споживчому секторі, і збільшення ввозу, передусім прогресивного технологічного обладнання. У зв'язку з цим важлива роль відводиться підвищенню ефективності митно-тарифних і нетарифних заходів

щодо захисту внутрішнього ринку і вітчизняних товаровиробників, що неминуче потягне за собою зміни до Митного кодексу як дієвого інструменту захисту і створення здорового конкурентного середовища на українському ринку. Хоча фіскальна роль тарифного регулювання в перспективі має бути істотно знижена, збережеться використання специфічних та комбінованих ставок податків за окремими товарними групами. У середньотерміновій перспективі застосування спеціальних захисних антидемпінгових та компенсаційних заходів все ширше буде використовуватися як основний інструмент, за допомогою якого держава може обмежувати імпорту без порушення базових правил ведення міжнародної торгівлі.

Аналіз світових тенденцій показує, що Україна в перспективі буде широко задіяна в міжнародній міграції капіталу і науково-технічному обміні між країнами. Саме у цій ситуації ключову роль почнуть відігравати заходи щодо стимулювання притоку іноземних інвестицій у державу, покращання правових, організаційних та економічних умов функціонування іноземного капіталу у нашій країні. Удосконалення митно-тарифної політики повинно мати на меті зниження фіскальної функції митного тарифу та використання антидемпінгових та компенсаційних заходів, які сприятимуть зростанню пропозиції вітчизняної продукції та її конкурентоспроможності на світових ринках.

Повинні бути здійснені заходи з раціоналізації структури зовнішньоторговельних зв'язків і підвищення ефективності державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності загалом. На сьогоднішньому етапі розвитку конкурентних відносин в Україні створюються нові можливості для ефективного використання науково-технічного, трудового та сировинного потенціалів України. Однак в умовах активізації процесів інтеграції у світову економіку країні доведеться зіштовхнутися із загостренням конкурентної боротьби як на внутрішньому, так і на світових ринках товарів та послуг. У таких умовах концентрація зусиль на підвищенні конкурентоспроможності національної економіки потребує консолідованих зусиль усіх учасників

ринкових відносин. Це стосується створення і підтримання макроекономічних умов, які сприяють розвитку конкурентоспроможності, вибору державної підтримки галузей та секторів економіки, які забезпечать пріоритети України на світових ринках.

Економічна дипломатія держави повинна бути спрямована на постійне і активне сприяння нарощенню ефективності економіки, просуванню українських товарів на міжнародних ринках. І без створення єдиної загальнонаціональної програми підвищення конкурентоспроможності, яка об'єднує найвагоміші елементи державної політики в різних секторах економіки і носить практичний, а не декларативний характер, виконання цього завдання є неможливим. Подальші дослідження будуть пов'язані з посиленням розвитку кластерів у парадигмі продуктивності, оскільки їх зміцнення відіграє особливу роль як для уряду, так і приватного сектору. Відомо, що кластери можуть докладатися до добробуту нації, посилюють продуктивність, і є важливими джерелами конкурентної переваги. Кластерна політика прагне посилити конкуренцію через зміцнення зовнішніх чинників і усунення обмеження для росту продуктивності, а кластерний підхід є децентралізованішим і стимулює ініціативу як на державному, так і на місцевому рівні.

Основним внеском у стале економічне зростання з боку Національного банку є створення середовища з низькою та стабільною інфляцією. Досягнення поставлених інфляційних цілей сприятиме забезпеченню прогнозованих темпів зростання ВВП, яке у 2018 році має прискоритися до 3%, а з 2019 року вийти на свій потенційний рівень – 4%. Стійкі темпи економічного зростання означають відсутність суттєвих відхилень річних змін реального ВВП від середньострокової траєкторії. Національний банк сприятиме підтримці стійких темпів економічного зростання, що дасть змогу уникати нагромадження макроекономічних дисбалансів, корекція яких має негативний вплив на потенціал економіки.

Політика цінової стабільності найкраще кореспондує із забезпеченням

стійких темпів приросту ВВП, оскільки усуває передумови для непередбачуваних та суб'єктивно вмотивованих рішень щодо змін у монетарній політиці. Також політика цінової стабільності сприяє посиленню ринкової конкуренції, що є поштовхом до інвестиційної та інноваційної активності. Цінова стабільність є фундаментальною передумовою поглиблення фінансової системи та зниження довгострокових процентних ставок.

З метою забезпечення стійких темпів економічного зростання України, структурної перебудови економіки, реалізації програм поліпшення доступу до кредитів, формування довгострокових інвестиційних ресурсів необхідно посилювати координацію грошово-кредитної (монетарної) та бюджетноподаткової політики. Оскільки забезпечення сталого економічного розвитку в Україні неможливе без поступу в здійсненні реформ, Національний банк разом з Урядом України докладатиме всіх зусиль для продовження виконання заходів із реформування економіки та фінансової системи, передусім передбачених співпрацею з міжнародними фінансовими організаціями.

Національний банк прагнучиме посилити координацію грошово-кредитної (монетарної) політики з економічною та бюджетно-фінансовою політикою Уряду України з огляду на їх взаємозалежність та з урахуванням наявних прямих зв'язків між монетарною сферою, реальним виробництвом, фінансовобюджетною системою та платіжним балансом країни. Підвищення якості такої координації прискорюватиме нівелювання поточних структурних і циклічних дисбалансів національної економіки, а також сприятиме її фінансовій стійкості та спроможності щодо мінімізації наслідків негативних зовнішніх та внутрішніх шоків. Наведене є суттєвим фактором посилення стабільності національної грошової одиниці України. Національний банк сприятиме ефективному функціонуванню ключових елементів інфраструктури грошово-кредитного ринку, зокрема валютного і кредитного ринків, для сприяння валютній, банківській стабільності та зниженню інфляції в умовах плаваючого обмінного курсу.

Випереджальний розвиток високотехнологічного експорту порівняно зі

зростанням світового валового продукту є однією з найважливіших закономірностей функціонування міжнародної економіки. Це пов'язано насамперед з тим, що ефективна експортна діяльність національних виробників високотехнологічних продуктів дозволяє оптимізувати структуру внутрішнього споживання, забезпечити збалансованість платіжного балансу, використовувати переваги міжнародного поділу праці, а в кінцевому підсумку підвищити міжнародному конкурентоспроможність національної економіки.

### **Список використаної літератури**

1. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу:  
<https://ru.investing.com/quotes/us-dollar-index-streaming-chart>.
2. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу:  
[http://ierjournal.com/journals/25/2016\\_6\\_Panchenko\\_Voichak.pdf](http://ierjournal.com/journals/25/2016_6_Panchenko_Voichak.pdf).

*Токман Д.А.*

*студент факультету економіки та менеджменту,*

*науковий керівник к.е.н. Марина А.С.*

*доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки  
ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»*

*м. Покровськ*

*E-mail: dashatokman@ukr.net*

### **АНАЛІЗ ТОВАРНОЇ СТРУКТУРИ ЗОВНІШНЬОЇ ТОРГІВЛІ УКРАЇНИ У 2017-2018 рр.**

Товарна структура зовнішньої торгівлі України охоплює понад 20 номенклатурних груп, серед яких домінують недорогоцінні метали та вироби з них, мінеральні продукти, механічне обладнання, машини та механізми, електрообладнання та їх частини, продукція хімічної та пов'язаних з

нею галузей промисловості.

Порівняно з 2017 роком, у 2018р. Україна суттєво наростила обсяг операцій на зовнішніх ринках. Загальний обсяг експорту збільшився на 9,4%, але при цьому обсяг імпорту зріс на 15,2%. Сальдо зовнішньої торгівлі залишилося також від'ємним, але якщо у 2017 році його значення перебувало на позначці – 6342 млн дол., то цього року даний показник збільшився до –9801 млн. дол.

Основний обсяг експорту припадає на кілька галузей економіки. Експорт зернових формує 20,9% обсягу експорту. А зниження обсягу продажів необроблених продуктів допомогло компенсувати зростання експорту круп, насіння та інших плодів, тобто продуктів з вищим ступенем обробки. Також збільшився обсяг експорту металів (табл. 1).

Велика частка імпорту в цілому припадає на мінеральні продукти. У загальній масі їх обсяг становить 24,8%, при цьому сам показник порівняно з минулим роком збільшився на 13,3%. Машини, обладнання та механізми, електротехнічне обладнання складає 20,9% імпорту, їх стали завозити більше на 20,7%. Найменше Україна імпортувала: взуття, головні убори, парасольки – 0,6%; жири та олії тваринного або рослинного походження, шкури необроблені, шкіра вичищена, деревина і вироби з деревени – 0,5%; перли природні або культивовані, дорогоцінне або напівдорогоцінне каміння – 0,1%.

За допомогою обчислення індексу чистої торгівлі визначено, що рівень перевищення експорту над імпортом у таких галузях економіки, як живі тварини, продукти тваринного походження складає 13,77%; продукти рослинного походження – 73,21%; жири та олії тваринного або рослинного походження – 88,78%; готові харчові продукти – 12,72%; деревина і вироби з деревени – 66,21%; недорогоцінні метали та вироби з них – 52,98%. Від'ємне значенні індексу - перевищення імпорту над експортом складає: мінеральні продукти (- 53,10%); продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості (- 58,03%); полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них (-67,34%); засоби наземного транспорту, літальні апарати плавучі засоби (- 74,36%); прилади та апарати оптичні, фотографічні (- 72,69%).

## Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2018 році

Код і назва товарів згідно з УКТЗЕД	Експорт			Імпорт			Ічт
	тис. дол. США	у % до 2017	Струк- тура, %	тис. дол. США	у % до 2017	Струк- тура, %	
<b>Усього</b>	<b>47339935,2</b>	<b>109,4</b>	<b>100,0</b>	<b>57141041,5</b>	<b>115,2</b>	<b>100,0</b>	
у тому числі							
I. Живі тварини; продукти тваринного походження	1211077,8	109,2	2,6	917998,5	125,5	1,6	13,77
II. Продукти росл. Походження	9886337,1	107,3	20,9	1528953,7	111,8	2,7	73,21
III. Жири та олії тваринного або рослинного походження	4496598,6	97,6	9,5	267349,7	100,3	0,5	88,78
IV. Готові харчові продукти	3018739,4	106,8	6,4	2337422,2	120,8	4,1	12,72
V. Мінеральні продукти	4339989,1	109,9	9,2	14169280,1	113,3	24,8	-53,10
VI. Продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості	1871246,5	112,7	4,0	7044893,1	107,6	12,3	-58,03
VII. Полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них	694522,3	123,8	1,5	3558152,7	109,6	6,2	-67,34
VIII. Шкури необроблені, шкіра вичинена	165354,6	108,8	0,3	284913,5	113,4	0,5	-26,55
IX. Деревина і вироби з деревини	1494714,2	123,9	3,2	303892,0	121,3	0,5	66,21
X. Маса з деревини або інших волокнистих целюлозних матеріалів	548909,8	106,0	1,2	1084943,8	113,6	1,9	-32,81
XI. Текстильні матеріали та текстильні вироби	846660,2	111,5	1,8	2011028,5	115,7	3,5	-40,75
XII. Взуття, головні убори, парасольки	208246,0	115,4	0,4	364986,3	136,7	0,6	-27,34
XIII. Вироби з каменю, гіпсу, цементу	402004,2	110,5	0,8	765722,2	117,6	1,3	-31,15
XIV. Перли природні або культивовані, дорогоцінне або напівдорогоцінне каміння	62442,6	60,2	0,1	71359,5	130,7	0,1	-6,66
XV. Недорогоцінні метали та вироби з них	11633082,3	114,9	24,6	3575056,2	118,7	6,3	52,98
XVI. Машини, обладнання та механізми; електро-технічне обладнання	4656722,4	108,9	9,8	11951430,6	120,7	20,9	-43,92
XVII. Засоби наземного транспорту, літальні апарати, плавучі засоби	669620,1	107,0	1,4	4553229,4	108,9	8,0	-74,36
XVIII. Прилади та апарати оптичні	148759,1	98,1	0,3	940656,4	120,1	1,6	-72,69
XX. Різні промислові товари	826257,5	114,6	1,7	868489,7	120,6	1,5	-2,49
XXI. Твори мистецтва	880,6	366,3	0,0	2066,4	272,6	0,0	-40,24

Джерело: обчислено за даними [1]



Загалом, підбиваючи підсумки аналізованого періоду, спостерігаємо нарощування обсягів експорту вітчизняних товарів. Виходячи з цього, основні операції відбуваються за все тими самими групами товарів, але за рахунок підвищення цін на них спостерігається приріст грошової складової. У зв'язку з цим і збільшується обсяг імпорту нафтопродуктів, що позначається на торговельному балансі України.

### **Список використаної літератури**

1. <http://www.ukrstat.gov.ua/essays/>

*Тур Н.В.*

*магістрантка кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки,*

*науковий керівник: к.е.н, доцент Коваленко Ю.О.*

*доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки*

*ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»*

*м. Покровськ*

*E-mail: nk792968@gmail.com*

## **МЕТОДИ АНАЛІЗУ ВНУТРІШНЬОГО І ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОЇ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Необхідною умовою безпечного функціонування сучасних підприємств є своєчасне розроблення системи інформаційного-аналітичного забезпечення. Це особливий напрям інформаційної діяльності, пов'язаний з виявленням, опрацюванням, збереженням та поширенням інформації переважно у сфері управлінської, політичної та економічної діяльності. Саме це обумовлює переважне застосування різних аналітичних методів та прийомів опрацювання інформації, яка виходить із зовнішнього та внутрішнього середовища.

Дослідженню методів інформаційно-аналітичної діяльності присвячені праці відомих вчених, зокрема, О.В. Матвієнко, І.Н. Кузнєцова, М.Т. Білухи, Г.В. Сілкової, А.С. Філіпенка, В.М. Шейко, В.А. Полушкіна, Н.М. Кушнарєнко та інших.

Метою даного дослідження є визначення сутності інформаційно-аналітичної діяльності підприємства та виявлення основних методів аналізу її зовнішнього і внутрішнього середовища.

Більшість наукових джерел свідчить про те, що серед вчених та фахівців, які займаються вивченням проблем інформаційно-аналітичної діяльності, відсутня спільна думка стосовно суті даного поняття. Так, Г.В. Сілкова вважає, що «інформаційно-аналітична діяльність – вид інформаційної діяльності, спрямований на оптимізацію прийняття управлінських рішень шляхом якісно-змістовного опрацювання інформації і розробки варіантів впливу на розладнання в системі базової діяльності користувача інформації» [3, с. 6].

В.М. Варєнко підкрєслює, що «до інформаційно-аналітичної діяльності відносять ті процедури і процеси інтелектуальної діяльності, які мають ознаки творчості, породжують нову інформацію, дозволяють виявляти нові проблеми або їх аспекти, пропонувати нетрадиційні способи їх вирішення» [1, с.45].

Таким чином, для успішної інформаційно-аналітичної діяльності необхідно дотримуватися певної послідовності своїх дій, а саме:

- аналіз проблем, які необхідно вирішити;
- пошук необхідної інформації та збір фактів;
- дослідження отриманої інформації та її упорядкування;
- постановка проблеми в загальному вигляді;
- вибір алгоритму або моделі за допомогою яких можна вирішити проблему;
- формування попередніх висновків та їх перевірка;
- оформлення інформаційного або інформаційно-аналітичного документа.

Але, для аналізу проблеми та проведення правильної і коректної інформаційно-аналітичної діяльності службі безпеки підприємства або окремим працівникам необхідно досконало досліджувати зовнішнє та внутрішнє середовище з використанням основних прийомів та методів, серед яких є [2]: SWOT-аналіз; профіль середовища; метод «5x5»; метод С. Болотова тощо.

Одним із найбільш поширених і визнаних методів оцінювання зовнішнього середовища є SWOT-аналіз, тобто аналіз сильних (Strength) і слабких (Weakness) місць, а також наявних шансів (Opportunities) і ризиків (Threats). П. Дженстер, Д. Хассі пропонують оцінювати сильні та слабкі сторони не лише для компанії, але й для виробництва, інформаційних систем, бізнес-процесів, галузі, безпеки підприємства тощо. Перевагою використання такого методу є те, що він може здійснюватися стосовно всього підприємства, його структурних підрозділів, у розрізі окремих видів продукції. Результати SWOT-аналізу заносять у таблицю, побудовану на основі матриці SWOT (рис. 1) і на її основі робляться відповідні висновки та приймаються управлінські рішення.

Внутрішнє середовище  Зовнішнє середовище	Можливості:	Загрози:
	1. ... 2. ... 3. ...	1. ... 2. ... 3. ...
Сильні сторони: 1. ... 2. ... 3. ...	Поле «СІМ»	Поле «СІЗ»
Слабкі сторони: 1. ... 2. ... 3. ...	Поле «СЛМ»	Поле «СЛЗ»

*Рис. 1. Матриця SWOT-аналізу*

*Джерело: дані сформовано автором на основі [2,4]*

На перетині розділів виникають чотири поля: поле «СІМ» – сила і можливості; поле «СІЗ» – сила і загрози; поле «СЛМ» – слабкість і можливості; поле «СЛЗ» – слабкість і загрози.

На кожному з даних полів необхідно розглянути всі можливі парні комбінації і виділити ті, які повинні бути враховані при розробці стратегії розвитку організації. Відносно тих пар, які були обрані з поля «СІМ», слід розробляти стратегію з використання сильних сторін організації для того, щоб отримати віддачу від можливостей, які виявилися в зовнішньому середовищі.

Для аналізу середовища може бути застосований метод складання її профілю, зокрема, для складання профілю окремого макрооточення, безпосереднього оточення і внутрішнього середовища. Даний метод полягає в наступному (табл.1): в таблицю профілю середовища вписуються окремі фактори середовища. Кожному з факторів дається оцінка на основі експертного підходу.

*Таблиця 1*

Профіль середовища

Фактори середовища	Важливість для галузі А	Вплив на організацію В	Направленість впливу С	Ступінь важливості $D=A \times B \times C$
1.				
2.				
3.				
...				

*Джерело: дані сформовано автором на основі [2,4].*

Оцінки визначаються наступним чином:

- важливість для галузі: 3 – сильна, 2 – помірна, 1 – слабка;
- вплив на організацію: 3 – значне, 2 – помірні, 1 – слабе, 0 – відсутня;
- спрямованість: +1 – позитивний, -1 – негативний.

За інтегральної оцінки D (ступінь важливості) керівництво робить висновки про те, які з факторів середовища мають більш важливе значення для організації.

Метод «5x5» використовується для визначення найбільш значущих елементів зовнішнього середовища був запропонований у 1984 р А. Х. Мескон. Він включає в себе 5 питань про 5 факторах зовнішнього середовища [4, с.29]:

1. Якщо Ви володієте інформацією про фактори зовнішнього середовища, назвіть хоча б п'ять з них.

2. Які п'ять факторів зовнішнього середовища представляють для Вас найбільшу небезпеку?

3. Які п'ять факторів із планів ваших конкурентів Вам відомі?

4. Якщо Ви вже визначили напрямок стратегії, які п'ять факторів могли б стати найбільш важливими для досягнення Ваших цілей?

5. Назвіть п'ять зовнішніх просторів, що включають можливість змін, які могли б стати сприятливими для Вас.

Для того, щоб дати достовірні відповіді на кожне з цих питань, необхідно зібрати вже наявну інформацію про організаційну середовищі і спробувати дати прогнози її майбутнього стану.

Наступний метод С. Болотова включає наступні етапи [2]:

1. Вибір сфери діяльності, товару або послуги. Визначається торгова ніша. Для цього вивчаються обсяги продажів і задовільність попиту, місткість ринку та інші показники.

2. Оцінка дій конкурентів. Визначаються можливості конкурентів. Вивчається робота аналогічних підприємств в області технології, наукових досліджень, якості, витрат, способів постачання ресурсів і реалізації продукції.

3. Аналіз схеми підприємництва. Визначаються необхідні ресурси і можливості їх отримання на ринку. Вивчається технологія виробництва, можливості і способи забезпечення сировиною, матеріалами, обладнанням, кадрами і т.д.

4. Аналіз загального оточення організації. Визначається значущість для організації зовнішніх факторів непрямого впливу, з'ясовується сучасний стан за всіма складовими зовнішнього середовища, виявляються тенденції зміни цих складових, визначається характер змін і очікувань по ним.

В результаті проведення аналізу по кожному етапу виявляються кількісні показники оцінки всіх сегментів зовнішнього середовища.

Отже, розглянуті методи є необхідним інструментом під час проведення інформаційно-аналітичної діяльності, які спрямовані на всебічне дослідження зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства, а отримана на основі них інформація допоможе підприємству посилити свою безпеку та використати свої переваги. Таким чином, інформаційно-аналітичне забезпечення безпеки підприємства є важливим елементом управління фінансово-економічною безпекою підприємства, яка має ґрунтуватись на пошуку, зборі та обробленні отриманої інформації з використанням не тільки стандартних показників, але й бути розширена за рахунок нетрадиційних методів та інструментів. Якість та повнота інформаційної бази сприяє виявленню слабких сторін у фінансовій діяльності та виробленню правильних управлінських рішень щодо її належного функціонування.

### **Список використаної літератури**

1. Варенко В.М. Інформаційно-аналітична діяльність: навч. посіб. / В.М. Варенко. – К. : Університет «Україна», 2014. – 417 с.
2. Методы анализа организационной среды [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://bookwu.net/book\\_metod-strategicheskogo-analiza\\_837/6\\_metody-analiza-organizacionnojsredy](http://bookwu.net/book_metod-strategicheskogo-analiza_837/6_metody-analiza-organizacionnojsredy).
3. Сілкова Г.В. Інформаційно-аналітична діяльність як напрям інформаційної діяльності/ Г.В. Сілкова // Вісн. Кн. палати. – 2016. – № 3. – С. 6-9.
4. Позднишев Є.В. Інформаційно-аналітичне забезпечення безпеки підприємництва (методи та їх застосування): навчальний посібник / Є.В. Позднишев. – К. : Видавець Позднишев, 2017. – Кн. 1. – 89 с.

*Д.е.н., доцент Усатенко О.В.  
професор кафедри обліку і аудиту  
Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»  
м. Дніпро  
E-mail: usatenko.ol.v@ntu.one*

## **ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ В КОМПАНІЯХ ПО УПРАВЛІННЮ АКТИВАМИ**

Однією з головних задач бухгалтерського обліку в компаніях по управлінню активами є забезпечення менеджерів наступною інформацією щодо управління власним капіталом:

- розмір власного капіталу та його структури, відповідність встановленого нормативу;
- вартість та кількість випущених цінних паперів;
- зменшення та підвищення номінальної вартості цінних паперів;
- вилучення власного капіталу;
- повнота та правильність відображення операцій з власним капіталом;
- правильність відображення даних стосовно власного капіталу в фінансовій звітності;
- наявності нерозподіленого прибутку чи непокритих збитків;
- рух нерозподіленого прибутку, його розподіл між інвесторами;
- інша інформацію.

Також, бухгалтерський облік інформаційно забезпечує розрахунок аналітичних показників, відповідно до яких, в КУА готуються проекти аналітичних рішень. Практика підтверджує, що облікові та аналітичні концепції формування та управління власним капіталом підприємств слід орієнтувати на: інвестиційні рішення (вкладання і накопичення капіталу), операційні рішення (рух капіталу), фінансові рішення (використання капіталу) відповідно до видів

господарської діяльності [1, с.1].

Організація обліку власного капіталу компаній з управління активами повинна, в тому числі, орієнтуватися на пункт 12 глави 3 з розділу II «Ліцензійні умови провадження професійної діяльності на фондовому ринку (ринку цінних паперів) - діяльності з управління активами інституційних інвесторів (діяльності з управління активами)» [2]. Тобто відповідності суми статутного та резервного капіталу встановленим нормативам. Аналіз розмірів статутних капіталів компаній з управління активами, які розташовані в Дніпропетровській області, показує відповідність встановленим нормативам, але спостерігаються порушення щодо розмірів резервного капіталу, який створюється для відшкодування збитків, що можуть бути завдані компаніями венчурним фондам, які знаходяться в її управлінні. Розмір резервного фонду компаній з управління активами визначається установчими документами, але не може бути менш ніж 25 % від статутного капіталу. Формування резервного капіталу компаній відбувається за рахунок чистого прибутку шляхом щорічних відрахувань, розмір яких також визначається установчими документами, але не менш ніж 5 % від чистого прибутку.

Підставами для використання коштів резервного фонду КУА є рішення уповноваженого органу КУА, судові рішення, інші випадки, передбачені чинним законодавством [3].

Таким чином, аналіз виявив, що частина компаній з управління активами не формують резервний капітал, чи формують його у розмірах, які не відповідають встановленим нормативам, що являється деяким нерозумінням менеджерів компаній щодо ролі резервного капіталу в управлінні активами при здійсненні ризикової інвестиційної діяльності. Резервний капітал фактично є запасним фінансовим джерелом, що створюється як гарантія стабільної роботи компаній та дотримання інтересів венчурних фондів, які знаходяться в управлінні. Більший резервний капітал надає більшу різноманітність варіантів можливостей подолання збитків власникам та керівництву компаній з управління активами.



Тому, для забезпечення стабільної роботи компаній з управління активами, що буде як попереджувальний захід, в установчих документах компаній з управління активами та в наказі про облікову політику зазначити ряд елементів:

- співвідношення чистого прибутку та резервного капіталу (відповідно встановленим нормативам);
- порядок формування, розподілу та використання нерозподіленого прибутку серед ризикових інвесторів;
- співвідношення статутного і резервного капіталів (відповідно встановленим нормативам);
- нормативні документи, якими керується компанія при організації обліку власного капіталу;
- порядок утворення, поповнення та використання резервного та додаткового капіталу;
- загальна концепція обліку власного капіталу компанії з управління активами.

Запропоновані елементи облікової політики усунуть не тільки невідповідність розмірів резервного капіталу встановленим нормативам, а також покращать результативність інвестиційних та фінансових управлінських рішень з розміщення капіталу, завдяки формуванню в бухгалтерському обліку той інформації, яка дозволить відслідковувати стан, рух, зміни і фінансові результати розміщення власного капіталу.

### **Список використаної літератури**

1. Тягнирядно Л.Л. Облік та аналіз власного капіталу акціонерних товариств: автореф. дис. ...канд. економ. наук. Київ, 2010. - 26 с.
2. Ліцензійні умови провадження професійної діяльності на фондовому ринку (ринку цінних паперів) - діяльності з торгівлі цінними паперами. Затверджено Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 23.07.2013 р. № 1281. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0857-13>.

3. Положення про особливості здійснення діяльності з управління активами інституційних інвесторів. Затверджено Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 06.08.2013 № 1414. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1486-13>.

*К.е.н. Фарінович І.В.*

*старший викладач кафедри фінансів, обліку і аналізу  
Інститут підприємництва та перспективних технологій  
Національного університету «Львівська політехніка»*

*м. Львів*

*E-mail: Farinen@ukr.net*

## **ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ**

В умовах економічної нестабільності пріоритетним завданням підприємств є досягнення ефективності управління. Оцінювання ефективності управління дає змогу вирішити ключові питання розвитку бізнес-процесів підприємств.

В умовах розвитку наукового-технічного процесу підприємства можуть досягти успіху використовуючи ефективну стратегію управління на основі нових показників адаптованих до змін ринкового середовища. Оцінка ефективності управління є першочерговим завданням будь-якого підприємства, що дає змогу покращити планування та прогнозування діяльності.

Відомий американський науковець Е. Демінг, ефективність управління підприємства розглядає через правило «98/2». На його думку, 98% всіх проблем на підприємстві залежать від якості прийнятих рішень, тобто від якісної

системи управління, а не від самих виконавців.

Тому, з метою підвищення якості системи управління, виникає потреба в її оцінюванні. Науковцями пропонується різні методи оцінювання ефективності управління діяльністю підприємств. Так, Г. Козаченко розглядає ефективність управління як багатогранну та комплексну категорію, що відображає ступінь досягнення цілей діяльності підприємства [1]. На думку Й. Завадського, ефективність управління характеризується співвідношенням результатів діяльності організації і витрат на здійснення управлінських функцій [2].

Мельник О.Г. досліджувала концепцію піраміди ефективності управління, яку запропонували Івлєв В. та Попова Т. (рис.1). В основу концепції піраміди ефективності покладено взаємозв'язок корпоративної стратегії з фінансовими показниками. Концепція передбачає рівневу структуру, де цілі підприємства передаються з гори до низу, а показники визначаються у зворотному порядку [3].

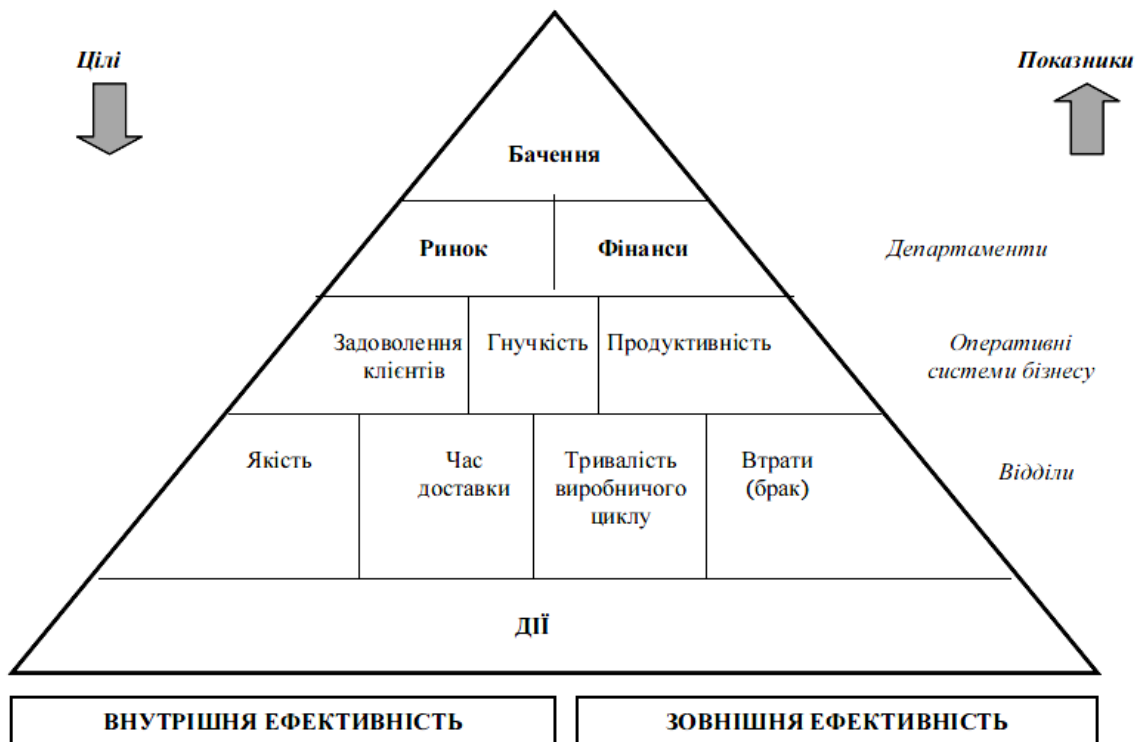


Рис. 1. Піраміда ефективності [3]

Керівники, що знаходяться на першому (вищому) рівні піраміди, формують бачення (ціль) підприємства. Підрозділи, що знаходяться на другому

рівні піраміди узгоджують цілі щодо визначеного ринку та фінансово-економічних показників. На третьому рівні піраміди відображається виробничо-господарська діяльність підприємств [3].

Однак, піраміда ефективності не набула широкого поширення серед суб'єктів господарювання.

Дудукало Г.О. систематизувала методи оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства з точки зору керуючої та керованої підсистем. Автор вважає, що запропонована послідовність оцінювання ефективності функціонування діяльності підприємства дасть змогу об'єктивно та комплексно проаналізувати її та виявити резерви щодо удосконалення управління [4].

У своїх дослідженнях, Лазарева Н.О., дійшла висновку, що не всі підходи до оцінювання ефективності управління діяльністю підприємств можуть дати відповідь на запитання чому саме така ефективність підприємства, як вона змінювалась протягом певного періоду та які фактори можуть вплинути на її підвищення. Щоб надати відповіді на ці питання, Лазарева Н.О. запропонувала використовувати трикритеріальну систему оцінки ефективності діяльності підприємства, що базується на трьох критеріях ефективності [5]:

- структурна ефективність діяльності підприємства;
- динамічна ефективність діяльності підприємства, підсумковим показником якої може бути річний індекс продуктивності праці;
- відносна економічна ефективність, яка оцінюється за шкалою від 0 до 1, де 1 - найвищий рівень ефективності в галузі.

Трикритеріальна система охоплює три складові: внутрішнє оцінювання (на основі внутрішніх даних про підприємство), зовнішнє оцінювання (включає оцінку галузі) та трикритеріальне оцінювання (визначає ефективність управління за показниками внутрішніми та по галузі). На основі проведеної комплексної оцінки приймаються ефективні управлінські рішення та здійснюється контроль протягом процесу управління підприємством.

Щеглова О., Судакова О. та Лаже М. виокремлюють такі підходи до

оцінювання ефективності управління підприємством [6]:

– селективний підхід (полягає в оцінюванні ефективності виробництва, управлінської праці, витрат на управління та економічної ефективності);

– комплексний підхід (полягає в оцінюванні збалансування інтересів груп зовнішнього та внутрішнього середовища, кінцевих результатів роботи та ефективним використанням трудових ресурсів, ефективності системних ресурсів та показників загальної результативності діяльності конкретної системи);

– фрагментарний підхід (полягає в оцінюванні ефективності управлінських рішень, ефективності вдосконалення управління та виміру вартості бізнесу).

В практиці, найбільшого поширення набули такі методами оцінювання ефективності управління підприємством як: методи математичної статистики; експертних оцінок; порівняння; ранговий та рейтинговий методи; матричний метод; метод факторного аналізу, тощо.

Однак, необхідно врахувати, що застосування лише фінансово-економічних показників для оцінки ефективності управління підприємств не відображатиме об'єктивної інформації про розвиток їх діяльності. Тому поряд із фінансовими показниками необхідно використовувати нефінансові індикатори, які в сукупності служитимуть орієнтиром для реалізації цільових заходів підприємств.

Підсумовуючи вище викладене, доцільно зазначити, що оцінювання ефективності управління є ключовим елементом підвищення результативності та конкурентоспроможності підприємств.

### **Список використаної літератури**

1. Козаченко Г.В. Організація інформаційного забезпечення оцінки ефективності управління підприємством / Г.В. Козаченко, Л.М. Христенко // Экономика и управление. – 2006. – № 2–3. – С. 86–94.
2. Завадський Й.С. Менеджмент. Management: у 3 т. Т.1. / Й.С. Завадський. –

К.: Європ. ун-т, 2002. – 542 с.

3. Мельник О.Г. Системи показників оцінювання діяльності підприємства: сутність, аналіз та умови застосування. – с. 274-282. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Lviv Polytechnic National University Institutional Repository <http://ena.lp.edu.ua>, 2007.
4. Дудукало Г.О. Аналіз методів оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства: – [Електронний ресурс] / Г.О. Дудукало – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=1031>.
5. Лазарева Н.О. Організаційно-економічний механізм управління ефективністю діяльності виноробних підприємств [текст] : дис. к-та екон. наук : 08.00.04 / Лазарева Наталя Олегівна, Одеса. - 2017. – с. 206.
6. Щеглова О.Ю. Ефективність управління підприємством та підходи до її визначення / О.Ю. Щеглова, О.І. Судакова, М.В. Лаже // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2017. - Випуск 12. – Ч. 2. – С. 186-190.

*К.е.н., доцент Федорчук О.М.*

*доцент кафедри фінансів, обліку та підприємництва,*

*Головіна С.В.*

*студентка факультету економіки і менеджменту*

*Херсонський державний університет*

*м. Херсон*

*E-mail: 15961980@ukr.net*

## **ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АТ «ХЕРСОНГАЗ»**

У сучасних умовах господарювання аналіз власної фінансово-економічної діяльності – чинник досягнення економічного успіху. А успіх, у свою чергу,

залежить від результативності, тобто від ефективної діяльності, яка буде цілком забезпечувати потреби споживачів, маневрувати між впливом зовнішніх чинників та приносити дохід підприємству зі значним відсотком прибутку. Підприємство як суб'єкт господарювання і особливий творчий тип економічної поведінки є чинником досягнення економічного успіху [1].

Фінансова діяльність підприємства – це система, склад основних методів та важелів, використання різних форм і методів для фінансового забезпечення функціонування підприємства та досягнення поставлених цілей [3]. В свою чергу чистий прибуток є ціллю кожного сучасного підприємства. Чим більший його розмір, тим більше коштів буде направлено на формування фонду споживання та фонду накопичення, а це в свою чергу впливає на фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання в майбутній перспективі[2].

Проаналізувавши показники динаміки фінансових результатів АТ «Херсонгаз» за 2015-2017 рр., можна зробити наступний висновок: у 2016р. чистий прибуток товариства складав 19921 тис. грн., що на 11509 тис. грн. більше ніж у 2015р. А у 2017 простежується негативна тенденція скорочення чистого прибутку на 39207 тис. грн., тобто прибуток є нульовим (-19286 тис. грн.). Такі показники діяльності потребують негайного втручання. На кінець 2017р. майно підприємства збільшилось на 2548 тис. грн. У цілому така тенденція являється позитивною характеристикою діяльності підприємства.

Рівень дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги оцінюється позитивно, бо свідчить про підвищення ефективності використання капіталу, зменшення рівня «заморожених» коштів, а головне, що показники дебіторської заборгованості підприємства не перевищують темп зміни доходів від продажів.

Проведений вертикальний аналіз за 2017р. показав, що оборотні активи в структурі балансу займають 18.2 %, а необоротні 81.8 %, це свідчить про те, що на підприємстві відсутня тенденція прискорення оборотності всієї сукупності активів підприємства, проте слід взяти до уваги специфіку діяльності підприємства (оператор газорозподільної системи в області), так як частка

необоротних активів у структурі активів висока, а вона перевищує 50%, то товариство має «важку» структуру активів, що свідчить про чутливість прибутку до зміни доходу від реалізації продукції.

Власний капітал підприємства у 2017р. зменшився порівняно з попереднім на 13655 тис. грн. і свідчить про зменшення ефективності діяльності підприємства. Підвищення суми довгострокових зобов'язань у 2016р. на 29946 тис. грн. порівняно з 2015р. є також позитивною тенденцією, адже забезпечує короткострокову фінансову стабільність, здатність вчасно відповідати за зобов'язаннями у поточному році. А в 2017р. простежується незначне зниження на 5749 тис. грн., товариство скорочує рівень своїх зобов'язань.

Вертикальний аналіз пасиву балансу демонструє, що у структурі власний капітал складає 11.6 %, довгострокові зобов'язання і забезпечення – 54.7 %, а поточні зобов'язання і забезпечення – 33.7 %. Це свідчить про те, що функціонування підприємства неможливо без залучення довгострокових позик, а заборгованість, що виникає внаслідок минулих подій і погашення якої, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють економічні вигоди.

Для АТ «Херсонгаз» коефіцієнт прибутковості протягом 2015 – 2016 рр. підвищився. Це говорить про те, що після вирахування з одержаного прибутку всіх витрат у 2016р. залишалось 6 коп. прибутку за одну гривню від продажу товарів. А у 2017р. підприємство отримувало - 7 коп. прибутку за одну гривню від продажу товарів, що є виразником погіршення фінансового стану підприємства та є сигналом шукати шляхи покращення і виходу із існуючого положення.

У 2017р. показник загальної рентабельності складає: – 0.04, що свідчить про зменшення валового прибутку через зменшення реалізації по відношенню до активів підприємства. Протягом періоду дослідження рентабельність активів мала різнонаправлену тенденцію. Якщо в 2015р. АТ «Херсонгаз» отримало 2,4 копійки чистого прибутку на кожен вкладену гривню активів, то в 2016р.



вже 5.4 копійки. Факторами такого підвищення є оптимізація структури оборотних активів, і підвищення суми чистого прибутку.

Показники рентабельності знижуються у 2017 році, що свідчить про неефективність використання власного капіталу, тобто низький рівень прибутку було згенеровано на кожную гривню залучених власних коштів.

Коефіцієнт фінансової стійкості у 2017р. склав 0.66, за нормативного значення (0.7-0.9). Значення є наближеними до нижньої межі нормативу і говорить про недостатню фінансову стійкість в довгостроковій перспективі.

Коефіцієнт автономії у 2017р. складає 0.11, тобто товариство здатне профінансувати 11 % активів за рахунок власного капіталу. Низькі значення показників (нормативне значення  $>$  (або  $=$ ) 0.5) сигналізують про високий рівень ризиків і низьку стійкість підприємства у середньостроковій перспективі.

Маневреність власного капіталу АТ «Херсонгаз» є низькою, складає: – 1.34. Значення знаходиться нижче нормативного протягом 2015-2017 років. Від'ємне значення показника свідчить, що власні кошти, капітал, залучені на довгостроковій основі, практично повністю залучаються у фінансування необоротних активів. Тому для фінансування оборотних активів потрібно звертатися до позичкових джерел фінансування. А це, у свою чергу, призводить до зниження фінансової стійкості.

Нормативне значення коефіцієнту фінансової залежності для АТ «Херсонгаз» складає 1,67 – 2,5. У 2017р. на кожную гривню власних коштів припадає 8.6 гривні фінансових ресурсів. Ця занадто висока залежність свідчить про те, що рівень фінансових ризиків є значним і потрібні рішучі дії керівництва.

Таким чином, проаналізувавши показники фінансово-економічної діяльності АТ «Херсонгаз», приходимо до висновку, що в цілому за роки дослідження прослідковується тенденція спаду, погіршення усіх показників та коефіцієнтів, що, в свою чергу, тягне за собою зменшення прибутку. Тому першочерговим завданням є удосконалення стратегій розвитку АТ «Херсонгаз»

та використання інноваційних шляхів покращення основних показників фінансово-економічної діяльності та майнового стану підприємства в цілому.

### **Список використаної літератури**

1. Алексеева М.М. Планування діяльності підприємства: навч. посібник / М.М. Алексеева. – М.: Фінанси і статистика, 2015. – 288 с.
2. Бандурка О.М., Коробов М.Я. та ін. Фінансова діяльність підприємства. – К.: Либідь. – 1998. – 163 с.
3. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: навч. посібник. – К.: Знання, 2008. – 679 с.

*К.е.н. Федько Я. В.*

*доцент кафедри економічної теорії, маркетингу та підприємництва*

*ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка»*

*м. Старобільськ*

*E-mail: yanafedko2015@gmail.com*

## **ВПЛИВ ПРИПИНЕННЯ ПЕРЕМІЩЕННЯ ВАНТАЖІВ ЧЕРЕЗ ЛІНІЮ ЗІТКНЕННЯ У МЕЖАХ ДОНЕЦЬКОЇ ТА ЛУГАНСЬКОЇ ОБЛАСТЕЙ НА РОЗВИТОК РЕГІОНІВ УКРАЇНИ**

Соціально-економічному розвитку регіонів України на сучасному етапі характерні процеси адаптації та відкриття інших шляхів і можливостей розвитку. Протягом останніх років погіршення стану економіки регіонів України пов'язане з припиненням переміщення вантажів через лінію зіткнення у межах Донецької та Луганської областей. Починаючи з 2014 року з початком воєнних дій соціально-економічний розвиток Донецької та Луганської областей різко погіршився. В березні 2017 року офіційно припинено переміщення вантажів через лінію зіткнення у межах Донецької та Луганської областей. Це

ще більш посилило розвиток процесів дезінтеграції та стагнації на зазначеній території України.

За останні чотири роки інтеграційні процеси між Донецькою та Луганською областями та іншими регіонами України значно послабли, залишалась ще зв'язки металургійній та вугільній галузях. На непідконтрольній території залишилися підприємства, що забезпечували вугіллям металургійні підприємства та підприємства електроенергетики. Враховуючи глобальність та масштаби залежності в зазначених сферах, слід передбачити негативну спадаючу тенденцію розвитку не лише окремих регіонів, а національної економіки цілому [1].

Припинення переміщення вантажів через лінію зіткнення частково ускладнило розвиток логістичних процесів на всій території України, порушило встановлених десятиліттями економічних ланцюгів. Як наслідок, спад виробництва, вплинув на стан ринку праці - збільшення показника безробіття та міграцію населення. За даними Державної служби статистики України, спад у зростанні ВВП.

Визначемо наступні наслідки на розвиток регіонів України від припинення переміщення вантажів:

1) Відбуваються зміни в сферах виробничої діяльності в регіонах. Протягом останніх років скорочуються обсяги виробництва, особливо в металургійній галузі через ускладнення забезпечення їх паливною сировиною або сировиною за високою ціною, що призводить до зростання ціни на металургійну продукцію та відсутність ринків збуту. Все це створює умови зниження рентабельності підприємств металургійній галузі. Враховуючи, що металургійні підприємства є системоутворюючими для економіки промислових регіонів, зменшення обсягів промислового виробництва та ВРП, впливає на рівень безробіття, добробут населення, додаткове бюджетне навантаження через виникнення додаткових дотацій та субсидій. Що може слугувати однією з причин дефіциту держбюджету. Все це вимагає змін в структурі виробництва регіоне та впливає на розвиток національної економіки.

2) Через розірвання зв'язків з окремими підприємств, що знаходяться на непідконтрольній території (за оцінками експертів, їх більше 40) змінюється внутрішня структура виробництва в регіонах, виникає необхідність перерозподілу місць галузей у формуванні ВРП та виникає потреба у створенні деяких нових підприємств.

3) Виникає потреба у зміні умов виробництва та адаптації регіональних систем без діяльності підприємств, що розміщені на непідконтрольній території. Ці змін призводять до виникнення відповідних у зовнішньо-економічній діяльності. Так, у травні 2017 р. компанія «АкселорМіттал» (м. Кривий Ріг) з метою забезпечення безперебійного функціонування виробництва, повинна була закуповувати кокс у Колумбії та Китаї. Однак не всі підприємства мають ресурси для швидкої адаптації до нових умов виробництва та можуть вижити [2].

4) Змінилися мережі транспортних сполучень між регіонами України. Це пов'язане зі змін розміщення джерел сировини, змінами виробничих ланцюгів та зменшенням обсягів вантажоперевезень. Майже припинення транспортних потоків через лінію зіткнення на територіях Донецької та Луганської областей, скорочення та закриття виробництв - чинник занепаду дорожньої та супутньої інфраструктури, скорочення банківського сектору, сфери послуг та рекреаційної сфери.

5) Близько 2 млрд грн оцінено скорочення надходження до бюджетів всіх рівнів внаслідок виключення підприємств з непідконтрольної території України. Як наслідок, відбувається зменшення обсягу надходжень від ПДВ та податку на прибуток підприємств до Державного бюджету та податку до Пенсійного фонду України.

6) Збільшується кількість внутрішньо переміщених осіб. Збільшується кількість безробітних осіб. В свою чергу, це потребує залучення додаткових соціальних фінансових виплат допомоги по безробіттю, соціальне та медичне забезпечення та іншу допомогу, тому виникає додаткове бюджетне навантаження та погіршується ситуація на регіональних ринках праці.

7) Припинення переміщення вантажів вантажів через лінію зіткнення знизило позиції Донецької та Луганської областей за показниками обсягів реалізованої промислової продукції у рейтингу серед інших регіонів України: Так, у 2016 р. Донецька область займала третє місце у рейтингу, а Луганська – одинадцять, то за результатами 2017 року Донецька область опустилася на дві сходинки вниз, а Луганська – на вісім сходинок вниз [3].

Оцінити збитки від зазначеної проблеми оцінити складн. Це зумовлено, перш за все, складністю проведення статистичних обстежень та відсутністю статистичної інформації. Залишається лише співставити інформацію, що надають експерти. Однак за наявності існування проблеми вже сьогодні слід вжити заходи органам влади з метою усунення негативного впливу зазначеної ситуації на дестабілізацію економіки України.

### **Список використаної літератури**

1. Тимчасове припинення переміщення вантажів через лінію зіткнення в межах Донецької та Луганської областей: оцінки, наслідки, рішення. Аналітичні оцінки НІСД – [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/2527/>
2. АкселорМиттал Кривой Рог закупил кокс в Колумбии и Китае / Лига.Бизнес, 25 травня 2017 року [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://biz.liga.net/ekonomika/industriya/novosti/3674010-arselormittal-krivoy-rog-zakupil-koks-v-kolumbii-i-kitae.htm>.
3. Послання Президента України до Верховної Ради України «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2017 році» / 7 вересня 2017 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/videos/poslannya-prezidenta-ukrayini-do-verhovnoyi-radi-ukrayini-pr-430>.

*К.е.н., доцент Ходзицька В.В.*  
*доцент кафедри обліку і оподаткування*  
*ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана»*  
*м. Київ*  
*E-mail: valentinakneu@yahoo.com*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ КОРПОРАЦІЙ: ПЛАН BEPS**

Інтернаціоналізація фінансових ринків і підвищення ролі транснаціональних корпорацій зумовили зростання складності управління та забезпечення ефективності і справедливості систем оподаткування. Після глобального економічного спаду процедура справляння податків дещо ускладнилася. За наявності значних бюджетних дефіцитів підвищився контроль за податково-бюджетною політикою держав. Більшість країн проводить виключно фіскальну політику, піднімаючи ставки податків та скорочуючи витрати. Але у цьому випадку покриття дефіциту бюджету за рахунок підняття ставок та розширення бази оподаткування може спричинити затримку відновлення економіки після кризи. Для країн, що розвиваються (в т. ч. для України) такий сценарій розвитку є виключним і тому підвищення податкового навантаження є одним з пріоритетних стійких джерел фінансування економіки. За таких умов необхідно вирішувати питання боротьби з відтоком капіталу, тінізація економіки, удосконалення адміністрування податків.

Світовий бізнес розвивається в умовах посилення контролю з боку державних органів, одним з основних інструментів якого є податки. Відрахування до бюджетів різних рівнів є наріжним каменем діяльності будь-якої компанії, особливо української. В сучасних умовах рівень податкового навантаження вітчизняних суб'єктів господарювання є достатньо високим, тому розробка особливої стратегії обліку та управління відрахуваннями є складним і трудомістким процесом. Проте, необхідно зазначити, що

необхідність додаткової оцінки ризиків, аналізу стану компанії завжди існує і, в свою чергу, дає можливість вибору альтернативних шляхів розвитку. Тому врахування проблем постійних змін в законодавстві, контроль за напрямками цих змін, моніторинг процедур податкового адміністрування та ефективності практичного застосування законодавства є особливо важливим з позиції забезпечення сталого економічного розвитку.

Держава повинна забезпечувати ефективний контроль та сприяння у дотриманні вимог податкового законодавства. Але при цьому більшість закордонних корпорацій впроваджують елементи податкового контролю суб'єкта господарської діяльності розробляючи податкову стратегію та детально досліджуючи економіко-організаційний механізм системи оподаткування. За наявності двостороннього контролю (з боку держави та внутрішніх служб підприємства) стратегічними завданнями корпорації є:

а) вибір ефективної структури капіталу, управління та операцій з точки зору оподаткування;

б) структурування операцій з репатріації прибутку та використання збитків;

в) структурування інвестицій всередині країни і за кордоном;

Проблемним питанням в міжнародному оподаткуванні є визначення географічного джерела доходу транснаціональних корпорацій. Ускладнення податкових юрисдикцій в рамках протекціоністської та фіскальної політики держави призводить до ускладнення податкового планування, дотримання законодавства, адміністрування податків. Державна політика, направлена на мінімізацію податкових платежів та полегшення процедури їх справляння, стимулюватиме дотримання податкового законодавства, залучення капіталу тощо. Але міжнародні наслідки податкової політики виходять за межі впливу на поведінку транснаціональних корпорацій. В умовах глобалізації виникає ситуація, коли податкова політика однієї країни може поширюватись на інші, впливаючи при цьому на структуру торгівлі, обсяг заощаджень та інвестицій тощо.

Також однією з проблем міжнародного оподаткування є відмінність податкових юрисдикцій. Кожна з країн намагається оподатковувати дохід, отриманий в межах своїх кордонів, незалежно від громадянства або юридичної адреси економічного суб'єкта, що призводить до виникнення подвійного оподаткування. З метою уникнення такої ситуації та зниження податкового навантаження укладаються двосторонні договори.

Міжнародне оподаткування зорієнтовано на усвідомлення основ динамічного розвитку тенденцій з гармонізації податкових систем і податкової політики між усіма країнами світу, й особливо тих, що входять у міжнародні регіональні угруповання й об'єднання. Інтеграція економічних систем світового співтовариства і розвиток зовнішньоекономічної діяльності неминуче приводять до взаємодії податкових систем закордонних країн. У результаті поглиблення процесів міжнародної економічної інтеграції одержали свій динамічний розвиток тенденції з гармонізації податкових систем і податкової політики деяких країн, що входять у міжнародні регіональні угруповання й об'єднання.

Зміни податкової практики в найбільш розвинутих державах світу протягом двох останніх сторіч свідчать про послідовне розширення функцій оподаткування відповідно еволюції ринкового господарствання процентних доходів. У результаті поглиблення процесів міжнародної економічної інтеграції, одержали свій динамічний розвиток тенденції з гармонізації податкових систем і податкової політики деяких країн, що входять у міжнародні регіональні угруповання й об'єднання.

Тенденції уніфікації структури і принципів оподаткування, загальні характеристики і напрямки податкових реформ, а також узгодження податкової політики різних держав світу, дали підстави говорити про нову хвилю гармонізації основних показників податкових систем і національного податкового права в закордонних країнах. Орієнтація на уніфікацію фіскальної політики особливо помітна в країнах-членах ЄС у процесі створення єдиного європейського ринку, але її не можливо не помітити й в інших країнах. ЄС –



Європейське Економічне Співтовариство. Положення про уніфікацію національних податкових систем і податкового законодавства вперше було зафіксовано в Римському договорі 25 березня 1957 року. Це фактично свідчило про створення Європейського Економічного Співтовариства (ЄЕС), до якого спочатку входили Великобританія, Італія, Франція, Західна Німеччина, Іспанія, Бельгія, Греція, Нідерланди, Португалія, Данія, Ірландія і Люксембург. Однак спочатку уніфікація податкових систем здійснювалася тільки в рамках створення митного союзу. Надалі в рамках проведення єдиної фінансової політики стали формуватися умови для зближення податкових систем європейських держав. Основними напрямками інтеграційних процесів на початку 60-х років стали проблеми міжнародного подвійного оподаткування, виключення положень, які сприяють ухилянню від сплати податків, ліквідація умов з податкової дискримінації нерезидентів, зокрема, в інвестиційній і торговій політиці.

Таким чином, у результаті розвитку економічних і політичних процесів у Європі поступово було сформульовано ідею, що від проведення загальної податкової політики країн-учасників ЄЕС необхідно перейти до створення території з єдиним податковим режимом. Реалізації даної ідеї повинні були сприяти загальні принципи, якими б керувалися країни-учасники.

### **Список використаної літератури**

1. Prafula F. International taxation of MNCs (2002) / Fernandes Prafula, Pope Jeff // Revenue Law Journal. – Volume 12, Issue 1 [Electronic resource]. – Mode of access <http://epublications.bond.edu.au/cgi/viewcontent.cgi?article=1132&context=rlj>.
2. Libman A. International Experience of Tax Optimization –The Role of Tax Competition and Offshores in Global Economy Alexander Libman // MPRA, 2004 [Electronic resource]. – Mode of access : [http://mpr.aub.uni-muenchen.de/17042/1/MPRA\\_paper\\_17042.pdf](http://mpr.aub.uni-muenchen.de/17042/1/MPRA_paper_17042.pdf).
3. Carroll B. The changing headquarters landscape / Bob Carroll, Kevin Bloomfield

// FOR Fortune Global 500 [Electronic resource]. – Mode of access :[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-the-changing-headquarters-landscape-for-fortuneglobal-500-companies/\\$FILE/EY-the-changingheadquarterslandscape-for-fortune-global-500-companies.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-the-changing-headquarters-landscape-for-fortuneglobal-500-companies/$FILE/EY-the-changingheadquarterslandscape-for-fortune-global-500-companies.pdf).

*К.е.н. Хоча Н.В.*

*асистент кафедри обліку і аудиту*

*Львівський національний університет імені Івана Франка*

*м. Львів*

*E-mail: nkhocha@ukr.net*

## **АНАЛІЗ ВПЛИВУ ОСНОВНИХ ФАКТОРІВ ДІЯЛЬНОСТІ НА ВИБІР МЕТОДІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ МАЛИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ**

Ефективність діяльності суб'єкта малого підприємництва (СМП) значною мірою залежить від інформаційного забезпечення системи його управління. Надати потрібну, об'єктивну і своєчасну інформацію може облікова система, яка генерує інформаційні потоки, пов'язані з діяльністю малих підприємств (МП). В першу чергу це стосується інформаційного забезпечення, створеного завдяки використанню методів управлінського обліку. Проведене дослідження продемонструвало, що на МП Львівської області складовою інформаційного забезпечення управління є інформація, отримана на основі використання методів та прийомів управлінського обліку. Проте спостерігаємо низький рівень їх застосування. Тому існує потреба у виокремленні найбільш придатних для застосування на МП методів управлінського обліку та факторів, які впливають на такий вибір.

Узагальнення даних здійсненого анкетування показує, що на МП існує першочергова необхідність в інформації для прийняття оперативних рішень,

яку можна отримати використовуючи аналіз поведінки витрат, аналіз «обсяг-витрати-прибуток», бюджетування. Тому проведемо оцінювання впливу основних факторів, які характеризують діяльність МП (середня кількість працівників, загальний річний дохід, система оподаткування) на вибір зазначених вище методів управлінського обліку. Визначення щільності зв'язку між номінальними (атрибутивними) ознаками при обробці результатів соціологічних досліджень проводять з використанням кореляційного аналізу номінальних ознак. Для цього обчислюють  $\phi$ -коефіцієнт Пірсона, коефіцієнт спряженості Крамера та поліхоричний коефіцієнт спряженості Чупрова. Значення цих коефіцієнтів змінюється від нуля до одиниці. При цьому їх нульове значення свідчить про статистичну незалежність аналізованих ознак, а їх наближення до одиниці – щільність лінійного зв'язку між обраними ознаками. Розрахунок даних коефіцієнтів здійснюють на основі таблиць спряженості, які показують розподіл одиниць за факторною та результативною ознаками [1, с.113-115]. Для обчислення зазначених коефіцієнтів скористаємося онлайн-калькулятором (<https://math.semestr.ru/corel/contingency.php>) та даними анкетування, які демонструють, що бюджетування використовується на 7 МП, а аналіз поведінки витрат та аналіз «обсяг-витрати-прибуток» – на 15 МП. Тому для встановлення сили взаємозв'язку основних факторів діяльності СМП розглянемо лише два методи – бюджетування та аналіз «обсяг-витрати-прибуток». Для побудови таблиць спряженості визначаємо кількість МП, які використовують або не використовують зазначений метод управлінського обліку у залежності від середньої кількості працівників (до і більше 30 осіб), загального річного доходу (до і більше 2 млн. грн.) та системи оподаткування (загальна чи спрощена), що відображено у табл.1.

Аналітична інтерпретація розрахованих коефіцієнтів Пірсона, Крамера та Чупрова продемонстрована у табл. 2.

Дані таблиці 2 доводять існування найбільш сильного взаємозв'язку між використанням методів управлінського обліку і величиною загального річного доходу, зокрема для бюджетування коефіцієнти кореляції Пірсона, Крамера та

Таблиця 1

Результати анкетування щодо використання окремих методів управлінського обліку на МП для проведення кореляційного аналізу

Показники		Середня кількість працівників		Загальний річний дохід		Система оподаткування	
		до 30 осіб	більше 30 осіб	до 2 млн. грн.	більше 2 млн. грн.	загальна	спрощена
Бюджетування	використовують	2	5	1	6	7	2
	не використовують	45	3	46	2	37	9
Аналіз «обсяг-витрати-прибуток»	використовують	8	7	7	8	13	2
	не використовують	39	1	40	0	24	16

Таблиця 2

Результати кореляційного аналізу щодо використання окремих методів управлінського обліку на МП

Показники		Середня кількість працівників	Загальний річний дохід	Система оподаткування
Бюджетування	Коефіцієнт Пірсона	0,525	0,611	0,0246
	Коефіцієнт Крамера	0,616	0,771	0,0246
	Коефіцієнт Чупрова	0,518	0,648	0,0207
Аналіз «обсяг-витрати-прибуток»	Коефіцієнт Пірсона	0,487	0,559	0,245
	Коефіцієнт Крамера	0,558	0,674	0,253
	Коефіцієнт Чупрова	0,469	0,567	0,213

*Джерело: розраховано автором за даними таблиці 1*

Чупрова найбільше наближаються до одиниці і знаходяться в межах від 0,611 до 0,771. Середній взаємозв'язок простежуємо між кількістю працівників і застосуванням аналізу «обсяг-витрати-прибуток» та впровадженням бюджетування. Система оподаткування не є визначальним фактором при використанні методів управлінського обліку, оскільки зазначені коефіцієнти більшою мірою наближаються до нуля.

Таким чином зростання доходу МП сприяє застосуванню методів управлінського обліку з метою отримання оперативної інформації для ухвалення управлінських рішень та вирішення проблем щодо поліпшення їх фінансового стану.

## Список використаної літератури

1. Бахрушин Б. Є. Методи аналізу даних: навчальний посібник для студентів / Б. Є. Бахрушин. - Запоріжжя: КПУ, 2011. - 268 с.

*Черниш Н.С.*

*студентка кафедри обліку і оподаткування,  
науковий керівник: к.е.н., доцент Коваль С.В.*

*доцент кафедри обліку і оподаткування  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»*

*м. Херсон*

*E-mail: nadiachernysh583@gmail.com*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В КОНКУРЕНТНОМУ СЕРЕДОВИЩІ**

Динамічність зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, що вимагає постійних змін у структурі управління та економічної безпеки суб'єктів господарювання, призводить до збільшення обсягу прийнятих управлінських рішень і зростання обсягів інформації. За таких умов нагальною виступає потреба в обліково-аналітичній інформації, що дозволяє діагностувати поточну діяльність підприємства, враховуючи усі ризики, ідентифіковані й оцінені системою бухгалтерського обліку, та передбачати майбутній розвиток суб'єкта господарювання, виходячи з прогнозних розрахунків.

Проте невідповідність обліково-аналітичної інформації, що формується в системі бухгалтерському обліку і звітності, якісним характеристикам інформації для цілей управління та системи економічної безпеки підприємства, фрагментарне представлення бухгалтерським обліком обліково-аналітичної інформації для цілей управління підприємства, використання різних

методологічних прийомів (у т. ч. найгостріша проблема ідентифікації та оцінки ризиків у системі бухгалтерського обліку) призводить до викривлення інформації на підприємстві, несвоєчасного виявлення витоків інформації, яка становить комерційну таємницю тощо. Так, відповідно до результатів дослідження компанії «Price water house Coopers» (PwC) 40% підприємств навіть не знають справжньої кількості інцидентів що до витоків їх інформації з обмеженим доступом за минулий рік [1].

Дія наведених факторів особливо актуалізується в сучасних умовах економічних змін і процесів соціально-економічного середовища — поширення маловивчених, слабоформалізованих і унікальних ризиків, посилення ролі антропогенного чинника у розвитку ризиків і просторово-географічного фактору ризику, а також процесів конвергенції галузей знань і видів діяльності:

1. Формування нових методологічних механізмів, що сприяють забезпеченню економічної безпеки підприємства, на основі розробки інструментів комплексного управління ризиками, насамперед, якісного та інформаційно-когнітивного аспекту.

2. Розробка організаційних засад координації та інтеграції функцій бухгалтерської служби та служби економічної безпеки, а також інформаційно-аналітичної підтримки менеджменту в прийнятті рішень по ризиках.

3. Розвиток міждисциплінарної інтеграції у вирішенні завдань комплексного управління ризиками підприємства.

Забезпечення достовірною бухгалтерською інформацією про множинні ризики й невизначеності ринкового середовища вимагає нового обсягу даних, їх структуризації, які необхідні для управління сучасним суб'єктом господарювання. У зв'язку з цим на основі методології системного дослідження нами запропонована концепція інтегрованої обліково-аналітичної системи для цілей економічної безпеки підприємства, яка повинна володіти низкою властивостей: не адитивність (сукупне функціонування різних взаємопов'язаних елементів породжують якісно нові функціональні властивості цілого, що не зводяться до суми властивостей його елементів), раціональність

(характеризує ступінь задоволення вимог до системи, виконання запланованих цілей, що забезпечують ефективне використання потенціалу системи), емерджентність (цілі елементів системи не завжди співпадають з цілями системи), безперервність функціонування і розвитку (функціонування елементів визначає характер функціонування системи як цілого, і навпаки; одночасно система повинна бути спроможною до саморозвитку), розмірність (кількість компонентів системи і зв'язків між ними, з однієї сторони, має бути мінімальною для забезпечення її мобільності, з іншої сторони, достатньою для досягнення її цільової спрямованості), синергічність (ефективність функціонування системи не дорівнює сумі ефективності функціонування її елементів; при позитивній взаємодії елементів досягається позитивний ефект синергії – ефект взаємодії, до досягнення якого слід прагнути), інерційність (характеризується швидкістю зміни вихідних параметрів системи у відповідь на зміни вхідних параметрів і параметрів її функціонування, середнім часом отримання результату при внесенні змін у параметри функціонування), адаптивність (приспосовування системи і її окремих елементів до умов зовнішнього та внутрішнього середовища, що змінюються) й трьома векторами своєї реалізації:

Методологічний аспект характеризується формуванням концептуальних положень систем бухгалтерського фінансового, управлінського, податкового, соціального й екологічного обліку, внутрішнього контролю, а також визначенням їх ролі у процесі управління підприємством. Організаційний аспект включає підходи до організаційної форми функціональних компонентів та визначення їх впливу на управління підприємством. Не претендуючи на бажану повноту викладу всього спектру проблем інформаційного забезпечення системи управління з боку бухгалтерського фінансового, управлінського, податкового, соціального й екологічного обліку, вважаємо, що розкриття запропонованих аспектів певною мірою сприятиме вдосконаленню обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства [2].

Проте переконані в тому, що синтез перерахованих вище елементів, об'єднання методологічного та організаційного аспекту, дозволить змінити методологію економічної безпеки підприємства, в основі якої буде закладена концепція формування інтегрованої обліково-аналітичної системи підприємства, спрямована на підвищення її ефективності й результативності в цілому.

### **Список використаної літератури**

1. Как утекает информация? / [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.securelist.com/ru/analysis/>.
2. Булкот Г.В. Утечка информации в 2010 году. WikiLeaks // Г.В. Булкот // Информационная безопасность. – 2010. – № 4. – С. 12-26.

*К.е.н., доцент Чернодубова Е.В.*

*доцент кафедры финансов и банковской справи,*

*Татаренко Д.С.*

*студент кафедры финансов и банковской справи*

*Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля*

*м. Сєвєродонецьк*

*E-mail: Ella.cher.lg@gmail.com*

## **АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ**

Розвиток сучасної світової економіки характеризується посиленням міжнародної конкуренції, що зумовлює поглиблення інтеграційних процесів. Особливе значення для сталого розвитку економіки України має оптимізація інтеграційної стратегії держави з метою найбільш повного використання конкурентних переваг з урахуванням вимог сучасного етапу глобалізації. Для



цього необхідно удосконалити аналітичне забезпечення та управління діяльністю суб'єктів підприємництва, а саме найбільш пріоритетні напрямки діяльності – фінансову сферу. Від її стану, як і від умілого використання фінансових інструментів, в значній мірі залежить успішне функціонування економіки в цілому та перспективи її розвитку. Отже, за будь-яких умов, управління та аналіз підприємством повинні бути ефективними, тобто забезпечувати йому конкурентоспроможність на ринку та інвестиційну привабливість, одним із елементів якої є фінансова стійкість [1, с. 74].

Фінансова стійкість – це надійно гарантована платоспроможність, рівновага між власними та залученими засобами, незалежність від випадковостей ринкової кон'юнктури і партнерів, наявність такої величини прибутку, який би забезпечив самофінансування.

Аналіз фінансової стійкості підприємства є одним з найбільш значимих функціональних напрямів системи фінансового управління. Безперечно, аналіз фінансової стійкості підприємства органічно входить до системи управління доходами та витратами, рухом активів, капіталу та грошових потоків, управління структурою капіталу та іншими аспектами його діяльності. Основне завдання аналізу фінансової стійкості полягає у визначенні спроможності підприємства протистояти негативній дії різних факторів (зовнішніх, внутрішніх та непередбачуваних), що впливають на його фінансовий стан.

Незважаючи на значну кількість праць, присвячених проблемам аналізу та управління фінансовою стійкістю підприємств, практично відсутні розробки щодо формування цілісного процесу управління нею в сучасних умовах, що поглиблює актуалізацію дослідження в цьому напрямку [2, с. 216].

Для покращання фінансового стану українських підприємств слід вжити деякі заходи для підвищення фінансової стійкості та стабільного функціонування підприємства в довгостроковій перспективі.

Основними заходами, що дозволяють забезпечувати фінансову стійкість, є такі:

- планування руху капіталу підприємства відповідно до виробничих потреб. Особливу увагу слід приділяти оптимізації грошових потоків підприємства у короткостроковому періоді, що дозволить виявити проблемні строки розрахунків та визначити резерви коштів для майбутніх операцій;

- мотивація та стимулювання персоналу (менеджерів фінансових служб усіх рівнів). Реалізація цієї функції зменшує рівень впливу суб'єктивних факторів та дозволяє вчасно реагувати на фінансові негаразди, що виникають у процесі ведення фінансово-господарської діяльності;

- облік фінансової інформації, яка пов'язана з формуванням і використанням капіталу підприємства, вхідних і вихідних грошових потоків. Функція обліку дозволяє отримати дані для аналізу та прогнозування фінансової стійкості підприємства;

- аналіз фінансової інформації, що здійснюється на основі узагальнюючих показників оцінки фінансової стійкості, визначення джерел покриття запасів, дослідження структури капіталу та ресурсів підприємства;

- контроль за виконанням розроблених фінансових планів і досягненням нормативних значень показників оцінки фінансової стійкості. Реалізація цієї функції дозволяє контролювати процес реалізації стратегій розвитку підприємства на довгострокову перспективу та застосовувати заходи для підтримки його фінансової стійкості;

- моніторинг ефективності управління фінансовою стійкістю підприємства у процесі реалізації заходів щодо покращення або збереження його фінансового становища. При цьому слід враховувати, що можливі проблеми з платоспроможністю, кредитоспроможністю, ліквідністю, рентабельністю мають прямий вплив на фінансову стійкість підприємства.

Система цих заходів для підтримки фінансової стійкості підприємства повинна передбачати: постійний моніторинг зовнішнього і внутрішнього стану підприємства; розробку заходів із зниження зовнішньої вразливості підприємства; розробку підготовчих планів при виникненні проблемних ситуацій, прийняття ризикових і нестандартних рішень у випадку відхилення розвитку ситуації; координацію дій всіх учасників і контроль за виконанням заходів та їхніми результатами.

Аналізуючи фінансову стійкість підприємства можна зрозуміти, що вона залежить від ефективного управління фінансовими ресурсами та визначається співвідношенням власних і позикових коштів, активів та джерел їх фінансування. Головною проблемою вітчизняних підприємств є низький рівень окремих показників фінансової стійкості, обумовлений недостатньою величиною власного капіталу для фінансування діяльності господарюючого суб'єкта. На сьогоднішній день для переважної більшості підприємств актуальним питанням виступає оптимізація структури капіталу, основними критеріями якої є максимізація рівня прогнозованої фінансової рентабельності та мінімізація вартості капіталу. То ж одним із стратегічних завдань підприємств є приведення співвідношення власного і позикового капіталу до оптимального співвідношення, яке забезпечить і максимальний рівень фінансової рентабельності, і достатній рівень фінансової стійкості, а відповідно і її зміцнення.

### **Список використаної літератури**

1. Курочкін Д.В. Методи оцінки фінансової стійкості підприємства // Д.В. Курочкін // Сучасна економіка – 2011. – С.107-112.
2. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник [Текст] // Є.В. Мних. – Київ: Центр навчальної літератури, 2011. – 513 с.

*Д.е.н., доцент Якімова Л.П.  
професор кафедри обліку і оподаткування,  
Губчук П.А.  
магістрант кафедри обліку і оподаткування  
Чернівецький Національний університет імені Юрія Федьковича  
м. Чернівці  
E-mail: larisa.p.yakimova@gmail.com*

**ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ  
ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПЕРЕД ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ:  
ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА РОЗРОБКИ**

Першим кроком у процесі розробки обліково-контрольного забезпечення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками є формування його концепції, що полягає, насамперед, у визначенні самого поняття, загальної структури та етапів формування такого забезпечення. Метою даного дослідження є узагальнення теоретичних та практичних аспектів формування обліково-контрольного забезпечення зобов'язань перед постачальниками та підрядниками.

Бібліометричний аналіз актуальних проблем розробки облікового забезпечення, обліково-аналітичного забезпечення, обліково-контрольного забезпечення показав відсутність як єдиного підходу до трактування кожного з цих понять, так і чіткого їх розмежування (табл. 1). Що стосується контрольного забезпечення, то як такого означення авторами не знайдено. Очевидно, що ефективний контроль дотримання договірної дисципліни передбачає дієву методику перевірки операцій за розрахунками з постачальниками та підрядниками, а система контролю має визначатися внутрішніми правилами та процедурами, які запроваджуються стейкхолдерами для досягнення поставленої мети.

## Трактування дефініцій «облікове забезпечення», «обліково-аналітичне забезпечення», «обліково-контрольне забезпечення» та суміжних понять

Автор	Тлумачення
Нагорна І.В. [5]	Облікове забезпечення – складова частина інформаційного забезпечення, що є ширшим за поняття облікової інформації, і являє процес підготовки та формування облікової інформації, забезпечення кількості та якості інформаційного масиву даних у системі бухгалтерського обліку.
Юзва Р.П. [10]	Обліково-аналітичне забезпечення управління – це сукупність облікових і аналітичних процесів, об'єднаних у обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, а також нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним забезпеченнями.
Пилипенко А.А. [7]	Обліково-аналітичне забезпечення повинно виступати як автоматизований комплекс ситуаційного аналізу, орієнтований на пряме й безперервне забезпечення органів управління аналітичною інформацією про можливі зміни простору життєдіяльності підприємства.
Загородній А.Г. [2]	Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства об'єднує три взаємопов'язаних елементи: підсистему облікового забезпечення, підсистему аналітичного забезпечення та підсистему контролю. Роль підсистеми контролю в системі обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства значно ширша, ніж просто контроль за організацією та станом бухгалтерського обліку. Вона реалізує не тільки суто контрольні функції, а й функції контролінгу чи управлінського обліку (залежно від концепції власників та менеджерів підприємства).
Якімова Л.П., Мацкуляк К.І. [11]	Концептуальна модель обліково-аналітичного забезпечення управління розрахунками з контрагентами, складається з двох логічно, інформаційно та алгоритмічно взаємопов'язаних рівнів: бухгалтерського обліку (облікового) та аналізу з елементами діагностики (аналітичного), що забезпечує управління розрахунками з контрагентами в контексті забезпечення платоспроможності підприємства.
Пархоменко О.В. [6]	Інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління – це поєднання всієї інформації, що використовується, специфічних засобів і методів її аналітичної обробки, а також діяльності фахівців з її ефективного удосконалення та використання.
Предко І.Ю. [8]	Обліково-контрольне забезпечення – це сукупність процесів фіксації та методів оброблення фактів господарської діяльності, створення масиву даних про господарську діяльність підприємства, а також використання методів узагальнення даних обліку у внутрішній та зовнішній звітності, які підлягають перевірці на достовірність за допомогою методів контролю, а потім обробленню за допомогою методів економічного аналізу, на основі чого приймаються управлінські рішення.

На ефективність контролю господарської діяльності, зокрема, операцій щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємства впливає його організація та чіткість сформованої методики, яка повинна складатись з послідовного переліку етапів, методів та прийомів контролю та відповідного пакету розроблених робочих документів контролера для проведення внутрішньогосподарського контролю обраного об'єкта і базується на визначеному переліку систематизованих джерел інформації [4, с. 263]. Звідси випливає, що функція контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками повинна здійснюватися синхронно із веденням обліку зобов'язань, тобто починаючи з дати вкладання договору з контрагентом та до самого погашення такого зобов'язання.

Отже, облікове-контрольне забезпечення зобов'язань з постачальниками та підрядниками це не тільки процес обробки та формування облікової інформації, а й здійснення постійного контролю за правильністю ведення даної ланки обліку, що при правильній організації забезпечує надання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень та здійснення ефективної господарської діяльності.

Таким чином, проведений бібліометричний аналіз дає підстави для введення наступного означення. Обліково-контрольне забезпечення виконання зобов'язань перед постачальниками та підрядниками – це сукупність облікових і контрольних процесів, об'єднаних у обліково-контрольну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, а також нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним забезпеченнями. Звідси, концептуальна модель обліково-контрольного забезпечення виконання зобов'язань перед постачальниками та підрядниками складається з двох логічно, інформаційно та алгоритмічно взаємопов'язаних рівнів – облікового та контрольного-аналітичного – спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів в контексті забезпечення платоспроможності підприємства.

Наступне стосується окремих аспектів процесу контролю виконання зобов'язань перед постачальниками та підрядниками. Фатенок-Ткачук А. О. і Данилко А. Р. [9, с. 181] виокремлюють сім етапів обліку контролю зобов'язань перед постачальниками та підрядниками:

1. Формування методики облікових процедур контролю зобов'язань.
2. Визначення основних елементів контролю операцій із забезпечення здійснення розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємства та фактів їх зміни.
3. Забезпечення формування інформаційної бази для здійснення контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками.
4. Перевірка правильності та повноти документального забезпечення оприбуткування товарно матеріальних цінностей.
5. Встановлення обґрунтування та правильності відображення в обліку фактів зміни зобов'язань та їх причини.
6. Перевірка своєчасності й обґрунтованості списання та припинення зобов'язань.
7. Проведення інвентаризації операцій щодо виконання підприємством зобов'язань перед постачальниками та підрядниками.

Одним із найсуттєвіших етапів контролю є перевірка наявності договорів з постачальниками і підрядниками та їх належного оформлення. Будь-яка погрішність на даному етапі може потягнути за собою низку негативних наслідків у майбутньому, адже несвоєчасне виявлення помилок у документах призводить до виникнення різних суперечок під час розрахунків, або ж нарахуванню штрафів. Тому доцільним є використання алгоритму контролю розрахунків з постачальниками і підрядниками, наведеному у табл. 2.

Не менш важливими етапами контролю у контексті забезпечення платоспроможності, ліквідності та прибутковості підприємства є визначення нормативних показників, оцінювання реальних показників діяльності суб'єкта господарювання, співставлення нормативних і фактичних показників, виявлення відхилень та джерел їх утворення.

## Етапи контролю розрахунків з постачальниками і підрядниками [3, с. 92]

№ етапу	Зміст етапу
Етап 1	Контроль законності здійснення операцій і створення первинного документу
Етап 2	Формальна перевірка документації на наявність усіх обов'язкових реквізитів
Етап 3	Відповідність первинної документації реєстрованим оперативним фактам
Етап 4	Контроль повноти, точності та своєчасності реєстрації первинних документів
Етап 5	Контроль за потоком документації
Етап 6	Контроль організації обробки і реєстрації документів (з точки зору захисту інформації)
Етап 7	Контроль організації зберігання документів
Етап 8	Контроль за витребуванням (вимогою) кредиторської заборгованості
Етап 9	Контроль за правильністю відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку

Завершується процедура контролю проведенням інвентаризації операцій з виконання підприємством зобов'язань перед постачальниками і підрядниками. Процес інвентаризації являє собою послідовність виконання таких етапів (сформовано за [1]): складання плану інвентаризації розрахунків; створення інвентаризаційної комісії; одержання даних про стан розрахунків на підприємстві; одержання даних про стан розрахунків у постачальника (підрядника); звірка даних по розрахунках; виявлення відхилень під час звірки даних по розрахунках; прийняття рішень щодо відхилень; відображення в обліку проведення інвентаризації розрахунків з постачальником (підрядником).

Отже, головним фактором ефективного функціонування підприємства є дієвий контроль за здійсненням розрахунків із постачальниками та підрядниками, а також постійне удосконалення й актуалізація його обліку відповідно до змін нормативно-правового забезпечення і умов зовнішнього середовища. Це стає можливим завдяки коректно розробленому обліково-контрольному забезпеченню, тому у подальших дослідженнях автори фокусуються на розробці його структурних елементів, заявлених у цій роботі.



## Список використаної літератури

1. Барановська Т.В. Обліково-контрольне забезпечення управління розрахунками з покупцями. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2018. – Випуск 3. – С. 3-12.
2. Загородній А.Г. Контроль в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 794. – С. 164-171.
3. Какичева Л.В., Варчук О.А. Етапи проведення контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками. Матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України», Том 1 (Одеса, 20-23 травня 2014), Том 1. – С. 91-92.
4. Мушинський В.В. Внутрішньогосподарський контроль забезпечення виконання зобов'язань підприємства та фактів їх зміни: методичний підхід. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – №1 (22). – С. 263-279.
5. Нагорна І.В. Облікове забезпечення оцінки фінансової стійкості підприємства. Економіка і суспільство. – 2016. – Випуск 3. – С. 534-537.
6. Пархоменко О.В. Інформаційно-аналітичне забезпечення процесу прийняття рішень в системі науково-технічної інформації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.02.02 «Економіка та управління науково-технічним прогресом» / О.В. Пархоменко. Київ, 2006. – 24 с.
7. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства. Харків: ХНЕУ, 2007. – 276 с.

8. Предко І.Ю. Особливості функціонування обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств України // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. – 2015. – № 2. – С. 148-156.
9. Фатенок-Ткачук А.О., Данилко А.Р. Облікові процедури контролю зобов'язань перед постачальниками та підрядниками // Економічний аналіз. – 2016. – Том 26. – № 1. – С. 179-187.
10. Юзва Р.П. Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Руслана Павлівна Юзва. Тернопіль : ТНЕУ, 2011. – 259 с.
11. Якимова Л.П., Мацкуляк К.І. Аналітичне забезпечення управління розрахунками з контрагентами в контексті забезпечення платоспроможності підприємства // Проблеми економіки. – 2018. – № 2 (36). – С. 396-402.

### Секція 3.

## **МЕТОДОЛОГІЯ АУДИТУ ТА ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

*К.е.н., доцент Багрій К.Л.*

*доцент кафедри обліку і оподаткування*

*Чернівецький торговельно-економічний інститут*

*Київського національного торговельно-економічного університету*

*м. Чернівці*

*E-mail: kononbagriy@gmail.com*

### **ВАЖЛИВІСТЬ КОНТРОЛЮ ЯК ІНСТРУМЕНТУ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ**

Реалії сучасного аудиту полягають у зниженні його затребуваності зважаючи на втрату довіри користувачів. Виключно регуляторного реформування професії недостатньо для подолання кризи галузі. У зв'язку з цим особливого значення набуває контроль як дієвий механізм підвищення якості аудиту.

Для сучасного етапу розвитку аудиторської діяльності в Україні характерна наявність різного роду претензій з боку користувачів, регулюючих органів та інших зацікавлених сторін до якості роботи аудиторських фірм, аудиторів. Не таємниця, що ця проблема не тільки українського аудиту, це загальносвітова тенденція – галузь переживає «кризу довіри». У зв'язку з цим широко обговорюються різні ідеї реформування аудиторської галузі.

В основному мова йде про посилення зовнішніх регуляторних вимог. Звісно ж, що для підвищення довіри суспільства до результатів роботи аудиторів крім пошуку шляхів підвищення ефективності регулювання аудиторської діяльності, необхідно розвивати і вдосконалювати основний

інструмент забезпечення якості аудиту – контроль якості роботи.

Важливим кроком в цьому напрямку стало введення з 1 жовтня 2018 року в дію Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (далі – Закон) [1], який визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.

Закон висовує ряд вимог до суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності. Зокрема, стаття 23 Закону висовує вимоги до внутрішньої організації суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності. Зрозуміло, що такі суб'єкти аудиторської діяльності повинні привести свою систему контролю якості у відповідність до вимог Закону. Дані вимоги можуть бути також враховані при створенні власної системи контролю якості тими суб'єктами аудиторської діяльності, які тільки розпочинають свій шлях, але мають на меті займатися обов'язковим аудитом в майбутньому.

Вимоги Закону щодо впровадження політики та процедур, що забезпечать дотримання з боку аудиторів та ключового партнера незалежності та об'єктивності, перетинаються з вимогами Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг (далі – Положення) [2] щодо впровадження політики та процедур, направлених на дотримання відповідним персоналом етичних вимог.

Основними елементами внутрішнього контролю прийнято вважати: контрольне середовище; оцінка ризиків; процедури внутрішнього контролю; інформація і комунікація; моніторинг.

Таким чином, Положення висовує вимоги про створення лише одного елемента внутрішнього контролю – контрольного середовища – у той час, як Закон вже вимагає запровадження системи внутрішнього контролю в цілому, з механізмами такого контролю та методиками оцінки ризиків.

Стосовно впровадження заходів та засобів для захисту систем обробки інформації ситуація аналогічна. Положення вимагає лише впровадження

процедур задля забезпечення конфіденційності, зберігання, цілісності, зрозумілості і відтворюваності документації з завдання. Проте, як системою обробки інформації є сукупність технічних засобів, програмного забезпечення, методів обробки інформації, дій персоналу, що направлена на забезпечення виконання автоматизованої обробки інформації. Отже, аудиторським фірмам потрібно попрацювати в цьому напрямку.

Закон розширює підстави для інформування. Якщо, Положення вимагає створити політику та процедури, направлені на забезпечення своєчасного повідомлення про порушення вимог до незалежності, то Закон вже вимагає впровадити політику та процедури, що забезпечать інформування про усі факти порушень вимог Закону. Для того, щоб визначитися про які порушення потрібно повідомляти, потрібно перш за все визначитися, які саме вимоги до аудиторських фірм Закон висуває. Основними з них є: 1) ст. 5 Закону щодо: розміру частки засновників в аудиторській фірмі; керівника аудиторської фірми; доброї репутації; 2) ст. 6 та ст. 27 Закону щодо: обмеження одночасного надання неаудиторських послуг; 3) ст. 7 Закону щодо: змісту договору на аудит; 4) ст. 10 Закону щодо: дотримання незалежності; 5) ст. 23 Закону щодо: наявності внутрішнього контролю; достатнього рівню кваліфікації та досвіду аудиторів та персоналу, що залучається до виконання завдань з аудиту; проведення інструктажу, нагляду та перевірки роботи групи з завдання; наявності стимулюючої політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з аудиту; здійснення моніторингу ефективності внутрішнього контролю та вжиття відповідних заходів для усунення недоліків; 6) ст. 24 Закону щодо: забезпечення ключового партнера з аудиту достатніми ресурсами та персоналом; документування факту звернення зовнішніх експертів за консультацією; ведення особової справи юридичної особи; обліку скарг, які стосуються наданих послуг з обов'язкового аудиту; 7) ст. 26 Закону щодо: винагороди за послуги з обов'язкового аудиту; 8) ст. 28 Закону щодо: оцінки загроз незалежності; 9) ст. 29 Закону щодо: призначення аудиторської фірми; 10) ст. 30 Закону щодо: тривалості виконання завдань з аудиту; ротації

ключових партнерів; 11) ст. 31 Закону: повідомлення управлінського персоналу про виявлені порушення та інші.

Таким чином, вимога Закону про запровадження дієвих механізмів для попередження, ідентифікації та усунення загроз своєї незалежності не є новою. Положення також передбачає встановити відповідні політики та процедури.

Вимоги Закону про запровадження політики та процедур виконання завдання, процедур нагляду та перевірки роботи виконавців узгоджуються з відповідними вимогами Положення. Новою є вимога про обов'язковість проведення інструктажу. Під інструктажем слід розуміти доведення до працівників аудиторської фірми змісту основних вимог щодо організації роботи, результатів аналізу допущених чи можливих помилок на робочих місцях, поглиблення знань і навичок.

Закон, так же як і Положення, зобов'язує аудиторські фірми створити систему контролю якості аудиторських послуг. При цьому, погляд на коло осіб, що можуть нести відповідальність за організацію і ефективне функціонування такої системи, в цих документах трохи відрізняється.

Кодекс етики професійних бухгалтерів [3] класифікує загрози недотримання етичних принципів (у тому числі принципу об'єктивності) в залежності від обставин та стосунків, з якими може стикатися аудиторська фірма. Для уникнення цих загроз або зменшення їх до прийняттого рівня, Положення вимагає від аудиторських фірм розробити застережні заходи, що поширюються на всю фірму, та застережні заходи щодо конкретного завдання.

Вимога Закону щодо наявності в аудиторських фірмах механізму реєстрації та розв'язання нестандартних ситуацій, які мають або можуть мати суттєві наслідки для неупередженості діяльності аудиторів та ключових партнерів, не створює для аудиторських фірм додаткових вимог, якщо ними були виконанні умови Кодексу етики професійних бухгалтерів щодо впровадження на фірмі політики та процедур, направлених на дотримання фундаментальних етичних принципів.

Отже, на відміну від Закону Положення вимагає від аудиторських фірм

щорічну оцінку системи контролю якості. При впровадженні політики та процедур системи внутрішнього контролю аудиторським фірмам потрібно приділити належну увагу у тому числі моніторингу та процесу здійснення оцінки ефективності внутрішнього контролю з метою своєчасного вжиття відповідних заходів для усунення будь-яких недоліків.

Для формування ефективної системи контролю за якістю аудиторських послуг існує необхідність забезпечення виконання наступних вимог:

- 1) регулярний контроль якості аудиторських послуг повинен здійснюватися на рівні всіх суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) запровадження критеріїв, стандартів оцінювання аудиторських послуг, які дозволять об'єктивно оцінювати роботу суб'єктів аудиторської діяльності, як на зовнішньому рівні, так і на внутрішньому рівні;
- 3) вдосконалення методик і процедур роботи суб'єктів аудиторської діяльності.

Поліпшення якості наданих аудиторських послуг можливе лише за допомогою створення незалежного від професії регулятора, особливо для суб'єктів суспільного інтересу, відповідно до Директив ЄС. Доцільно в Україні застосувати досвід європейських країн щодо посилення контролю за якістю проведеного аудиту та сертифікації аудиторів за міжнародними стандартами. Зважаючи на відкриті європейські кордони, варто пам'ятати, що підвищення якості аудиторських послуг прямо пов'язане з міжнародним визнанням українських аудиторів та новими для них перспективами.

### **Список використаної літератури**

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII [Електронний ресурс] // Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
2. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг»: Рішення Аудиторської палати України від 27

вересня 2007 року № 182/4 [Електронний ресурс] // Режим доступу:  
[https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr2\\_4230-07](https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr2_4230-07)

3. Кодекс етики професійних бухгалтерів [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.iaf.kiev.ua/images/stories/library/standarts/kodeks-etiki.pdf>

*К.е.н., доцент Вербицька Г.Л.  
доцент кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва  
Національний університет «Львівська політехніка»  
м. Львів  
E-mail: galinaverbicka@ukr.net*

## **ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК НАПРЯМОК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ МІЖНАРОДНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН**

Діяльність підприємств в умовах міжнародних економічних відносин є надзвичайно складною. Гостра конкуренція, вплив різноманітних ризиків, хронічна нестача обігових коштів зумовлюють потребу в побудові ефективних систем внутрішнього аудиту. Система внутрішнього аудиту на підприємстві не лише допоможе здійснювати планомірний контроль за діяльністю суб'єкта господарювання з виявленням та усуненням наявних недоліків та відхилень, але й дасть можливість покращити роботу управлінських ланок усіх рівнів, а також оперативно відреагувати на дію внутрішніх чи зовнішніх чинників.

Внутрішній аудит у загальному вигляді можна подати таким чином:

- це система контролю;
- він організується в межах підприємства та за ініціативою його керівників (власників);
- регламентація дій відбувається на підставі внутрішніх документів;
- здійснюється окремо створеною службою або посадовою особою;



- організується з метою контролю за ефективністю діяльності, виявлення резервів та запобігання помилок;

- підпорядковується виключно керівництву підприємства [4].

Отже, головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення результативності діяльності підприємства та його структурних підрозділів, контролю за збереженням усіх його активів та капіталу. Внутрішній аудит сприяє підприємству в досягненні поставлених цілей за допомогою використання послідовного та систематизованого підходу до оцінки та підвищення ефективності процесів контролю, управління ризиками, а також корпоративного управління.

Внутрішній аудит є невід'ємною частиною системи внутрішнього контролю і виконує в системі управління такі завдання: нагляд за дотриманням законодавства, внутрішніх норм і правил; збереження та захист активів підприємства та власників; контроль за оптимальним використанням ресурсів суб'єкта господарювання; визначення та попередження ризиків бізнесу; забезпечення достовірності й повноти інформації та звітності; проведення стратегічного аналізу та розробка фінансових прогнозів; забезпечення та сприяння виконанню планів та досягненню мети діяльності підприємства [3].

Об'єктами внутрішнього аудиту є: матеріальні, трудові та фінансові ресурси; джерела цих ресурсів; господарські процеси; економічні результати господарської діяльності; організаційні форми та методи управління тощо. Крім того, об'єктами внутрішнього аудиту можуть бути: організація та ведення бухгалтерського обліку; достовірність складання і надання звітності; стан використання і збереження майна; забезпеченість фірми власними коштами; фінансова стійкість підприємства; платоспроможність; система управління підприємством; якість роботи економічних і технічних служб; оподаткування і виконавча дисципліна; планування і стан внутрішньогосподарського контролю; нормування і стимулювання; організація і технологія виробництва; процеси господарської діяльності; проектно-кошторисна документація тощо.

Критерієм якості внутрішнього аудиту на підприємстві виступають такі

показники як повнота аудиторських перевірок, сума витрат на їх проведення і економічна ефективність, що передбачає встановлення прийнятної для окремого підприємства відповідності між затратами на утримання аудиторської служби та коштами, які вдалося зекономити в ході продуктивної діяльності внутрішніх аудиторів [1].

Для підвищення ефективності внутрішнього аудиту на підприємстві повинна формуватися і запроваджуватися програма аудиту, що містить перелік усіх видів робіт, які планує здійснити аудитор, указуються терміни перевірок. Завданням внутрішніх аудиторів є перевірка звітності підрозділів і всієї організації в цілому. Результатом контролю за діяльністю окремих структур є складання аудиторського висновку, виявлення відповідності бухгалтерської звітності цих структур і всієї організації загалом даним бухгалтерського обліку.

Досвід країн з розвинутою ринковою економікою яскраво свідчить, що досягнення високих показників ефективності управління та контролю забезпечується завдяки створенню на підприємстві спеціальної служби внутрішнього аудиту, працівники якої повинні досконало знати специфіку діяльності власного підприємства [2]. Керівництво підприємства повинно чітко планувати, організовувати та скеровувати дії працівників служби внутрішнього аудиту для забезпечення належного виконання поставлених перед ними цілей та завдань. Особливістю внутрішнього аудиту є його здійснення на підприємстві безперервно, що дозволяє своєчасно виявити систематичні недоліки в роботі персоналу та попередити їх появу в майбутньому.

### **Список використаної літератури**

1. Гуцаленко У.О. Внутрішній аудит як складова системи ефективного управління підприємством / У.О. Гуцаленко, Г.В. Причепа // Інноваційна економіка. – 2011. – №3. – С.17-21.
2. Долбнева Д.В. Внутрішній аудит як невід'ємна складова механізму забезпечення розвитку підприємства в сучасних умовах / Д.В. Долбнева // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 5. – С. 33-37.

3. Йовенко І.В. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти / І.В. Йовенко // Аудитор України. – 2015. – №4. – С. 30-35.
4. Маліков В.В. Внутрішній аудит: аналіз проблематики та організація на підприємстві / В.В. Маліков // Проблеми економіки – 2015. – № 2. – С. 147-152.

*Вереїтіна А.О.*

*студентка спеціальності «Підприємництво, торгівля та біржова діяльність»,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Корчагіна В.Г.*

*Таврійський державний агротехнологічний університет*

*м. Мелітополь*

*E-mail: alenavereitina28@gmail.com*

## **СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Процеси інтеграції, процеси розвитку міжнародних зв'язків, стрімко збільшилась кількість акціонерних товариств та корпорацій. Більша частина капіталів сконцентрована в руках певного кола осіб, набуло використання на своїх підприємствах найманих управлінців-менеджерів, в розпорядженні яких опиняється власність акціонера. Також з'явилась потреба постійно збільшувати коло власників, що вплинуло на появу розриву в просторі між реальним власником і самою власністю, тому що розширюючи свій бізнес акціонер може створювати підприємства на різних територіях та вкладати свої кошти у вже існуючі підприємства. Тому з'явилась потреба постійно контролювати функціонування вкладеного капіталу та діяльність найманих працівників. Це спричинило появу та розвиток такого поняття, як внутрішній аудит. В Україні цей вид контролю не набув достатнього розвитку і поширеного застосування в практиці на підприємствах, тому що багато з них, на жаль, недостатньо проінформовані в необхідності та важливості внутрішнього аудиту.

Головним принципом повної реалізації вимог внутрішнього контролю

являється запобігання неточності та недостовірності інформації, зловживанням і крадіжкам, що обумовлює структуру та напрями внутрішнього контролю. Для внутрішнього аудиту види послуг визначає керівництво підприємства, беручи до уваги потреби управління.

Система внутрішньогосподарського контролю первісно існує на будь-якому підприємстві, але в якому проявленні і наскільки вона дешева та ефективна. Робота внутрішніх аудиторів за своєю суттю – це виконання частини функцій керівництва підприємства. Служба внутрішнього аудиту відповідає перед керівництвом підприємства за ефективне функціонування та удосконалення системи бухгалтерського обліку, достовірність фінансової й оперативної інформації, дотримання українського законодавства.

Одним із основних завдань внутрішнього аудиту є контроль за станом і функціонуванням системи внутрішньогосподарського контролю. У зв'язку з цим, слід розглянути питання про критерії доцільності організації внутрішнього аудиту на тому чи іншому підприємстві. Внутрішній аудит, як правило, здійснюється у великих акціонерних товариствах, корпораціях.

Розглядаючи проблему організації служби внутрішнього аудиту на конкретному підприємстві, варто звернути увагу, що питання також має вирішуватися власником або керівником залежно від мети і завдань, поставлених перед цією службою. В будь-якому випадку, служба внутрішнього аудиту має бути насичена кваліфікованими кадрами, що одразу зможуть виконувати покладені на них функціональні обов'язки. Набагато важливіше місце служби внутрішнього аудиту в організаційній структурі підприємства, оскільки від цього значною мірою залежить ступінь об'єктивності результатів її діяльності. Основна ознака, за якою внутрішній аудит відрізняють від зовнішнього, полягає в тому, що він залежний, тобто підпорядкований керівництву тієї фірми, де він провадиться. Проте об'єктивність внутрішнього аудиту забезпечується ступенем його незалежності в організаційній структурі управління підприємством.

Функції внутрішнього аудиту мають визначатися керівництвом або

власником підприємства залежно від змісту і специфіки діяльності підприємства.

Типові функції внутрішнього аудиту можуть охоплювати:

- перевірку систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;
- перевірку бухгалтерської та оперативної інформації;
- перевірку додержання законів та інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва або власників;
- перевірку діяльності різних ланок управління підприємством;
- оцінку ефективності механізму внутрішнього контролю;
- перевірку наявності, стану і забезпечення збереження майна підприємства;
- сприяння мінімізації втрат виробничих запасів, грошових коштів, основних засобів;
- оцінку використовуваного підприємством програмного забезпечення;
- спеціальні службові розслідування окремих випадків, наприклад підозр у зловживаннях;
- розробку і надання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків та рекомендацій щодо підвищення ефективності управління [2, с. 32-35].

Результати проведення внутрішнього аудиту, слід оформлювати спеціальними документами. За результатами внутрішнього аудиту по окремих об'єктах досліджень це може бути доповідна записка на ім'я керівника або власника підприємства. У разі аудиту всіх об'єктів діяльності підприємства, який слід провадити не менше від одного разу на рік, таким документом може бути акт внутрішнього аудиту господарської діяльності підприємства.

В Україні майже відсутнє методичне забезпечення внутрішнього аудиту. Це у свою чергу призводить до недоліків при проведенні аудиту. Становлення зовнішнього аудиту в Україні вже відбулося, але вітчизняний внутрішній аудит і в професіональному, і в законодавчому, і в інституціональному аспектах знаходиться ще в початковому стані розвитку. Стандартів, що регулюють

функціонування внутрішнього аудиту в Україні немає (за винятком нормативних документів НБУ з регламентації внутрішнього аудиту в комерційних банках України), і це зменшує поширення передового досвіду в цій сфері діяльності на інших підприємствах. З іншого боку, відсутність будь-яких обмежень на зміст і форми проведення внутрішнього аудиту стимулює розробку суб'єктами господарювання власних форм реалізації його функцій. В Україні впровадження внутрішнього аудиту розпочалось з банківських установ. Саме НБУ своєю постановою зобов'язав комерційні банки запровадити внутрішній аудит [3, с. 55].

Належний внутрішній аудит має фіксувати та відслідковувати дотримання суб'єктами контролю вимог чинних законодавчих і нормативних актів щодо ефективності та цільового використання бюджетних або власних коштів, збереження майна, правомірність та ефективність використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, достовірності бухгалтерського обліку і звітності тощо.

Ефективний внутрішній аудит може знизити витрати компанії на зовнішній аудит, але не може скасувати його необхідність для компанії. Також важливо врахувати те, що не рекомендується користуватися послугами зовнішнього аудитора компанії для проведення внутрішніх аудитів, оскільки подібне поєднання може призвести до втрати принципу незалежності, що є одним із першорядних чинників у роботі зовнішнього аудитора.

На основі вивчення світового досвіду організації системи внутрішнього аудиту доречно визначити наступні вимоги щодо нього:

- встановлення надійної та дієвої системи внутрішнього аудиту;
- забезпечення ефективності функціонування даної системи;
- підтримка балансу внутрішніх та зовнішніх можливостей розвитку системи внутрішнього аудиту;
- своєчасне виявлення випадків шахрайства, порушень, відхилень від норм, що регулюють фінансово-господарську діяльність підприємства;
- підтримання оптимальних параметрів системи;

- безперервність розвитку та удосконалення системи;

- організаційна структура системи внутрішнього аудиту повинна відповідати розмірам та ступеню складності підприємства (на підприємствах малого бізнесу функції внутрішнього контролю може виконувати керівник, а на великих - служба внутрішнього аудиту).

Підвищенню ефективності діяльності підприємства може суттєво сприяти інтеграція внутрішнього аудиту з управлінським обліком та функціонально-вартісним аналізом, які спільно мають утворити систему дієвого контролінгу, покликану вишукувати та мобілізувати резерви економії ресурсів, раціоналізацію технологічних процесів, зменшення собівартості та підвищення конкурентоспроможності продукції, товарів, робіт (послуг). Таким чином наступним проблемним аспектом внутрішнього аудиту є визначення його місця серед системи управління підприємством. Тобто підприємство має розглядати внутрішній аудит не як систему контролю з фіскальною метою, а як систему, що покликана знайти приховані резерви на підприємстві з метою покращення ефективності діяльності підприємства.

Не слід забувати про такий аспект, як розробка методик внутрішнього аудиту, робочої документації. Такі документи на підприємстві можна оформити у вигляді корпоративних стандартів, що значно полегшить роботу внутрішніх аудиторів та сприятиме усвідомленню управлінським складом підприємства тієї інформації, що надає аудит.

До проблемних аспектів внутрішнього аудиту слід віднести: недостатню кількість методичних розробок з аудиторського контролю; неефективність діючої нормативно-правової бази в питанні внутрішнього аудиту; брак достатнього досвіду аудиторської діяльності; недостатню кількість кваліфікованих аудиторських кадрів; відсутність типових форм документів з аудиту в цілому та внутрішнього аудиту.

Перераховані проблемні аспекти розвитку внутрішнього аудиту в Україні призводять до меншої ефективності здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві та недовіри до такої системи. Хоча із впровадженням

внутрішнього аудиту фірма має істотні переваги, зокрема: виявлення резервів засобів та джерел підприємства, розробка рекомендацій щодо удосконалення системи обліку на підприємстві, що в кінцевому випадку призведе до економії витрат. Ефективна система внутрішнього аудиту на підприємстві значно підвищить зацікавленість інвесторів до таких підприємств.

Ситуація, що склалася в Україні, потребує вирішення проблем щодо організації внутрішнього аудиту на підприємствах. На великих підприємствах варто запровадити систему внутрішнього аудиту з тим, щоб за цю роботу відповідала конкретна особа, група осіб або спеціальний відділ. А фінансування такої служби слід здійснювати за рахунок виявлених резервів підвищення ефективності роботи, зниження собівартості й збільшення прибутків.

Окрім завдань контрольного характеру, служба внутрішнього аудиту має розв'язувати завдання економічної діагностики, розробки фінансової стратегії, оцінки рентабельності комерційних угод. Діяльність внутрішнього аудиту необхідно розглядати не лише як перевірку системи бухгалтерського обліку і звітності, а й як сукупність аудиторських послуг, здійснюваних за вимогою керівництва підприємства й у зв'язку з потребами управління. Вирішення таких проблем спрямоване на зміцнення позицій та авторитету внутрішнього аудиту в Україні.

### **Список використаної літератури**

1. Білоусов А. Внутрішній аудит: перспективи розвитку і методика організації на підприємствах України / А. Білоусов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2001. - № 2. - С. 54-59.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: [монографія] / Ф.Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко ; за ред. Ф.Ф. Бутинця. - Житомир : ЖДТУ, 2004. – 564 с.
3. Макеєва О. Перспективи розвитку внутрішнього аудиту в Україні / О. Макеєва // Економіст. - 2010. - № 6. - С. 54-57.



*Галкина М.Н.*  
*ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита*  
*Полесский государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: gal.79@mail.ru*

## **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АУДИТА**

Становление и развитие управленческого аудита в Республике Беларусь обусловлено развитием и совершенствованием управленческого учета и анализа, а также новых методов управления экономическими субъектами. Управленческий аудит это логическое продолжение управленческого учета и анализа, проверку их эффективности на основе выработанных теорией и практикой методов.

Как научная и практическая деятельность управленческий аудит возник за рубежом, в первую очередь, в США и Великобритании, на стыке аудита, анализа и менеджмента.

Термин «Управленческий аудит» появился в результате интеграции управления и аудита. Этот термин не является новым для отечественной теории, однако, официально не закреплён в нормативной базе, регулирующей аудит в Республике Беларусь.

Анализ экономической литературы показал, что методология и методика управленческого аудита не достаточно изучена, его часто рассматривают в отрыве от учетно-аналитической подсистемы. Практически отсутствуют научные и учебно-методические разработки по проблемам внедрения управленческого аудита в аудиторскую практику в Республике Беларусь.

Среди ученых, занимающихся изучением методологии управленческого

учета и аудита, нет однозначного мнения относительно сущности управленческого аудита.

Проанализируем определения управленческого аудита по мнению различных ученых, представленных в таблице 1.

*Таблица 1*

Подходы авторов к сущности категории «управленческий аудит»

Автор	Сущность категории
Бурцев В.В.	..системное исследование оценки всего комплекса экономических показателей деятельности. Основанной на разложении информации в ее многообразных аспектах и определяющих ее факторах на элементы и их изучении во всем многообразии причинно – следственных связей и зависимостей
Андреев В.Д.	..часть внутреннего аудита, который обслуживает потребности управления организацией, обеспечивает объективной, достоверной и профессиональной информацией о системе ситуационных условий , для целей ее оптимизации
Рабенко И.А.	..экономическая диагностика существующей в организации системы стратегического и тактического управления его производственной, коммерческой и социальной деятельностью с последующей разработкой комплекса всесторонних мероприятий, которые направлены на устранение выявленных недостатков
Вокина Е.Б.	..оценка эффективности менеджмента организации и разработка рекомендаций, касающихся системы менеджмента
Ревуцкий Л.Д.	..определение и сопоставление показателей фактически достигнутой и нормативной результативности
Александров О.А	..подсистема хозяйственного механизма, обеспечивающую проверку и контроль над процессами и результатами деятельности организации и ее подразделений

Как показывает анализ представленных в таблице 1 определений, в экономической литературе сформулированы самые разнообразные подходы к пониманию сущности данной категории. На основе обобщения подходов к определению сущности управленческий аудит сформулируем сущность исследуемой нами категории следующим образом: управленческий аудит – это комплексная оценка функционирования организации и ее подразделений в контексте экономичности, эффективности и результативности этой деятельности.

Основные элементы управленческого аудита представим в таблице 2.

## Основные элементы управленческого аудита

Элементы	Управленческий аудит
Цель	системная проверка эффективности функционирования учетно-аналитической подсистемы
Задачи	анализ структуры организации; оценка системы управления; изучение учетно-аналитической подсистемы; оценка и совершенствование управленческого учета и анализа; разработка документации и отчетных форм управленческого аудита; изучение зарубежного опыта управленческого аудита; формирование автоматизированной системы управленческого аудита.
Принципы	независимость, системность, комплексность, целостность, своевременность, регулярность, целенаправленность и результативность, рациональность, законность, объективность, честность, добросовестность, конфиденциальность.
Пользователи	акционеры, учредители, руководители подразделений и организации, кредитные и страховые организации, коммерческие партнеры.
Вид деятельности	исполнительская деятельность
Документация	первичные документы, внутренняя документация, разрабатываемая по центрам ответственности и видам деятельности, ведомости, журналы, управленческие формы отчетности, аналитические таблицы и аналитический баланс.

Процесс проведения управленческого аудита состоит из несколько этапов и представлен нами на рисунке 1.



Рис. 1. Процесс управленческого аудита

В процессе осуществления подготовительного этапа происходит планирование процесса управленческого аудита и предварительный анализ деятельности организации, выбор методологии аудита.

Процесс проведения управленческого аудита представляет собой интервью, сбор данных, анализ документов.

Заключительный этап характеризуется подведением итогов, донесением результатов аудита до заказчиков управленческого аудита и выработка рекомендаций по улучшению деятельности организации.

Результаты управленческого аудита могут быть открытыми полностью или частично. Отдельные данные, полученные в процессе управленческого аудита, могут быть закрытыми, так как представляют коммерческую тайну организации.

Таким образом, применение на практике концепции управленческого аудита является системообразующим звеном организации в формировании эффективной управленческой информационной системы.

#### **Список использованной литературы**

1. Александров О.А. Методологические основы управленческого аудита в современных условиях хозяйствования. О.А. Александров// Экономический анализ: теория и практика. –2005. - №12.- С. 37- 43.
2. Андреев В.Д. Внутренний аудит.-М.: Финансы и статистика, 2004.
3. Белорусский аудит: состояние и перспективы развития под влиянием МСА и национального законодательства // МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: Производственно-практический, научный журнал. - 2016. - № 6. - С. 42-44
4. Бурцев В.В. Методология управленческого аудита// Аудиторские ведомости .-2003.-№10
5. Вокина Е.Б. Современные аспекты организационного аудита//Вестник Самарского государственного университета.-2011.-№2.- С. 12-17.
6. Рабенко И.А. Предпосылки становления и развития управленческого аудита/Вестник академии знаний.-2012.-№3.- С. 34-45
7. Ревуцкий Л.Д. Управленческий аудит предприятий // Аудиторские ведомости.-2007.-№5.- С. 73-79.

*Д.е.н., професор Довбня С.Б.  
завідувач кафедри економіки та підприємництва,  
Чабанець Т.М.  
здобувач  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: sdov@ua.fm*

## **МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ**

Беззаперечне зростання ролі персоналу як основного ресурсу, що забезпечує ефективність функціонування підприємств, обумовлює необхідність дієвої, якісної системи управління, своєчасну її оцінку та актуалізацію. Незважаючи на підвищену цікавість до проблем управління персоналом, яка спостерігається протягом останніх років [1-5], питання його аудиту все ще залишаються недостатньо опрацьованими.

Управління персоналом полягає в формуванні трудового колективу, що за кількісними та якісними характеристикам відповідає завданням підприємства, а також мобілізації його на досягнення цілей при одночасному задоволенні індивідуальних потреб. Головна мета управління персоналом полягає у забезпеченні найбільш повного використання кадрового потенціалу у відповідності з цілями та завданнями підприємства. Таке розуміння основної сутності управління персоналом та його головної мети дозволило обґрунтувати основні напрямки його аудиту, якими, на наш погляд, є:

- забезпеченість персоналом та його компетентність;
- дієвість системи мотивації праці персоналу;
- організація праці, технології управління та управлінські процеси.

Перший напрямок – забезпеченість персоналом та його компетентність, дозволяє оцінити відповідність персоналу потребам підприємства, можливості досягнення його цілей та вирішення завдань, а також загальний рівень

кваліфікації персоналу. Для оцінки кількісної забезпеченості запропоновано використовувати наступні показники:

- рівень забезпеченості персоналом, який розраховується як співвідношення фактичної середньоспискової чисельності персоналу та потреби підприємства в персоналі;

- рівень професійної кваліфікації персоналу – розраховується як співвідношення чисельності працівників, що мають відповідну освіту та фактичної середньоспискової чисельності персоналу;

- рівень відповідності кваліфікації працівників та складності робіт – є співвідношенням рівня кваліфікації персоналу та рівня складності робіт і дозволяє оцінити здатність персоналу підприємства виконувати поставлені завдання.

Дуже важливими характеристиками та наслідками високої кваліфікації працівників є можливість їх взаємозаміни та виконання визначеного обсягу робіт меншою чисельністю. Для такої оцінки використовуються показники: кількість (частка) робітників, що мають декілька спеціальностей; кількість (частка) робітників, що суміщають обов'язки (посади).

Підвищення потенціалу трудового колективу може бути забезпечене тільки при реалізації програми безперервного розвитку його членів. Оцінку реалізації цієї програми пропонується здійснювати за допомогою наступних показників: кількість часів навчань на одного робітника на протязі планового періоду; кількість працівників, що охоплені різними формами підвищення кваліфікації; розмір витрат (інвестиції) на навчання робітників; частка витрат на навчання робітників у загальних витратах підприємства; розмір витрат на навчання, що приходить на одного робітника на протязі планового періоду; кількість (частка) працівників, що підвищили кваліфікацію на протязі планового періоду; кількість постійно діючих на підприємстві шкіл (курсів, тренінгів, семінарів).

Другим напрямком є діагностика дієвості системи мотивації праці персоналу, яка дозволяє оцінити зацікавленість персоналу у виконанні своїх

функцій та ефективній трудовій діяльності. До його складу запропоновані наступні показники: співвідношення середньої заробітної плати на підприємстві і середньої заробітної плати по галузі; співвідношення середньої заробітної плати з прожитковим мінімумом; темп зростання реальної заробітної плати, співвідношення темпів зростання продуктивності праці та заробітної плати; співвідношення темпів зростання прибутку та заробітної плати.

Третім напрямком є оцінка організації праці, технологій управління та управлінських бізнес-процесів на підприємстві. В межах цього блоку, в першу чергу, доцільно оцінити рівень організації робочих місць. В найбільш загальному випадку він визначається як співвідношення кількості робочих місць, які обладнанні в повній відповідності до вимог, та середньооблікової чисельності персоналу. Відповідність кожного робочого місця встановленим вимогам визначається по результатах атестації робочих місць. Для оцінки організації виробничих та управлінських процесів пропонується застосовувати коефіцієнт корисного використання робочого часу.

Враховуючи сучасні технології управління та діяльності працівників до складу показників цієї групи доцільно включити також наступні: частка автоматизованих робочих місць; частка функцій, що реалізуються у вигляді формалізованих бізнес-процесів і т. ін.

Запропонована система аудиту управління персоналом, яка передбачає розгляд таких діагностичних напрямків: забезпеченість персоналом та його компетентність; дієвість системи мотивації персоналу; організація праці, технології управління та управлінські бізнес-процеси, дозволить всебічно та якісно оцінити стан управління персоналом на підприємстві та обґрунтувати заходи щодо його подальшого розвитку.

### **Список використаної літератури**

1. Артюх-Пасюта О.В. Діагностика системи управління персоналом / О.В. Артюх-Пасюта // Науковий вісник Полтавського університету

економіки і торгівлі. Серія: Економічні науки. – 2013. - № 2. – С. 158-162.

2. Кармінська-Белоброва М.В. Сучасна стратегія управління персоналом на підприємстві в умовах ринкової економіки /М.В. Кармінська-Белоброва // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво.–2013. - №2 - С. 123-126.
3. Ландсман В.А. Теоретичні аспекти розвитку системи управління персоналом сучасного підприємства/В.А.Ландсман //Державне будівництво.–2012. - №2.
4. Лутай Л.А. Дослідження ефективності системи управління персоналом на підприємствах / Л.А. Лутай, В.О. Шпандрук // Економіка розвитку. - № 3. – С. 82-85.

*Донських Н.О.*

*студент кафедри фінансів та обліку,*

*д.е.н., доцент Будько О.В.*

*професор кафедри фінансів та обліку*

*Дніпровський державний технічний університет*

*м. Кам'янське*

*E-mail: nata8096@ukr.net*

## **МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ**

Одним з показників значущості підприємства в економіці країни є його фінансовий результат. За умов ринкової економіки підприємства зацікавлені в отриманні прибутку, тобто в позитивному результаті від своєї діяльності.

Аудит – діяльність пов'язана з перевіркою бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства, що носить незалежний характер, головна мета якої є висловлення думки про достовірність бухгалтерської фінансової звітності.



Метою аудиту операцій з обліку фінансових результатів діяльності є встановлення достовірності даних первинних документів щодо формування фінансових результатів, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку доходів і результатів діяльності та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності відображення доходів та визначення результатів діяльності у звітності господарюючого суб'єкта, відповідності методики обліку та оподаткування операцій з обліку доходів від реалізації, інших операційних доходів, доходів від участі в капіталі, інших фінансових доходів, інших доходів, фінансових результатів, що застосовуються на підприємстві, чинним нормативним документам України в період, що перевіряється.

Фінансовий результат – прибуток або збиток компанії по суті є результатом діяльності цієї компанії. Так як метою аудиту є висловлення думки про достовірність бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства, то головною метою аудиту фінансових результатів є висловлення думки про достовірність і правильність відображення прибутку в бухгалтерському, а також в податковому обліку, правомірності розподілу і використання прибутку, який після сплати всіх податків залишається в розпорядженні підприємства.

Завданнями аудиту операцій з обліку доходів діяльності є:

- перевірка правильності розмежування доходів і фінансових результатів діяльності за кожною класифікаційною групою;
- встановлення правильності умов визнання та оцінки доходів і результатів від звичайної діяльності;
- перевірка правильності накопичення та віднесення доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інших операційних доходів;
- перевірка правильності накопичення та віднесення доходів фінансової, інвестиційної діяльності;
- підтвердження достовірності й правильності відображення на рахунках операцій з бухгалтерського обліку доходів і фінансових результатів;

– підтвердження законності та правильності визначення і відображення в звітності доходів і фінансових результатів діяльності згідно принципів бухгалтерського обліку;

– перевірка правильності формування чистого прибутку звітного періоду, його розподілу та використання [1].

Вивчення операцій з обліку доходів і фінансових результатів від діяльності проводиться в наступній послідовності:

1. Перевірка правильності класифікації, оцінки та умов визнання доходів і результатів діяльності. Увага аудиторів при проведенні такої перевірки концентрується на умовах визнання доходів звітного періоду згідно з П(С)БО 15.

2. Перевірка правильності відображення інших операційних доходів і результатів операційної діяльності.

3. Перевірка правильності відображення фінансових доходів і результатів від фінансових операцій

4. Перевірка правильності відображення інших доходів та фінансових результатів від інвестиційної діяльності.

5. Перевірка правильності відображення доходів і результатів від цих операцій.

6. Перевірка правильності та достовірності формування фінансового результату, його використання і розподілу.

Результати перевірки правильності визначення чистого прибутку підприємства в значній мірі залежать від якості проведеного дослідження процесу виробництва і реалізації продукції, перевірки основних засобів та іншого майна, розрахункових операцій тощо. При проведенні перевірки операцій з використання прибутку необхідно пам'ятати, прибуток, отриманий у звітному періоді, розподіляється між власниками (нарахування дивідендів), іде на виплати за облігаціями, на відрахування до резервного капіталу та на інше використання в поточному періоді. Під час дослідження операцій з використання прибутку необхідно звернути увагу на перелік та порядок

створення фондів спеціального призначення, які регулюються установчими документами. Здійснюючи вивчення обліку фінансових результатів, аудитор повинен враховувати, що в звітності формування фінансового результату показується розгорнуто.

Аудитору слід звернути увагу на порядок розподілу прибутку після оподаткування, а також обґрунтованості витрачання коштів нерозподіленого прибутку. На завершальному етапі аудитор узагальнює отримані дані, складає звіт і подає його з усім пакетом робочих документів керівнику перевірки. При аудиті обліку фінансових результатів виявляють такі типові помилки: неправильне віднесення доходів / витрат до інших доходів / витрат; неправомірне використання прибутку за звітний рік; помилкова кореспонденцію бухгалтерських рахунків при відображенні інших доходів / витрат. У підсумок можемо зазначити, що аудит фінансових результатів допомагає виявити результати, які не відповідають реальності, допомагає виправити помилки, допущені підприємством, а також надає можливість проаналізувати діяльність підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. Савченко В.Я. Аудит: Навчальний посібник // В.Я. Савченко – Київ: КНЕУ, 2016. - 322 с.
2. Романчук А.Л. Контроль фінансових результатів на підприємствах споживчої кооперації / А.Л. Романчук // IV Всеукраїнська студентська Інтернет-конференція. – 2013. – С. 23-25.
3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 р. (зі змінами) [Електронний ресурс] // Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

*К.е.н., доцент Дорошкевич К.О.  
доцент кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва,  
к.е.н. Вороновська М.М  
старший викладач кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва,  
к.е.н. Івасюк В.В.  
доцент кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва  
Національний університет «Львівська політехніка»  
м. Львів  
E-mail: [kateryna.o.doroshkevych@lpnu.ua](mailto:kateryna.o.doroshkevych@lpnu.ua)*

## **ПОРЯДОК МЕНТОРИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ В УМОВАХ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ**

Як відомо, менторинг – це система взаємовідносин, у якій один людина (ментор) забезпечує підтримку нових знань, розвитку і прогресу іншої людини (ученика, менті) [1]. У процесі менторингу досягається зниження плинності кадрів на підприємствах; підвищення рівня лояльності працівників та їх відданості підприємству; підвищення результативності роботи працівників під керівництвом менторів; покращення міжособистійної взаємодії; швидша адаптація нових фахівців на робочому місці з одного боку, та оптимізування витрат часу на навчання і оцінювання менеджерами нових співробітників - з іншого; набуття менторами досвіду управління та навчання співробітників тощо [2, 3].

Аналізування останніх досліджень та публікацій за проблемою та практики менторингової діяльності консалтингових фірм довело наступне. Використовувані послідовності реалізації етапів менторингової діяльності містять недоліки: відсутність підготовчого етапу, який пов'язаний із необхідністю складання програми менторингу, вибору ментора, системи мотиваційних заходів тощо; залежність етапів менторингової діяльності від застосовуваного виду чи моделі менторингу, що виключає можливість

використання універсального порядку його реалізації; обмеження контрактного характеру. Перед тим як реалізувати процес менторингу слід передбачити передачу знань, що може бути реалізовано шляхом підготовки не лише контрактів, а і відповідних методичних матеріалів.

Для їх усунення пропонуємо порядок менторингової діяльності на підприємствах в умовах інноваційного розвитку, що містить наступні етапи: підготовчий, етап реалізації і заключний. На підготовчому етапі забезпечуються усі необхідні передумови менторингової діяльності: визначаються цілі і завдання менторингу, здійснюється його інформаційне забезпечення, відбувається підбір критеріїв для менторів, укладається програма менторингу тощо. Реалізаційний етап пов'язаний із виконанням менторингових сесій, використанням системи мотиваційних заходів, набуттям менті бажаних компетенцій, стимулюванням ментора тощо. Заключний етап передбачає зворотній зв'язок, який включає оцінювання результатів менторингу, закріплення отриманих знань та їх практичне застосування, професійне обговорення результатів тощо. Усі рекомендовані етапи пов'язані каналами зворотного зв'язку.

### **Список використаної літератури**

1. Прицкер А.И. Путешествие в менторинг. Руководство по раскрытию внутренних ресурсов Издательство: Филинь 2016, 144 с.
2. Брусенко Н. В. Розробка програми менторингу на підприємстві: основні складові / Н. В. Брусенко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2014. - Вип. 1. - С. 195-202. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei\\_2014\\_1\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2014_1_27);
3. Морозова М. Е. Наставництво як процес формування особистості молодого спеціаліста. Економіка та управління: історія, реалії та перспективи. 2016 № 1. – Режим доступу: [http://umo.edu.ua/images/content/institutes/imp/vydannya/visnyk\\_umo/ekonomika/MOROZOVA.pdf](http://umo.edu.ua/images/content/institutes/imp/vydannya/visnyk_umo/ekonomika/MOROZOVA.pdf).

*Ковальова М.С.  
магістрант,  
к.е.н., доцент Антоненко В.М.  
доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки  
ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»  
м. Покровськ  
E-mail: ms.marikov@gmail.com*

## **САНАЦІЙНИЙ АУДИТ ЯК ЕЛЕМЕНТ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

У сучасних умовах господарювання кожне підприємство повинно відводити належне місце аудиту в системі управління організацією. Важке фінансове становище українських підприємств, що наближає їх до банкрутства чи навіть ліквідації, актуалізує необхідність застосування санаційних оздоровчих заходів. Передумовою і першим етапом виходу підприємств з фінансової кризи виступає санаційний аудит як елемент антикризового управління, проведення якого допоможе відновити нормальне функціонування підприємства.

Питаннями дослідження проблем санаційного аудиту займалися такі вітчизняні й зарубіжні вчені такі, як Мусіхіна Г.М., Жирна Ж.А., Миронова Ю., Петрик О.А., Фенченко М.Т., Усач Б.Ф. та інші.

Метою даної роботи є визначення симптомів підприємства, схильного до банкрутства, та обґрунтування доцільності проведення санаційного аудиту на українських підприємствах.

Перш ніж проводити санаційний аудит, треба розібратися зі змістом досліджуваного поняття як складової антикризового управління.

Так, Булович Т. В. вважає, що санаційний аудит – це система заходів, що здійснюються під час провадження у справі про банкрутство з метою запобігання визнання боржника банкрутом та його ліквідації, спрямованої на

оздоровлення фінансово-господарського становища боржника [1].

Дійсно, необхідність санаційного аудиту виникає у випадках наближення підприємства до банкрутства.

У зв'язку з цим доречно розглянути симптоми, які свідчать про те, що підприємству потрібно «лікування». На нашу думку, ознаками, які властиві кожній організації при наближенні до банкрутства, виступають:

1. Передбанкрутний стан або динаміка збитків. В цих умовах складно буває отримати достовірну інформацію від співробітників підприємства, котрі її (інформацію) навмисно фальсифікують або перекладають відповідальність один на одного. Наслідком цього є виникнення деструктивних конфліктів. Керівники середньої ланки, маючи значні заробітки, не справляються з ефективним управлінням своїми співробітниками та не мають можливості підвищити їм заробітну плату через відсутність бюджету. Причому фінансовий результат може мати негативну динаміку, а управлінці спроможні пояснювати таку ситуацію так: «Все дорожчає, ми не можемо вплинути на це!». Тому складається відчуття того, що керівники не відпрацьовують свої зарплати.

2. Устаткування досить часто вимагає великих капітальних витрат, але не дає навіть паспортної (нормативної) віддачі.

3. Якість продукції, що випускається, незадовільна або нестабільна за попитом.

4. Зростання обсягів складських запасів матеріалів, сировини, запчастин, готової продукції тощо пов'язане із іммобілізацією оборотних коштів.

5. Завелика плинність кадрів у зв'язку із відсутністю стимулів персоналу до працевлаштування на проблемному підприємстві.

6. Відсутність довіри до управлінців і нестача готових кваліфікаційних фахівців на їх місця.

Фіксація зазначених проблем дозволить керівництву розробити відповідний комплекс заходів по оздоровленню підприємства. Після оздоровчого (санаційного) аудиту має бути сформована програма змін з урахуванням поточного стану справи, підготовлена на підставі прийнятої

стратегії розвитку підприємства і кращого досвіду, а також практик ефективних українських компаній.

За підсумками реалізації санаційної програми фіксується результат санації, як, наприклад: розмір приросту чистого прибутку, рівень поліпшення бізнес-процесів тощо, – щоб з'явився так званий «здоровий силует організації».

Принципово результатом санаційного аудиту, в залежності від мети і стану кризового підприємства, можуть бути:

1. Зниження собівартості продукції чи послуг і оптимізація витрат всіх статей бюджету.

2. Введення нормування при бюджетуванні і налаштування сучасних принципів управлінського обліку.

3. Підвищення рівня якості продукції або його стабілізація, а також підвищення рівня сервісу для клієнтів.

4. Підвищення продуктивності праці і налагоджена робота з усунення втрат на всіх етапах створення цінності всередині підприємства.

5. Збільшення ефективного часу роботи і зниження позапланових простоїв обладнання.

6. Підвищення рівня залученості персоналу.

7. Привнесення нових сучасних інструментів ефективного управління бізнес-процесами та їх внутрішня адаптація до діючої структури.

8. Впровадження нових ефективних систем мотивації персоналу та підходів до оплати праці.

9. Зниження рівня плинності персоналу і зростання зацікавленості роботодавця у залученні більш кваліфікованих кадрів.

10. Оптимізація технології виробництва.

Така програма санаційного аудиту свідчить про те, що змістовно санаційний аудит з подальшими оптимізаційними програмами має відношення до всіх сфер підприємства. Важливо при цьому, щоб керівництво було готове до такої роботи. Критеріями готовності компанії є бажання власника (керуючого менеджера) покращувати ефективність компанії і збільшувати



прибуток за умови розвитку компанії від періоду початку зростання до стагнації (зауважимо, що це має бути не стартап, а вже діюче підприємство з потоком реалізації товару або послуг за наявності певного обсягу виручки).

Отже, санаційний аудит, у порівнянні з класичним аудитом, націлений на розробку й реалізацію плану санації, оцінку даних фінансового аналізу, виявляє причини фінансових ускладнень, можливості поліпшення використання фінансових ресурсів, прискорення обороту засобів і зміцнення фінансового становища [2]. В процесі реалізації заходів антикризового управління на підприємствах з кризовим фінансовим станом проведення санаційного аудиту дозволяє оцінити фінансову незалежність організації, а як результат – можливість відновлення платоспроможності.

На останок зауважимо, що в умовах сучасного етапу розвитку національної економіки необхідно активізувати санаційний аудит на українських підприємствах за такими напрямками:

- переорієнтувати санаційний аудит із послуг на замовлення постачальників інформації на послуги для користувачів інформації, зокрема в межах прийняття рішень щодо державної санаційної підтримки, надання санаційних кредитів, здійснення санаційної реорганізації;

- підвищити вимоги до перевірки дотримання підприємствами при складанні річної фінансової звітності принципу безперервної діяльності, що уможливить виявлення симптомів фінансової кризи на ранніх стадіях та сприятиме уникненню зайвих ризиків з боку інвесторів, кредиторів та інших контрагентів [3].

### **Список використаної літератури**

1. Булович, Т.В. Санаційний аудит як передумова санації [Текст] / Т.В. Булович // Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіонів України: Всеук. наук.-практ. інтерн.-конф., 16-26 листопада 2009р.: тези всеук. наук.-практ. інтерн.-конф./ Дніпропетровська державна фінансова академія. – Дніпропетровськ, 2009. – 288с.

2. Долбнєва, Д.В. Значення санаційного аудиту в системі антикризового управління підприємством [Текст] / Деніза Вадимівна Долбнєва // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В.А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 21. – № 2. – С. 75-80.
3. Бодюк, А.В. Методологічні й нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності [Текст] : монографія / Бодюк А.В. – К. : Кондор, 2005. – 356 с.

*К.е.н., доцент Ковтуненко Ю.В*

*доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,*

*Райчева А.С.*

*студентка кафедри обліку, аналізу і аудиту*

*Одеський національний політехнічний університет*

*м. Одеса*

*E-mail: anniraich324@gmail.com*

## **ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Аудит являє собою підприємницьку діяльність, що має багато аспектів та жорстко регламентована, та яка вже багато років застосовується в господарській діяльності [1].

Суттєвий внесок у вивчення проблем аудиту, та контролю його якості зробили зарубіжні та вітчизняні вчені: Ю. Данилевський, В. Суйц, М. Білуха, Р. Адамс, Е. Аренс, Д. Лоббек, Ф. Бутинець, Я. Гончарук, Г. Давидов, В. Рудницький, Б. Усач та ін. [2].

Роль аудиту в розвинених країнах дуже істотна, а думка аудитора є найавторитетнішою. В Україні в останні роки роль та значення аудиту та аудиторських послуг значно зростає. Зростає також кількість аудиторських організацій та фахівців у цьому напрямі, удосконалюється нормативна база, зросла потреба в аудиті, з метою підтвердження достовірності звітності підприємств.

Важливою передумовою становлення професії аудитора є організація незалежного контролю якості надання аудиторських послуг, а також справедливого та ефективного суспільного нагляду за цією професією. Метою такого нагляду є забезпечити впевненість клієнтів аудиторських компаній у тому, що аудитори неухильно дотримуються стандартів при проведенні перевірок [2]. Основу для аудиторської діяльності аудиторів та аудиторських фірм становлять аудиторські послуги разом із проведенням аудиторських перевірок.

Проте існує проблема низької якості аудиторських послуг, недостовірності інформації, наданої аудиторськими висновками, що в свою чергу негативно впливає на діяльність підприємств. А нестабільна економічна ситуація заважає розвитку аудиту та потребує вирішення низки проблем аудиторської діяльності.

Тому, на сьогодні, актуальною є проблема забезпечення якості аудиторської діяльності, удосконалення контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм в Україні.

Сьогодні основними проблемами якості аудиторської діяльності є низький рівень зовнішнього аудиту, недотримання аудиторами норм етики, що є зараз розповсюдженим та відсутність розуміння клієнтами ролі аудита.

Одним з основних аспектів, що впливають на якість аудиторської діяльності є методологічні підходи. Тому однією з актуальною проблем є проблема удосконалення складових елементів методології. Недостатня кількість методичних розробок з аудиторського контролю

зумовлюють нестачу знань та низьку компетенцію аудитора, що призводить до зниження рівня конкурентоспроможності аудиторів та аудиторських фірм.

Наступний аспект, що впливає на зниження якості аудиторських послуг – це недостатність кваліфікації аудиторів і як наслідок здійснення не якісної аудиторської перевірки та надання не достовірного аудиторського висновку. Адже саме від якості аудиторських послуг залежить рівень підготовки кадрів і підвищення їх кваліфікації [3].

Оскільки єдиної системи розрахунку вартості послуг аудиторської фірми або аудитора в Україні не існує, аудитори нерідко використовують власну систему формування ціни. Тому існує проблема формування ціни на аудиторські послуги та проведення аудиту, стосовно методики її визначення.

Також негативним аспектом є відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації аудиту. Критерієм якості при проведенні аудиту вважається виконання аудиторами вимог міжнародних стандартів аудиту.

Покращанню якості аудиту в Україні сприятиме лише система цілісних і комплексних заходів, які будуть спрямовані на розвиток правового поля аудиту, запровадження якісної системи комп'ютеризації аудиту, здійснення контролю над рівнем компетентності аудиторів і якості наданих послуг та інше [4-5]. Отже, контроль якості аудиторських послуг відіграє важливу роль у роботі аудиторських фірм. Достовірність їх роботи повинна ретельно перевірятись, адже аудитори несуть велику відповідальність за достовірність інформації, яку вони надають [6].

### **Список використаної літератури**

1. Слюсаренко В.Є. Аудит: сучасний стан та перспективи розвитку в Україні. Монографія. – Ужгород: «УжНУ», 2014. – 148 с.
2. Самохіна Т. В. Контроль якості аудиторських послуг в Україні

- [Електронний ресурс] / Т. В. Самохіна, К. В. Ілляшенко // Збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://nmetau.edu.ua/file/conf.nmetau.pdf>.
3. Бондаренко Н.О. Сутність контролю якості аудиту та аудиторських послуг в сучасних умовах [Електронний ресурс] / Н.О. Бондаренко, О.П. Коваль, Г.С. Рекунова // Збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції. – 2012. – Режим доступу до ресурсу: [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2012/03\(62\)2012/3\\_12\\_09.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2012/03(62)2012/3_12_09.pdf).
  4. Кравченко Т. В. Сучасні проблеми підвищення якості аудиторської діяльності в Україні [Електронний ресурс] / Т. В. Кравченко, О. Л. Єр'оміна // Збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://nmetau.edu.ua/file/conf.nmetau.pdf>.
  5. Ковтуненко Ю.В. Процесс аудита финансовых результатов деятельности предприятия / Ю.В. Ковтуненко, А. Усманова // Materiály XII mezinárodní vědecko-praktická konference «Vědecký pokrok na přelomu tisyachalety–2016». – Díl 2. Ekonomické vědy: Praha. Publishing House «Education and Science» s.r.o – Str 48-50
  6. Дулачик О. І. Сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні [Електронний ресурс] / О. І. Дулачик, А. М. Кушнір, О. О. Мариняк // Збірник наукових праць за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20962/2/DSESES\\_2017\\_Dulachyk\\_O\\_I-Suchasnyi\\_stan\\_problemy\\_81-82.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20962/2/DSESES_2017_Dulachyk_O_I-Suchasnyi_stan_problemy_81-82.pdf).

*К.е.н., професор Король Г.О.  
професор кафедри обліку і аудиту,  
к.е.н., доцент Акімова Т.В.  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Максименко С.Л.  
магістрант кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: 68takim@gmail.com*

## **СУТНІСТЬ ВИБІРКОВОГО МЕТОДУ ПРИ ПРОВЕДЕННІ РЕВІЗІЇ**

У сучасних умовах розвитку країни особливого значення набуває державний фінансовий контроль. Державний фінансовий контроль – це встановлена законодавством діяльність органів державного фінансового контролю, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах своїх повноважень [1].

Найбільш розповсюдженою та всеосяжною формою державного фінансового контролю залишається ревізія. Ревізія – це форма здійснення документального та фактичного контролю певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, який спрямований на встановлення законності, достовірності та економічної доцільності здійснених господарських операцій, дій посадових осіб, на виявлення резервів підвищення ефективності діяльності і попередження зловживань [2].

Ефективність контрольно-ревізійної роботи залежить від багатьох чинників. До них належать: методика проведення ревізії; фінансові, трудові, часові витрати; кваліфікація кадрів контрольно-ревізійних підрозділів і ревізійних комісій та ін. У вітчизняній практиці, особливо при ревізії бюджетних установ, використовується, як правило, метод суцільного контролю.

Це пояснюється необхідністю абсолютної достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності бюджетних установ. Крім того, такий метод вважається більш простим та достовірним. При цьому закордонна практика державного контролю, як описують деякі науковці [3], вказує на те, що у певних випадках при проведенні ревізії доцільно використовувати метод вибіркового контролю.

Сутність вибіркового методу дослідження полягає у тому, що обстеженню піддається тільки частина елементів генеральної сукупності, яка називається вибірковою сукупністю.

Використання вибіркового методу дозволяє не тільки скоротити матеріальні і часові витрати на проведення дослідження, а й підвищити достовірність результатів дослідження. Ряд авторів [4, 5] вважають, що при проведенні вибіркового дослідження достовірність отриманої інформації може бути не тільки не нижче, ніж при суцільному обстеженні, але і вище «...внаслідок можливості залучення персоналу вищого класу і застосування різних процедур контролю якості отриманої інформації». Крім того метод вибіркового дослідження має більш широке застосування. Це пояснюється тим, що невеликий у порівнянні з суцільним методом обсяг досліджуваної інформації дозволяє використовувати більш складні методи обстеження.

Можливість використання вибіркового методу дослідження залежить від «...обсягу і однорідності генеральної сукупності, визначеності кожної одиниці і припустимого рівня помилок...» [6]. Крім того, існують основні умови його використання: вибірка повинна бути репрезентативною, а величини, що досліджуються, випадковими. Вибірка, тобто частина елементів, що входять у досліджувану генеральну сукупність, у певному сенсі має бути моделлю генеральної сукупності. Це дозволяє на її основі оцінювати характеристики всієї сукупності. Однак немає необхідності моделювати у вибірці всі характеристики генеральної сукупності, достатньо лише найбільш значущі з точки зору завдань дослідження [4]. Отже репрезентативність – це властивість вибірки відображати основні характеристики генеральної сукупності.

При документальному контролі вибіркового метод передбачає перевірку записів у первинних документах та облікових регістрах за визначені проміжки часу. При цьому розповсюджені два варіанта вибіркової перевірки: перевірка певної частини документів за весь період ревізії та перевірка всіх документів, що стосуються конкретних операцій за одиницю часу (місяць, квартал) цього періоду.

При фактичному контролі застосовують вибірконе спостереження для перевірки дійсності здійснення тих чи інших виробничих або господарських процесів. Крім того, використовують контрольнo-вибіркове порівняння, що полягає у перевірці руху цінностей за коротші, ніж звітні відрізки часу з визначенням їх залишку після кожної операції (надходження чи вибуття цінностей) або після закінчення робочого дня. Це дозволяє виявити зловживання, які не можна виявити за допомогою інших способів ревізії [7].

Зрозуміло, що при проведенні ревізії застосовувати вибіркового метод до усіх об'єктів контролю, не дивлячись на його економічність, не представляється можливим. Для прийняття рішення щодо застосування вибіркового методу при ревізії певних груп об'єктів контролю слід здійснити попереднє дослідження загальних аспектів діяльності установи. Розглядаються установчі та розпорядчі документи, з'ясовується форма обліку, що застосовується в установі, вивчаються графіки документообігу, а також документи минулих ревізійних перевірок. Якщо при розгляді даних документів не виявлено помилки і порушення ведення документації, а обсяг інформації, яку необхідно перевірити, достатньо великий, то приймається рішення щодо можливості використання вибіркової перевірки для ревізії деяких груп об'єктів контролю.

Далі визначаються групи об'єктів, що мають бути виділені з генеральної сукупності для вибіркової перевірки. Для цього генеральна сукупність розділяється на групи за певною ознакою. При визначенні такої ознаки слід враховувати наступні умови: дана ознака повинна мати вплив на досліджуване явище, за даною ознакою одиниці генеральної сукупності повинні відрізнятися. Така ознака може бути як якісною, так і кількісною [8].



Наступним кроком для кожної виділеної групи приймається рішення про метод перевірки (суцільний чи вибіркової). Якщо об'єкти контролю певної групи мають суттєву питому вагу у вартості всіх об'єктів контролю, або операції з такими об'єктами є ключовими у діяльності установи, то доцільно проводити їх ревізію суцільним методом. Для об'єктів груп, які не підпадають під суцільну перевірку, розглядається доцільність визначення додаткової ознаки з метою поділення груп на підгрупи. Такою ознакою може бути, наприклад, вартість об'єктів. Для ревізії груп об'єктів з високою вартістю використовується суцільний метод, для більш дешевих об'єктів – вибіркової.

Суцільній перевірці обов'язково повинні підлягати касові, банківські операції, розрахунки з підзвітними особами, розрахунки щодо відшкодування завданих збитків і тому подібне. Але певні об'єкти контролю, можуть бути перевірені із застосуванням вибіркового методу. Так, наприклад, частина запасів, які належать до так званих «менш важливих», тобто тих, що мають багато найменувань та малу кількість та вартість кожного найменування, цілком можливо ревізувати з використанням вибіркового методу контролю.

Для втілення рішення про застосування вибіркового методу при проведенні ревізії визначеної групи об'єктів контролю слід визначити розмір вибірки. Для цього можливо скористатися найбільш розповсюдженими статистико-математичними способами визначення обсягу вибірки: або за допомогою спеціальних таблиць, або з використанням математичних розрахунків. Наступним кроком є здійснення відбору елементів множини вибірки з використанням випадкового або систематичного методу [8]. Далі елементи, що потрапили до досліджуваної вибірки перевіряються на предмет наявності викривлень і помилок з використанням методичних прийомів фактичного та документального контролю. На підставі отриманої інформації здійснюються висновки по результатах проведеної ревізії.

Отже використання вибіркового методу при проведенні ревізії дозволить отримати достовірні результати при мінімізації матеріальних, фінансових та трудових ресурсів.

## Список використаної літератури

1. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 424 с.
2. Акімова, Т.В. Основні теоретичні засади організації контрольної-ревізійної роботи на підприємстві [Електронний ресурс] / Т.В. Акімова, О.В. Мамчур, О.С. Салівончик // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. Випуск № 2 (19). – 2019. – Режим доступу до журналу: [http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/19\\_2019.pdf](http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/19_2019.pdf).
3. Щаров, С.Л. Теория контроля: учеб.-метод. пособие для самостоятельного изучения тем курса. – Гомель: БелГУТ, 2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://books.google.com.ua/books?id=2TOEDwAAQBAJ&pg=PA126>.
4. Основи вибіркового метода [Електронний ресурс] : Режим доступу: <https://studopedia.org/10-12353.html>.
5. Опря, А.П. Статистика : навчальний посібник [Електронний ресурс] : [навчальний посібник] / А.П. Опря. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 448 с. – ISBN 978-611-01-0266-7. – Режим доступу: <https://pidruchniki.com/1584072030734/statistika/statistika>.
6. Бычкова, С.М. Риски в аудиторской деятельности [Текст] / С.М. Бычкова, Л.Н. Растамханова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с.
7. Контроль і ревізія: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів /Бутинець Ф.Ф. та ін.; За ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
8. Король, Г.А. Усовершенствование метода ревизии в условиях медицинского коммунального учреждения [Електронний ресурс] / Г.А. Король, А.А. Безгодкова, В.Ю. Григорьева // Економічний аналіз. – 2013. – Т. 14(3). – С. 65-71. – Режим доступу до журналу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan\\_2013\\_14%283%29\\_\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2013_14%283%29__10).

*К.е.н. проф. Король Г.О.  
професор кафедри обліку і аудиту,  
Безгодкова А.О.  
старший викладач кафедри обліку і аудиту,  
Козлова С.В.  
студентка кафедри обліку і аудиту  
Національна металургійна академія України  
м. Дніпро  
E-mail: abezgodkova@ukr.net*

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ РЕВІЗІЇ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ**

У процесі своєї діяльності медичний заклад купує матеріальні цінності, оплачує виконані роботи і надані послуги. Це викликає розрахункові відносини з постачальниками. Від правильного ведення розрахункових операцій значною мірою залежить організація матеріального забезпечення установи, виконання договірних зобов'язань і комерційних угод. Виявлення помилкових і проведених несвоєчасно розрахунків, які спричинили незаплановану заборгованість, є одним з важливих предметів проведення періодичного контролю (ревізії) в бюджетній установі. Завданням такої ревізії є перевірка, дотримання розрахункової дисципліни, її впливу на платоспроможність установи, яка забезпечує її нормальну фінансово-господарську діяльність, а також достовірності даних обліку про стан розрахунків із постачальниками.

Питанням організації ревізії у бюджетній сфері приділяли увагу вітчизняні науковці, серед яких слід відзначити В.Т. Александрова, М.Ф. Базася, Ф.Ф. Бутинця, Н.С. Вітвицьку, П.К. Германчука, Є.В. Калюгу, Н.І. Рубана, І.Б. Стефінюка та інших. Проте, не зважаючи на досить велику кількість публікацій, на сьогодні залишаються недостатньо розкритими

питання щодо організації проведення ревізії розрахунків з постачальниками та її вдосконалення.

Метою статті є теоретичне обґрунтування необхідності розробки методичного підходу до організації проведення ревізії розрахунків з постачальниками у медичному закладі.

Як відомо, державний контроль здійснюється у формі ревізій і перевірок. У своїй практиці ревізори керуються Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні».

Розрахунки з постачальниками - одна з найбільш відповідальних ділянок обліку у бюджетній сфері. У процесі ревізії перевіряються дотримання законодавства, правильність відображення розрахунків у обліку, стан грошового забезпечення установи, документальне оформлення та відображення в обліку видів розрахунків між установою та постачальниками. При цьому виконуються такі процедури, як:

- з'ясування стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та внутрішнього контролю;
- оцінювання основних показників установи;
- проведення аналізу даних інвентаризації розрахунків, звіряння їх з фактичними даними, відображеними у Головній книзі, балансі підприємства, аналітичними даними розрахункових рахунків (звіряють залишки на початок звітного періоду, відображені в регістрах бухгалтерського обліку, із залишками, показаними у попередньому звітному періоді);
- уточнення реальної кредиторської заборгованості у частині стану розрахунків з постачальниками;
- виявлення основних форм розрахунків з постачальниками;
- визначення повноти і правильності оприбуткування установою отриманих від постачальників товарно-матеріальних цінностей;
- перевірка дотримання діючих цін і тарифів.

Організація проведення ревізії розрахунків з постачальниками у бюджетній установі як певний порядок дій має включати наступні етапи:

- ознайомлення з результатами попередньої ревізії (проведенню ревізії передуює відповідна підготовка, яка включає ознайомлення з матеріалами попередньої ревізії, вивчення матеріалів фінансових органів, органів Державного казначейства, установ банків, а також в інших органів, які стосуються питань розрахунків з постачальниками, розробка на цій основі програми проведення ревізії, в якій визначається її мета та основні питання, на яких слід зосередити увагу, відповідальні особи і терміни проведення);

- здійснення ревізії виконання договорів купівлі-продажу, яка включає контроль наявності договорів поставки товарів, перевірка доцільності придбання, дотримання встановлених договором розрахунків; щоб встановити повноту оприбуткування матеріальних цінностей, слід зіставити дані про їх кількість і вартість за платіжними документами (платіжним дорученням і вимогами-дорученнями) з даними документів на їх оприбуткування (прибуткові ордери, картки складського обліку та ін.) і показниками аналітичного обліку, звітами про рух товарно-матеріальних цінностей;

- ревізія документального відображення надходження матеріальних цінностей від постачальників;

- ревізія відображення в обліку розрахунків з постачальниками, що охоплює великі масиви операцій;

- завершальний етап – реалізація матеріалів ревізії щодо стану розрахунків з постачальниками, тобто документальне оформлення результатів ревізії та постійний моніторинг виконання прийнятих рішень у бюджетній установі.

Належна організація ревізії розрахунків з постачальниками у бюджетній сфері сприяє поліпшенню відповідальності робітників щодо платіжної дисципліни, дозволяє оперативно виявляти поточні проблеми та вирішувати їх з максимальною вигодою для установи.

*Кравченко Т.В.*  
*старший викладач кафедри обліку і аудиту,*  
*Єрьоміна О.Л.*  
*старший викладач кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: ktv7@meta.ua*

## **ЗАКОН УКРАЇНИ «ПРО АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА АУДИТОРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ» ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТУ**

З розвитком ринкових відносин, загостренням кризових явищ у національній економіці, зростанням зловживань в підприємницькій діяльності та державному секторі виникла потреба розвитку аудиторської діяльності.

Майже 25 років аудит в Україні є легалізованим. Протягом цього часу аудит складався як професійна діяльність, без якого здійснювати серйозну економічну діяльність неможливо, оскільки в процесі функціонування суб'єктів господарювання постає питання щодо прийняття певних рішень, які повинні базуватись на об'єктивно обґрунтованих фактах і даних, що відповідають принципам повноти і достовірності.

До 2018 року питання аудиторської діяльності регулювались Законом України «Про аудиторську діяльність» [1]. Було сформовано систему незалежного аудиту, подібну до інших країн із ринковою економікою. Аудиторська палата України разом із Спілкою аудиторів України на базі узагальнення вітчизняної та світової практики здійснювала розробку науково обґрунтованої методики й рекомендацій з питань діяльності аудитора в державі.

Зараз ринок аудиту в Україні усе ще перебуває на стадії формування. Потреба у гарантії достовірності, об'єктивності й законності фінансової

звітності для широкого кола її користувачів, а також приведення норм національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із законодавством Європейського Союзу зумовили подальший розвиток аудиту в Україні. З 1 січня 2018 року набрав чинності новий Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [2], який був введений в дію з 1 жовтня 2018 року. Він повністю змінив правила на ринку аудиту. Діючий до цього часу Закон України «Про аудиторську діяльність» втратив чинність.

Новий закон суттєво відрізняється від Закону України «Про аудиторську діяльність» за його структурою, його зміст абсолютно новий. Він суттєво видозмінив норми, що діяли до цього часу. Уже сама його назва містить два терміни, які ідуть поряд: аудит і фінансова звітність. Таким чином, у контексті аудиту йдеться рід про фінансову звітність.

Неможливо розглядати облік окремо від аудиту, аудит неможливий без обліку. Вони взаємопов'язані. Продуктом бухгалтерського обліку є фінансова звітність. Продуктом аудиторської перевірки – думка аудитора щодо такої фінансової звітності. Попит на фінансову звітність прямо пропорційний попиту на послуги аудиту. Тому майбутнє аудиту залежить від розвитку та збільшення попиту на фінансову звітність.

Зміні відбулися і у основному законі, що визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. З метою виконання зобов'язань України гармонізувати своє законодавство з європейськими нормами, наприкінці 2017 року були внесені зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3,4]. Згідно з цими змінами, підприємства (крім бюджетних установ) поділяються за категоріями до мікропідприємств, малих, середніх або великих підприємств. У Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» з'явилися нові вимоги до аудиту певних категорій підприємств, включаючи підприємства суспільного нагляду - нове поняття, яке було внесене в українське законодавство відповідно до загальносвітової практики, а також додаткові вимоги до підготовки та

оприлюднення фінансової звітності різних категорій підприємств і звіту про управління. Які ж основні зміни в новому законі?

Передбачено обов'язковість аудиту великих і середніх компаній, природних монополій, а також емітентів ЦП і компаній фінансового сектору. Обов'язковість аудиту в цьому разі вимагає оприлюднення і звітності, і аудиторського звіту.

Результатом проведення аудиту фінансової звітності є аудиторський звіт, а не аудиторський висновок, як було раніше. Закон встановлює основні вимоги, що повинні бути визначені в аудиторському звіті. Крім того, він вимагає від аудиторів підприємств, що становлять суспільний інтерес, готувати додатковий письмовий звіт для аудиторського комітету.

Визначено новий порядок атестації аудиторів. Згідно з законом, аудитором є фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності [2]. Для підтвердження високого рівня теоретичних знань та професійної компетентності така особа повинна успішно скласти відповідні іспити. Після включення до Реєстру фізична особа може займатися аудиторською діяльністю поки її не виключать з нього. Періодичного підтвердження знань та отримання сертифікату не вимагається, проте аудитору потрібно безперервно проходити професійне навчання [2].

Відповідно до норм Закону пропонується створити Аудиторську палату України, як професійну самоврядну організацію, яка забезпечуватиме реалізацію значної частки функцій з регулювання професійної діяльності аудиторів.

Також Законом передбачено новий порядок ведення Реєстру. З п'яти реєстрів залишено один Реєстр аудиторів і суб'єктів аудиторської діяльності, який складається з чотирьох розділів, у кожному з яких міститиметься інформація про окрему категорію суб'єктів аудиторської діяльності. Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати аудиторські послуги лише після



включення до такого Реєстру. Відомості до Реєстру вносяться Аудиторською палатою України.

Підвищені вимоги до аудиторів, що надаватимуть послуги підприємствам, які становлять суспільний інтерес. Запроваджується механізм страхування професійної відповідальності аудиторів перед третіми особами.

Посилено контроль за здійсненням аудиторської діяльності, який здійснюватиметься не лише Аудиторською палатою України, а і спеціально створеним Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, який складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості.

З метою позабюджетного фінансування діяльності із забезпечення якості аудиторських послуг запроваджується механізм фінансування діяльності Органу суспільного нагляду та Аудиторської палати України, який передбачає сплату фіксованого внеску та змінної складової за договорами обов'язкового аудиту.

Обмежено тривалість обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємства терміном у 10 років. Від підприємств, що становлять суспільний інтерес, вимагається здійснювати ротацию суб'єктів аудиторської діяльності після 10 років надання послуг з обов'язкового аудиту. З можливістю подовження періоду ротации у разі проведення публічного тендеру [2].

Встановлено обмеження щодо одночасного надання послуг з обов'язкового аудиту і неаудиторських послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес. У законі міститься перелік неаудиторських послуг, які аудиторю підприємства та всім членам мережі аудиторських фірм заборонено надавати самому підприємству, що становить суспільний інтерес, його дочірнім підприємствам або його материнській компанії.

Встановлено граничну вартість неаудиторських послуг (ліміт вартості дозволених послуг, не пов'язаних з обов'язковим аудитом підприємства, що становить суспільний інтерес). Вартість послуг не може перевищувати 70% від середньої суми винагороди, раніше отриманої аудитором за послуги з

обов'язкового аудиту такого підприємства.

Отже, усі згадані зміни і в частині аудиту, і в частині бухгалтерського обліку сприятимуть зростанню попиту на якісну фінансову звітність й аудиторські послуги, популяризації професії бухгалтера. А посилення вимог до звітування та зміцнення нагляду за аудиторською діяльністю, вдосконалення взаємодії з регулюючими органами сприятиме більшій прозорості процесу аудиту та упорядкуванню ринку аудиторських послуг в Україні.

Введення в дію Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дозволить підвищити рівень довіри інвесторів до фінансової звітності вітчизняних підприємств, дасть можливість виходу аудиторських компаній України на європейські ринки, розширить ринок аудиторської діяльності, сприятиме підвищенню престижу та довіри до діяльності аудиторів.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 № 3125-XII із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
2. Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
3. Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень, затверджене постановою Верховної Ради України від 05.10.2017 № 2164-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>.

*Крюкова Г.В.*  
*студентка групи ФБС-1-16,*  
*науковий керівник: д.е.н., професор Демчук Н.І.*  
*професор кафедри банківської справи та страхування*  
*Дніпровський державний аграрно-економічний університет*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: ann99kryukova@gmail.com*

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ**

На наш час аудит виокремлений в самостійний напрям комерційної діяльності і є комплексом професійних послуг. У наданні аудиторських послуг найважливішу роль відіграє питання якості. Без якісного виконання замовленої послуги аудиторська фірма не здатна отримати прибуток. За час історичного розвитку контролю якості аудиту було зібрано значний обсяг інформації та проведено безліч досліджень.

Необхідно зазначити, що під якістю аудиторських робіт і послуг доцільно враховувати здатність задовольняти встановлені та перспективні потреби замовника в отриманні достовірного рівня впевненості в інформації і забезпечити достовірність цієї інформації. Основним професійним принципом аудиту є «забезпечення якості», він надає гарантію громадськості й спостережним органам, що аудитори та аудиторські фірми у своїй діяльності додержуються встановлених стандартів аудиту й етичних норм.

Забезпечення якості аудиторських послуг можливе через запровадження нормативних вимог і внутрішніх стандартів та формування системи управління якістю в аудиторських фірмах. Нормативна база формується на перших двох рівнях регулювання аудиторської діяльності. На першому рівні – законодавче регулювання (державний рівень), на другому рівні – нормативно - методичне регулювання та контроль (рівень професійних організацій), а розробка і

запровадження системи управління якістю здійснюється на третьому рівні – внутрішнє регулювання аудиторських організацій (рівень суб'єктів аудиторської діяльності). Аудиторські фірми й аудитори зобов'язані розробити та впровадити у практику таку систему контролю якості, яка б забезпечувала обґрунтовану впевненість у тому, що сама фірма та її персонал діють відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості й етики, Кодексу етики професійних бухгалтерів і законодавчих та нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, а також у тому, що висновки (звіти), які надаються фірмою, відповідають умовам завдання [2].

Адекватність конкретних процедур контролю якості залежить від таких умов: загальноекономічних (стану національної економіки, трудового законодавства, системи оподаткування тощо); аудиторської діяльності (нормативно-правової бази, елементів регулювання аудиторської діяльності, системи контролю якості послуг тощо); регіональних (особливостей економічного розвитку регіону, підтримки малого й середнього бізнесу, наявності економічного потенціалу в регіоні тощо); внутрішньофірмових (розміру організації, етики й незалежності, організації управління, кадрового складу, професіоналізму тощо). Зовнішній контроль якості аудиту здійснюють з боку: Спілки аудиторів України, при якій створено Комісію з контролю за дотриманням вимог стандартів та етики; Аудиторської палати України, при якій створено Комісію з контролю якості. Контроль якості аудиту може бути: попереднім; поточним та наступним. Попередній контроль виконується на етапі атестації аудиторів і аудиторських фірм і видачі їм дозволів на зайняття аудиторською діяльністю. Поточний контроль здійснюється за двома напрямками: контроль окремих аудиторських перевірок; загальний контроль якості аудиту. Поточний контроль припускає перевірку: дотримання принципів незалежності, професіоналізму й компетентності аудиторів; виконання вимог законодавства. Наступний контроль за якістю аудиторських перевірок і наданням супутніх послуг здійснює уповноважений орган, який може здійснювати такі перевірки власними зусиллями, а також делегувати право їх

здійснення акредитованим професійним аудиторським об'єднанням відносно учасників цих об'єднань. Вважаємо, що під час зовнішнього контролю доцільно приділяти значну увагу методологічній базі аудиторської фірми, що перевіряється, наприклад, обґрунтованим способом розрахунку рівня суттєвості й необхідного обсягу вибірки [1]. Зовнішній контроль якості аудиторських послуг має надати користувачеві певний рівень впевненості, про те, що при виконанні завдань суб'єкт аудиторської діяльності дотримується вимог якості процесу виконання, що дозволяє такому суб'єкту працювати в межах прийнятого професійного ризику, а отже забезпечувати якість результату надання послуги. Найбільш доцільним визначення результату зовнішньої перевірки контролю якості аудиторських послуг є його представлення у формі обмеженої впевненості, як результату того, що в процесі здійснених контрольних процедур не було виявлено свідчень, що вказують на існування документально підтверджених порушень норм законодавства та вимог професійних стандартів, що регулюють аудиторську діяльність [3]. Окрім зовнішнього контролю, якість аудиторської діяльності повинен забезпечувати і внутрішній контроль. Система внутрішнього контролю є процесом, який організовує і здійснює керівництво для того, щоб забезпечити упевненість у досягненні цілей з погляду надійності фінансової звітності, ефективного використання ресурсів, а також відповідності діяльності чинним нормативно-правовим актам.

Отже, контроль якості аудиторських послуг відіграє важливу роль у роботі аудиторських фірм. Достовірність їх роботи повинна ретельно перевірятись, адже аудитори несуть велику відповідальність за достовірність інформації, яку вони подають. Якісна робота аудиторських послуг необхідна для зміцнення позицій аудиту на внутрішньому і зовнішньому ринках країни. Провідною концепцією формування системи контролю якості аудиторських послуг є незалежність органів контролю, що базується на принципах компетентності, відповідальності, конфіденційності та суспільної корисності. Поєднання професійних та громадських інтересів при проведенні контролю

якості аудиторських послуг забезпечують максимальну ефективність процедур контролю.

### **Список використаної літератури**

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / пер. з англ.: Ольховська О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О. та ін. – К. : МФБ, АПУ, 2010. – 842 с.
2. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 "Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг", затверджене рішенням Аудиторської палати України № 182/4 від 27.09.2007 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Аудиторської палати України. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/content.php?lang=ukr&c=page.php&id=2>.
3. Аудит в системі економічних відносин України: сучасний стан та концепція розвитку : монографія / В.В. Рядська. – Чернігів : Видавець Лозовий В.М., 2014. – 231 с.

*Куліш П.С.*

*студентка кафедри обліку і аудиту*

*Національна металургійна академія України*

*м. Дніпро*

*E-mail: pol.kulish@yandex.ru*

## **ОРГАНІЗАЦІЯ РЕВІЗІЇ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ**

Основою функціонування будь-якої держави є бюджет, який становить невід'ємну частину ринкових відносин і одночасно концентрований вияв державної політики. Державний бюджет фактично забезпечує існування

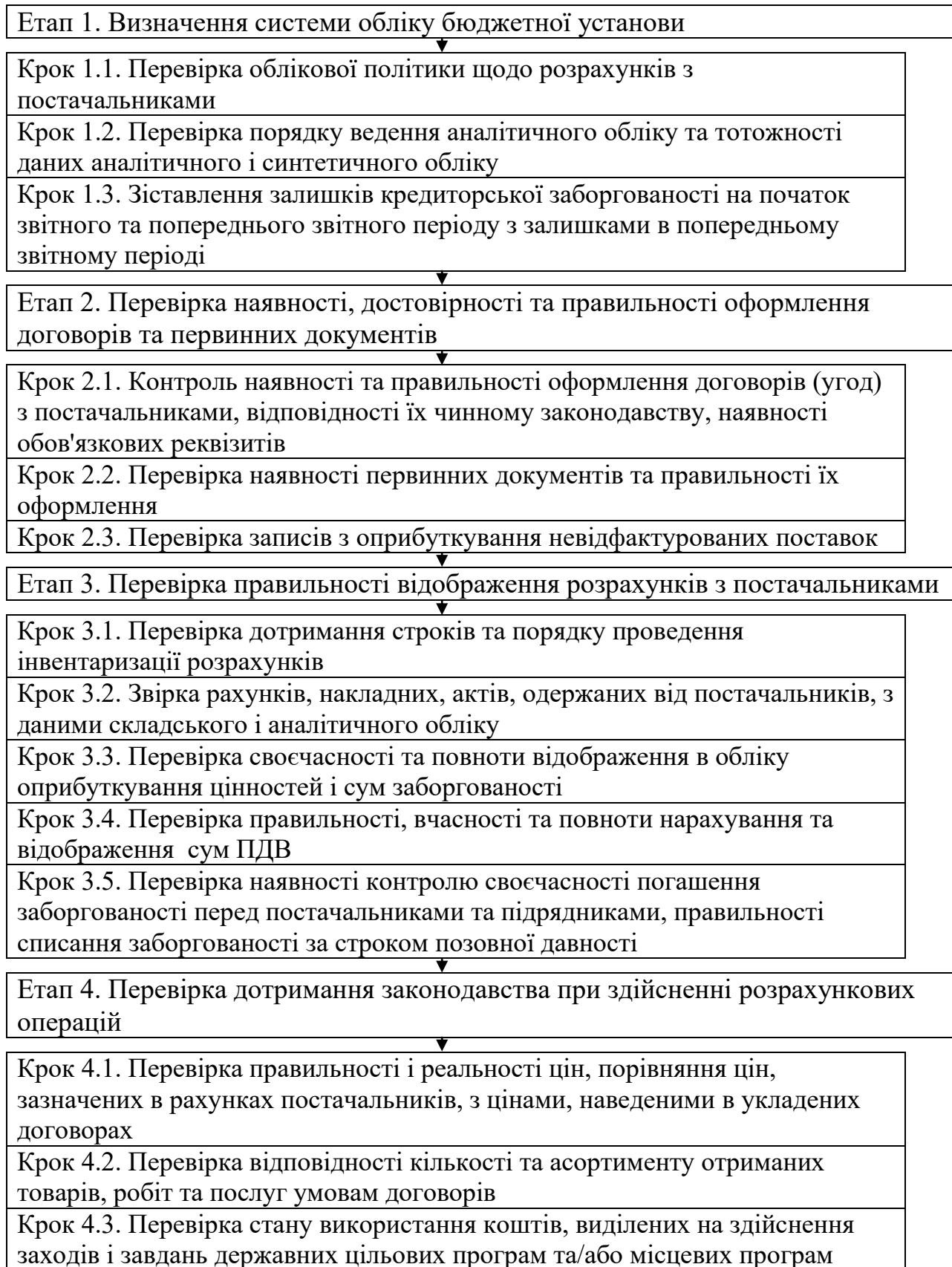
держави, розвиток її економіки та культури, соціальний захист населення тощо. У зв'язку з цим виникає необхідність дієвого й раціонального контролю за коштами державного бюджету. Водночас однією з основних статей витрат державного бюджету є витрати на утримання бюджетних установ. Ревізія є одним із найефективніших інструментів контролю за фінансово-господарською діяльністю установ, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірності обліку і звітності. Здійснюючи свою виробничо-господарську діяльність установи вступають в розрахункові взаємовідносини з іншими підприємствами, організаціями й особами. Тому важливого значення набуває ревізія її розрахунків, динаміка дебіторської і кредиторської заборгованостей.

Чітка організація і ретельна підготовка до проведення ревізії обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками бюджетних установ забезпечує її високу якість і своєчасність. На рисунку 1 запропоновано етапи проведення ревізії обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Згідно із запропонованою схемою ревізію слід розпочинати з ознайомлення з системою обліку установи, перевірити облікову політику та її відповідність діючому законодавству. Проаналізувати стан рахунків та субрахунків, що використовуються для обліку розрахунків.

Також необхідно з'ясувати порядок ведення аналітичного обліку цих операцій та повноту їх відображення у відповідних регістрах обліку. Критерієм оцінки стану аналітичного обліку є його спроможність забезпечити чіткий контроль повноти та своєчасності розрахунків з поточної заборгованості. В ході перевірки визначають як організовано аналітичний облік, і чи ведеться він окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного розрахункового документа 1].

Ревізору слід встановити правильність відображення на статтях балансу відповідних залишків заборгованості. Для цього зіставляють залишки за кожним видом розрахунків на одну і ту саму дату за даними аналітичного обліку з залишками за синтетичними рахунками, Головною книгою, Балансом.



*Рис. 1. Етапи проведення ревізії обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками*



Ревізорю слід встановити правильність відображення на статтях балансу відповідних залишків заборгованості. Для цього зіставляють залишки за кожним видом розрахунків на одну і ту саму дату за даними аналітичного обліку з залишками за синтетичними рахунками, Головною книгою, Балансом.

На другому етапі проводиться перевірка наявності господарських угод, аналізу їх інформації на предмет відповідності чинному законодавству в розрізі прав, обов'язків сторін, їх відповідальності за невиконання, у разі виникнення збитків, втрат та порядку їх відшкодування. Перевіряється наявність типових форм первинних документів, повнота заповнення їх реквізитів, наявність відповідних підписів, відсутність виправлень тощо. Особливому контролю підлягають розрахунки, за якими проводилися сторнувальні записи, записи щодо перерахування сум з одного рахунка на інший, а також записи з оприбуткування невідфактурованих поставок.

На третьому етапі, слід перевірити, чи проводиться бюджетною установою обов'язкова інвентаризація розрахунків, відповідно до вимог порядку, встановленого Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. Доцільно також провести зустрічні звірки різних документів у даній установі й зробити письмовий запит до відповідних підприємств постачальників про стан розрахунків. При наявності розбіжностей даних об'єкта ревізії та об'єкта, у якого проводилась зустрічна звірка, необхідно встановити причини даних розбіжностей [2].

Важливим є питання перевірки своєчасності відображення в обліку оприбуткування цінностей і сум заборгованості перед постачальниками. Для цього треба порівняти дати в регістрах обліку і дати первинних документів, які засвідчують завершення операцій з надходження матеріалів чи надання послуг. Особливо важливо зробити це щодо операцій, які відбулися та відображенні (або мають бути відображені) на межі звітного періоду. Якщо бюджетна установа є платником ПДВ, слід перевірити достовірність податкового кредиту, а саме упевнитися в наявності всіх підстав, які дають право установі

на внесення сум до податкового кредиту та перевірити правильність відображення сум ПДВ за придбаними товарами [3]. Наступним кроком є перевірка наявності контролю для запобігання факту виникнення простроченої кредиторської заборгованості та раціоналізації контролю над своєчасним погашенням заборгованості установи перед постачальниками та підрядниками, а також порядку списання кредиторської заборгованості [4].

На 4 етапі звертається увага на правильність застосування постачальниками цін і тарифів за послуги. Подібні факти виявляють зіставленням цін, вказаних у рахунках від постачальників, з цінами, вказаними в договорах. Також слід звернути увагу на своєчасність поставок, відповідність кількості та якості поставленої продукції вимогам договору, на використання установою своїх прав у разі порушення умов договору, правильності і обґрунтованості цін.

Останнім кроком є перевірка стану використання коштів, виділених на здійснення заходів і завдань державних цільових програм та/або місцевих програм з метою забезпечення використання фінансових ресурсів за призначенням.

Отже, використання запропонованих етапів проведення ревізії обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками бюджетних установ дозволить провести повну, вчасну та раціональну ревізію. Допоможе сконцентрувати увагу ревізора на найважливіших напрямках перевірки та належно організувати свою роботу, що у свою чергу дозволить мінімізувати час та поліпшити якість перевірки, забезпечить контроль за економним використанням фінансових ресурсів, правильністю ведення бухгалтерського обліку, а також вживання заходів щодо запобігання фактам приписок, нестач і крадіжок, марнотратства та іншої безгосподарності.

### **Список використаної літератури**

1. Максимова В.Ф. Контроль і ревізія: Навчальний посібник / В.Ф. Максимова. – Одеса: Одеський держ. економічний ун-т, 2003. – 344 с.

2. Бабенко Л.В. Прикладні аспекти обліку та внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками і підрядниками / Л.В. Бабенко, В.В. Фесенко, К.Ю. Цьома. // Східна Європа: економіка, бізнес та управління.–2016.–№4.–С.419–424.
3. Бондаренко Н.М. Внутрішньогосподарський контроль зобов'язань перед постачальниками та підрядниками / Н.М. Бондаренко. // Економіка і суспільство. – 2017. – №13. – С. 1307–1315.

*К.е.н., доцент Лега О.В.*

*доцент кафедри бухгалтерського обліку,*

*Сіренко І.О., Кірій С.П.*

*магістранти кафедри бухгалтерського обліку*

*Полтавська державна аграрна академія*

*м. Полтава*

*E-mail: o\_lega@ukr.net*

## **ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ ЗАРЕЄСТРОВАНОВОГО КАПІТАЛУ**

Згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017 р. аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [1].

Актуальність дослідження методики аудиту зареєстрованого капіталу

пояснюється тим, що він є складовою аудиторського дослідження власного капіталу та складання Звіту про власний капітал. При цьому, зареєстрований капітал є основою для функціонування будь-якого підприємства зазначенням суми в установчих документах.

Отже, аудит зареєстрованого капіталу можна представити як аудиторську послугу з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності щодо зареєстрованого (пайового) капіталу, з метою висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності.

Мета аудиту зареєстрованого капіталу включає кілька складових, основою яких є встановлення:

- достовірності вихідних первинних даних відносно формування та використання зареєстрованого (пайового) капіталу;
- повноти і своєчасності відображення інформації в облікових регістрах аналітичного та синтетичного обліку;
- правильності ведення обліку зареєстрованого капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики та достовірності відображення зареєстрованого капіталу у звітності.

До завдань аудиту зареєстрованого капіталу можна віднести встановлення: існування та відповідності певних форм установчих документів; дотримання чинного законодавства із формування зареєстрованого капіталу і відповідності його показникам в установчих документах; повноти грошових та майнових внесків засновників; правильності відображення в системі бухгалтерського обліку суми зареєстрованого капіталу; своєчасності оплати мінімальної суми зареєстрованого капіталу у разі реєстрації; правильності відображення в системі бухгалтерського обліку зареєстрованого капіталу із урахуванням змін, які відбулись впродовж року, а також реальної заборгованості засновників (учасників); дотримання законодавчо установлених переліків, щодо закінчення строків погашення заборгованості засновниками із формування суми зареєстрованого капіталу; правомірності оподаткування

коштів, які передані засновниками до зареєстрованого капіталу підприємства; правильності визначення змін зареєстрованого капіталу та їх відображення в обліку; відповідності чинному законодавству щодо оформлення первинних документів й ведення бухгалтерського обліку [3].

Предмет аудиту зареєстрованого (пайового) капіталу є факт здійснення господарських операцій, які пов'язані з формуванням зареєстрованого (пайового) капіталу, а також відносини, що виникають при цьому між підприємствами, засновниками та учасниками.

Аудит зареєстрованого (пайового) капіталу та розрахунків з учасниками базується на чинних нормативних актах. Їх кількість є досить суттєвою, тому для зручності дослідження аудиторської перевірки узагальнимо їх у групи (табл. 1).

Таблиця 1

Нормативне забезпечення аудиту зареєстрованого капіталу

Групи документів	Перелік документів
Нормативні документи, які регламентують порядок створення підприємства, його реєстрації, ліквідації, реорганізації, провадження підприємницької діяльності тощо	Конституція України, Закони України «Про акціонерні товариства», «Про цінні папери і фондовий ринок» від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV, «Про банки і банківську діяльність» від 7 грудня 2000 р. № 2121-III, «Про інститути спільного інвестування» від 5 липня 2012 р. № 5080-VI, «Про депозитарну систему України» від 6 липня 2012 р. № 5178-VI; Кодекси України - Цивільний, Господарський тощо.
Нормативні документи, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності з питань власного капіталу	Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996-XIV від 16.07.99 р.; «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 05.10.2017 № 2164-VIII, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 від 30.11.99 р; НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Податковий кодекс України, МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» тощо
Нормативні документи, які регламентують порядок проведення аудиторської перевірки	Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017 р., Міжнародні стандарти аудиту
Внутрішні нормативні документи підприємства	свідоцтво про державну реєстрацію, статут, установчі документи, рішення засновників (протоколи із засідань засновників, акціонерів), довідки про прийняття на облік в ДФСУ, про реєстрацію в органах статистики; Наказ про облікову політику,

Інформаційними джерелами аудиту операцій зі зареєстрованим (пайовим) капіталом та розрахунків з засновниками є: первинні документи з обліку зареєстрованого капіталу (акт приймання-передачі та оцінки, накладна, ПКО, ВКО, рішення власників, довідки бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, рішення ліквідаційної комісії, реєстрація рішення у державному реєстрі, накази); реєстри синтетичного та аналітичного обліку; акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю; дані фінансової звітності.

Узагальнимо етапи аудиторської перевірки зареєстрованого капіталу з інформаційним забезпеченням їх проведення (рис. 1).

Визначення та конкретний зміст етапів аудиту зареєстрованого капіталу дозволить більш якісно здійснювати планування аудиту на цій ділянці. Крім того, аудит зареєстрованого капіталу може бути повністю відокремлений в самостійний етап аудиторської перевірки підприємства або здійснений частково в процесі перевірки фінансової звітності.

### **Список використаної літератури**

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII / Верховна Рада України. URL:Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. (дата звернення 06.03.2019).
2. Давидов Г.М. Аудит: навчальний посібник. Київ: Т-во «Знання», КОО, 2009. 363 с.
3. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. Київ: «Каравела», 2010. 504 с.



Рис. 1. Етапи аудиту зареєстрованого капіталу та розрахунків з учасниками

*Лобас І.С.  
студент кафедри фінансів та обліку,  
д.е.н., доцент Будько О.В.  
професор кафедри фінансів та обліку  
Дніпровський державний технічний університет  
м. Кам'янське  
E-mail: lobasirina@ukr.net*

## **АУДИТОРСЬКИЙ РИЗИК ТА МЕТОДИКА ЙОГО ВИЗНАЧЕННЯ**

На даний час на вітчизняному ринку збільшується конкуренція на аудиторські послуги, а також зростають вимоги користувачів та замовників аудиту, які зацікавлені в тому, щоб аудиторські перевірки обов'язково проводилися відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, які регулюють питання про визначення аудиторського ризику. Основою сучасного проведення аудиту є підхід, що побудований на оцінці ризику, фундаментом якого є його достовірність і точна оцінка. Визначення аудиторського ризику дає змогу аудиторським фірмам обрати найкращий варіант поєднання аудиторських процедур, а також дозволяє скоротити терміни проведення аудиторської перевірки, що безпосередньо впливає на зменшення фінансових і трудових витрат. Також безсумнівно підвищується довіра зовнішніх користувачів фінансової звітності щодо достовірності професійної думки аудитора або аудиторської фірми.

Сучасний підхід до проведення аудиторських перевірок передбачає обов'язкове планування, розрахунок, уточнення й оцінку аудиторського ризику.

Аудиторський ризик – це можливість того, що аудитор може висловити неадекватну думку у тих випадках, коли у бухгалтерській звітності існують суттєві перекручення, тобто, за невірно підготовленою звітністю буде представлено аудиторський звіт без зауважень.



Ймовірність того, що позитивний висновок аудитора гарантує дійсно відсутність помилок та перекручень у звітності залежить від трьох факторів:

- 1) адекватності бухгалтерського обліку підприємства;
- 2) надійності системи контролю на підприємстві;
- 3) повноти аудиторських процедур.

На рівень загального аудиторського ризику впливають наступні фактори: масштаб бізнесу клієнта; організаційно-правова форма власності; характер і сума зобов'язань; професійні знання бухгалтерсько-аудиторської служби; загальний концептуальний підхід до аудиторської перевірки; зміни в нормативно-правовій системі; ступінь комп'ютеризації обліку; надійність системи внутрішнього контролю на підприємстві-клієнті; частота зміни керівника та їх особистих характеристик; оцінка та повнота отриманих результатів; кількість незвичайних фінансово-господарських операцій [1].

За Міжнародними стандартами аудиту аудиторський ризик включає такі ризики: властивий ризик, ризик контролю та ризик невиявлення. Аудиторський ризик включає (рисунок 1).

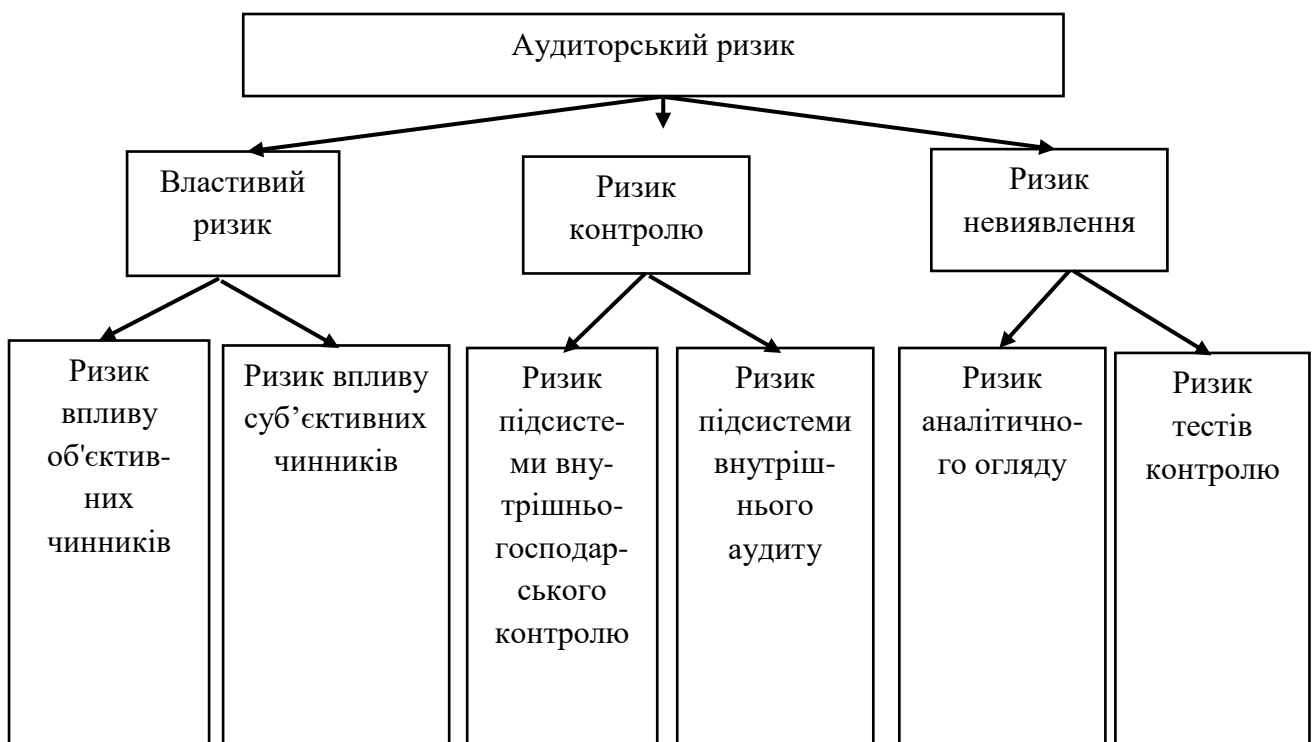


Рис. 1. Структура аудиторського ризику

Власивий ризик є сукупністю всіх можливих ризиків, пов'язаних із виникненням таких помилок і пов'язаний із дією зовнішніх і внутрішніх чинників, часто безпосередньо не пов'язаних з підприємством клієнта (інфляція, конкуренція, безробіття). Власивий ризик оцінюється аудитором ще на початковій стадії аудиту, коли він тільки ознайомлюється з діяльністю підприємства, умовами його роботи, структурою і організацією управління. Аудитор використовує при цьому як інформацію подану підприємством-клієнтом, так і інформацію із зовнішніх джерел. При оцінці власивого ризику аудитор повинен звернути увагу на ті моменти, які можуть вплинути на якість бухгалтерської звітності.

Ризик контролю складається із двох компонентів (ризик системи бухгалтерського обліку, ризик системи внутрішнього контролю). Ризик системи бухгалтерського обліку полягає в тому, що можуть бути допущені помилки або шахрайство внаслідок документування господарських операцій, неправильного їх відображення в реєстрах бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Для оцінки величини ризику системи бухгалтерського обліку аудитор повинен вивчити характер діяльності підприємства клієнта, звичайні та незвичайні операції, сам процес ведення обліку і складання звітності [2].

Ризик невиявлення – це ризик того, що істотні помилки можуть залишатися невиявленими в процесі аудиторської перевірки. За цей ризик аудитор несе повну відповідальність. Аудиторська фірма має ризик втратити або погіршити свою репутацію внаслідок низької якості проведення аудиту. Якщо помилку не виявлено, але така передбачається, то аудитор повинен обов'язково в аудиторському звіті зазначити про те, що помилку не виявлено.

Оцінка аудиторського ризику має враховувати не тільки обставини, що впливають на думку аудитора, а й власний вплив на них. Таким чином, оцінка аудиторського ризику не є самостійним параметром, що використовується в аудиті. Її залежність від низки чинників, а також її вплив на них дозволяють зробити висновок про те, що відповідний параметр має бути врахований на

кожному з етапів виконання аудиторської перевірки [3].

Розрахунок аудиторського ризику – це порівняння та обчислення величин факторної моделі, які є відносними і мають вплив на величину аудиторського ризику. Розрахунок має такий вигляд:

$$AP = BP \times PK \times PH \quad (1)$$

де AP – аудиторський ризик,

BP – властивий ризик,

PK – ризик контролю,

PH – ризик невиявлення.

Нульовий ризик буде свідчити про абсолютну впевненість у достовірності інформації (на практиці майже не зустрічається), а 100%-й ризик означає повну відсутність такої інформації. Чим нижче величина бажаного ризику для аудитора, тим більше він буде впевненим у тому, що зовнішня звітність не містить матеріальних пропусків і помилок. При цьому необхідно зазначити такі важливі моменти:

— аудитор не може повною мірою довіряти системі внутрішнього контролю і обліку підприємства - замовника;

— аудитор не може встановлювати високий рівень невиявлення помилок (наприклад, понад 50%) при високих ризиках системи внутрішнього контролю і обліку підприємства. За таких обставин загальний аудиторський ризик буде також дуже високим, чого допускати не можна, оскільки перевірка буде проведена неналежним чином;

— якщо аудитор встановить низький ризик виявлення за повної недовіри до систем внутрішнього контролю та обліку підприємства, то аудиторська перевірка буде вважатись незадовільною.

Визначення аудиторського ризику потрібне для вибору оптимальної кількості всіх аудиторських процедур під час здійснення аудиторської діяльності. Наприклад можна здійснити розрахунок аудиторського ризику такими способами.

Перший спосіб допоможе в оцінці плану з погляду рівня кваліфікації аудитора. Наприклад, якщо властивий ризик становить 80%, ризик контролю — 50% і ризик невиявлення — 10%, то розрахунок буде такий:

$$AP = BP \times PK \times PH = (0,8 \times 0,5 \times 0,1) = 0,04 \quad (2)$$

Тобто, аудитор дійшов висновку, що прийнятний рівень аудиторського ризику в цьому випадку повинен бути не вище 4%, тоді він може вважати запланований рівень прийнятним.

Другий спосіб полягає у визначенні ризику невиявлення й відповідної кількості доказів, які необхідно отримати. Припустимо, що прийнятний аудиторський ризик встановлено на рівні 5%, так щоб була змога внесення змін у зв'язку з необхідністю погодження кількості відібраних свідчень з ризиком невиявлення на рівні 10%. Для цього необхідно попередню модель аудиторського ризику перетворити у вигляді:

$$PH = AP : (BP \times PK) = 0,05 : (0,8 \cdot 0,5) = 0,125 \quad (3)$$

При цій формі моделювання ризику ключовим фактором є ризик невиявлення, тому що він визначає необхідну кількість свідчень (аудиторських доказів).

Для зрозумілості взаємозв'язку між складовими прийнятого аудиторського ризику та необхідною кількістю доказів існує таблиця 1.

*Таблиця 1*

Взаємозв'язок між кількістю доказів й рівнем ризику

Варіанти	Аудиторський ризик	Властивий ризик	Ризик контролю	Ризик невиявлення	Кількість необхідних доказів
1	2	3	4	5	6
1	Високий	Низький	Низький	Високий	Низька
2	Низький	Низький	Низький	Середній	Середня
3	Низький	Високий	Високий	Низький	Висока
4	Середній	Середній	Середній	Середній	Середня
5	Високий	Низький	Середній	Середній	Середня

За даними таблиці, можна сказати, що значення властивого ризику та ризику контролю знаходиться на досить високому рівні, тому аудиторю необхідно знижувати загальний ризик до оптимального рівня. Це можливо здійснити способом зниження ризику невиявлення. Та, наприклад, якщо значення властивого ризику та ризику контролю знаходиться на низькому рівні, тоді аудиторю необхідно підняти ризик невиявлення. Дані способи необхідні для отримання прийняттого загального ризику аудиторської діяльності.

Отже, аудиторський ризик є дуже важливою складовою аудиторської діяльності, яку слід розглядати більш детально, оскільки висновки аудитора можуть бути помилковими. Аудиторський ризик може визначатися кількома способами, які дають змогу аудиторю вибрати оптимальну кількість аудиторських процедур на всіх стадіях аудиту.

### **Список використаної літератури**

1. Проскуріна Н.М. Сутність дефініції "аудиторський ризик" і її роль при формуванні аудиторських процедур / Н.М. Проскуріна // Інвестиції: практика та досвід. - 2010. - № 19. - С. 27-30.
2. Завитій О. Аудиторський ризик і оцінювання системи внутрішнього контролю і аудиту / О.Завитій // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 121-122.
3. Шерстюк О. Діагностика аудиторського ризику/ О. Шерстюк // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2013. – № 1. – С. 117-127.

*К.е.н., доцент Мардус Н.Ю.  
доцент кафедри економічного аналізу та обліку  
НТУ «Харківський політехнічний інститут»  
м. Харків  
E-mail: Nat\_ua@ukr.net*

## **СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ОРГАНІЗАЦІЇ АУДИТУ**

У зв'язку з активізацією євроінтеграційних процесів в Україні, розвитком міжнародного співробітництва, участю у сфері відносин міжнародного розподілу та виробничій кооперації, залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу необхідне реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології поширення інформації з економічних питань згідно з міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності суб'єктів господарювання значно зростає роль аудиту.

В сучасних економічних умовах спостерігається активний розвиток аудиторської діяльності, спрямованої на надання таких послуг як: планування й оптимізація, ведення бухгалтерського обліку, представлення інтересів клієнтів у контролюючих фінансових органах, аналіз фінансово-господарської діяльності підприємств із подальшим наданням рекомендацій [1]. Подання та оприлюднення фінансової звітності підприємства повинні розглядатися в системі бухгалтерського обліку, щоб показати, чому рішення користувачів впливають на діяльність підприємства [1-3].

Аудит є незалежною експертизою фінансової звітності комерційних підприємств уповноваженими на те особами (аудиторами), то його метою є підтвердження її достовірності для зовнішніх користувачів (державних податкових органів, інвесторів тощо) та власників, а також щодо організація і налагодження бухгалтерського, фінансового та управлінського обліку, а також

надання різних консультацій [4, 5].

На сам перед, інтеграційні процеси супроводжується й вагомими проблемами, що стають перед аудиторами, серед яких основними є:

- узагальнений характер стандартів, що передбачає досить велике різноманіття методів обліку;
- відсутність докладних інтерпретацій і прикладів застосування облікових стандартів до конкретних ситуацій;
- проблемність переходу на МСФЗ малих та середніх підприємств;
- нестача кваліфікованих кадрів, що призводить до постійного підвищення витрат на залучення кваліфікованих фахівців і аудиторів;
- трудомісткість, необхідність регулярного залучення висококваліфікованих фахівців призводить до зростання постійних витрат для підприємства;
- низька актуальність звітності, яка полягає в тому, що дані у вітчизняному бухгалтерському обліку занадто формалізовані, а коли до періоду затримки бухгалтерських даних додається ще час на трансформацію і вивірення даних, то погіршують терміни подання звітності;
- формальність звітності, оскільки за традиційного підходу поліпшуються тільки алгоритми складання звітності, тоді як самі співробітники і процедури корпоративного управління залишаються на колишньому рівні, по суті, змінюються тільки цифри на папері, а не саме підприємство [6].

Проте, основною задачею аудиту є не тільки перевірка достовірності інформації, а й розробка пропозицій за допомогою яких облік й раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства.

Надання консультацій та роз'яснень щодо бухгалтерської інформації про економічні процеси, розуміння яких ускладнено постійними змінами і доповненнями законодавства, а також значної кількості підзаконних актів, незнання яких може викликати такі штрафні санкції, а як наслідок – банкрутства має стати основною задачею на даному етапі.

Особливо необхідним є повідомлення і роз'яснення економічної інформації особам, які приймають управлінські рішення. Поєднання інтересів працівників, які складають звіти, і осіб, яким ця інформація призначена, поєднання різних сфер економічних процесів, захист економічних інтересів господарюючого суб'єкту є пріоритетами аудиту.

### Список використаної літератури

1. Мардус, Н.Ю. Особливості аудиту фінансових результатів підприємства [Текст] / Мардус Н.Ю., Товт Ю.М. // Міжнародна наукова конференція MicroCAD : Секція №16 - Сучасні технології в економіці та менеджменті. НТУ "ХПИ", 2015. Режим доступу: [http://www.kpi.kharkov.ua/archive/MicroCAD/2015/S16/2015\\_5\\_Tezisy\\_sbornik\\_part3\\_2015\\_189.pdf](http://www.kpi.kharkov.ua/archive/MicroCAD/2015/S16/2015_5_Tezisy_sbornik_part3_2015_189.pdf).
2. Фальченко О.О. Процес подання та оприлюднення фінансової звітності підприємства / О.О. Фальченко, Н.Ю. Мардус // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. - 2017. - Вип. 5(2). - С. 167-170. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia\\_2017\\_5%282%29\\_\\_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_5%282%29__36).
3. Мардус Н.Ю. Аспекти організації обліку і фінансової звітності / Н.Ю. Мардус, С.В. Брік // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. – 2014. – Вип. 9, ч. 6. – С. 219-222.
4. Мардус Н.Ю. Особливості аудиту фінансової звітності підприємства / Н.Ю. Мардус, Д.Л. Селюков // Наука і освіта – запорука розвитку економіки : зб. матеріалів 3-го Міжвузівського молодіжного наук.-практ. форуму / ред. Є.М. Строков. – Харків : НТУ "ХПИ", 2016. – С. 21-23.
5. Мардус Н.Ю. Особливості обліку, аудиту і аналізу оплати праці на підприємстві / Н.Ю. Мардус, В.В. Кригіна // Дослідження та оптимізація економічних процесів "Оптимум–2016" : тр. 12-ї Міжнар. наук.-практ. конф., 6-8 грудня 2016 р. – Харків : НТУ "ХПИ", 2016. – С. 29-31.
6. Фальченко О.О. Актуальні питання впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності / О.О. Фальченко, Н.Ю. Мардус, С.В. Брік // Соціально-



економічний розвиток України: проблеми та перспективи: кол. монографія / ред. О.В. Манойленко. – Харків : НТУ "ХПІ", 2015. – Розд. 1. – С. 62-68.

*К.е.н. Монтрін І.І.*

*доцент кафедри менеджменту туризму, документних  
та міжкультурних комунікацій*

*Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»*

*м. Київ*

*E-mail: garanina@i.ua*

## **АУДИТ РЕКЛАМНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: СУЧАСНИЙ ПОГЛЯД НА АУДИТ МАРКЕТИНГУ**

Розвиток ринкових відносин в Україні вимагає підвищення ефективності управління підприємницькою діяльністю. Процес сучасного управління підприємницькою діяльністю передбачає планування, організацію, мотивацію, координацію та контроль. Функція контролю є процесом постійного спостереження та перевірки, що забезпечує досягнення мети, оцінювання кінцевих результатів діяльності підприємства. Основним завданням контролю є якісна і кількісна оцінка результатів діяльності підприємства та виявлення помилок і порушень у функціонуванні відповідних підрозділів та ухвалення певних заходів, що виправляють недоліки в управлінні і виробництві з метою підвищення ефективності діяльності підприємства.

Одною із сучасних форм контролю можна вважати аудит підприємницької діяльності складовою якого є, зокрема, аудит рекламної діяльності. Аудит рекламної діяльності, своєю суттю не тільки здійснює контроль, а і визначає проблеми та оцінює ефективності такої діяльності в процесі планування та реалізації рекламної кампанії підприємства.

Оскільки підприємницька діяльність є універсальною загальноекономічною функцією, яка поєднує інші види діяльності (управління, наукові розробки, фінансова та маркетингова діяльність тощо), то і система економічного контролю такої діяльності вимагає застосування спеціальних видів аудиту.

Аудит маркетингу – це засіб критичного оцінювання маркетингової діяльності підприємства, обґрунтування стратегічних та управлінських маркетингових рішень, а також аргументування недоцільності їх застосування. Аудит маркетингу необхідний для оцінювання маркетингової діяльності, пошуку «вузьких місць» та невикористаних можливостей, що має сприяти підвищенню ефективності маркетингу в тому числі і за рахунок скорочення недоцільних витрат. Реалізація аудиту маркетингу вимагає системного підходу, детального збирання і аналізування даних, наявності відповідних професійних навичок аудиторів [8].

Однією зі складових маркетингового аудиту є аудит рекламної діяльності (РД) підприємства. Рекламна діяльність підприємства передбачає поетапну процедуру проведення рекламних заходів, які вимагають контролю [1]. А тому і аудит РД як форма контролю має проводитись послідовно крок за кроком згідно з етапом рекламної кампанії. Необхідно акцентувати увагу на нетотожності понять аудиту рекламної діяльності та оцінки ефективності. Оскільки оцінювання ефективності є аналіз або контроль певного завдання, заходу, а аудит РД є комплекс заходів, що представляє собою послідовну процедуру та включає в себе в тому числі і оцінювання ефективності.

Аудит РД буде ефективним лише за умови періодичного проведення аудиту персоналу підрозділу реклами. Аудит такого підрозділу, а його місце в системі аудиту підприємницької діяльності підприємства зображено на рис.1, необхідно здійснювати за такими показниками: професійна підготовка – вища економічна освіта, включаючи маркетингову спеціалізацію; професійні знання предметної області; особистісні характеристики, ділові якості: ініціативність; лідерські якості; емоційна стійкість; навички командної роботи; здатність

приймати рішення: креативність; готовність до ризику; адміністративні здібності: вміння планувати свою діяльність; організаторські навички; відповідальність за доручену справу; мотивація праці: прагнення до професійного зростання; інтерес до виконуваної роботи; зацікавленість у кінцевих результатах.

Таким чином, можемо зробити висновки: аудит рекламної діяльності дає можливість виявити нові напрямки рекламної діяльності та шляхи їх реалізації. Тобто за допомогою такої сучасної форми контролю керівництво може не лише оцінити поточний стан підприємства з точки зору управління, а і надає можливість уникати проблем в подальшій діяльності. Особливо актуальним застосування аудиту рекламної діяльності є в діяльності великих підприємств, які використовують масштабні маркетингові та рекламні проекти і ставлять перед собою низку важких для досягнення маркетингових або рекламних цілей.

Аудит рекламної діяльності підприємства є універсальним аналітичним методом діагностики та контролю. Його застосування є однаковою мірою актуальним для підприємств різних напрямів діяльності, але необхідно враховувати специфіку галузі, оскільки саме від неї залежить, які елементи і якою мірою варто досліджувати.

### **Список використаної літератури**

1. Редько О.Ю. Аудит в Україні. Монографія : монографія. – К. : ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2008. – 493 с.
2. Каменська Т.О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд : монографія. – К. : ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2010. – 499 с.
3. Гончарук Я.А. Аудит : навч. посіб. / Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький. – 3-те вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2007. – 443 с.
4. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В.В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 386 с.
5. Котлер Ф. Основы маркетинга: Пер. с англ. / Ф. Котлер – М.: " Бизнес-

книга", "ИМА – Кросс. Плюс", 1995. – 702 с.

6. Млинко І.Б. Аудит маркетингу: сутність, основні етапи та сфери проведення / І.Б. Млинко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку. – 2011. – №720. – С. 217-225.
7. Дерев'янченко Т.Є. Маркетинговий аудит як складова маркетингової діяльності підприємства // Проблеми формування ринкової економіки: Міжвідомчий науковий збірник. – Вип. 9. – К.:КНЕУ, 2001. - С. 237-245.
8. Гараніна І.І. Механізм оцінювання ефективності рекламного повідомлення нової марки / І.І. Гараніна // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» Логістика. – 2012. – №749. – С. 139-143

*К.е.н., доцент Морозова Є.П.*

*доцент кафедри обліку, економіки та управління персоналом підприємства,*

*Радько Н.О.*

*студентка напрямку «Облік і оподаткування»*

*Придніпровська державна академія будівництва та архітектури*

*м. Дніпро*

*E-mail: natasha.radk05@gmail.com*

## **НЕОБХІДНІСТЬ ЗДІЙСНЕННЯ АУДИТУ ТА ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**

Перевірка фінансових результатів та реального фінансового стану діяльності суб'єкта господарювання повинна бути вкрай відповідальною з боку аудиторів, оскільки даний показник характеризує ефективність фінансової діяльності підприємства та допомагає у прийнятті рішень щодо управління підприємством та визначенні подальшої фінансової стратегії суб'єкта господарювання.

Інколи простежується ситуація, коли відповідальні особи, для підвищення інвестиційної привабливості та кредитоспроможності, намагаються дещо змінити кінцеві результати фінансової звітності підприємства і тим самим вводять в оману користувачів. Також можуть бути присутніми порушення, викликані через невірні арифметичні дії при здійсненні розрахунків. Ці порушення в підсумку викликають протиріччя даних про рівень витрат, доходів та фінансових результатів підприємства.

Виконуючи аудит фінансових результатів аудитор перш за все повинен дотримуватися професійного судження та професійного скептицизму протягом усього періоду перевірки. В ході перевірки аудитор зобов'язаний [5]:

- впевнитися щодо відповідності та коректності внесеної інформації до фінансової звітності з господарськими операціями, що дійсно відбулися;
- оцінити систему внутрішнього контролю підприємства;
- попередити управлінський персонал у випадку потенційного банкрутства.

Аудит фінансових результатів аудитор розпочинає з вивчення фінансової звітності, а саме Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), оборотної відомості за синтетичними рахунками, реєстрів аналітичного обліку за рахунком 79 «Фінансові результати».

Визначення фінансового результату полягає в обчисленні чистого прибутку (збитку) звітного періоду, тобто послідовного порівняння доходів і витрат відповідно до обраного обліковою політикою підприємства облікового підходу [4].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації та її розкриття в фінансовій звітності про доходи підприємства визначені П(С)БО 15 "Дохід"[2], відповідно про витрати - П(С)БО 16 "Витрати"[1].

У ході перевірки фінансових результатів аудитору потрібно приділити особливої уваги рахунку 79 "Фінансовий результат". Даний рахунок використовується для відображення загальної інформації про фінансовий результат підприємства від різних видів діяльності. За кредитом рахунку 79

"Фінансовий результат" відображаються суми рахунків обліку доходів, по дебету – суми рахунків обліку витрат, а також сума нарахованого податку на прибуток. Порядок формування фінансового результату підприємства наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Порядок формування фінансового результату [3]

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку	
Д-т	К-т
70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»	791 «Фінансові результати»
791 «Фінансові результати»	90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»
791 «Фінансові результати» (для підприємств, що застосовують тільки рахунки 8 класу)	23 «Виробництво», 80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати»
72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи»	792 «Результат фінансових операцій»
792 «Результат фінансових операцій»	95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі»
792 «Результат фінансових операцій» (для підприємств, що застосовують тільки рахунки 8 класу)	85 «Інші затрати» (у частині фінансових витрат)
74 «Інші доходи»	793 «Результат іншої діяльності»
793 «Результат іншої діяльності»	97 «Інші витрати»
793 «Результат іншої діяльності» (для підприємств, що застосовують тільки рахунки 8 класу)	85 «Інші затрати» (у частині витрат, пов'язаних з інвестиційною та іншою діяльністю)

Отже, можна цілком погодитись з висновками Візіренко С.В., де він резюмує, що основними аудиторськими процедурами перевірки фінансових результатів діяльності підприємства є:

- 1) перевірка відповідності облікової політики вимогам законодавства;
- 2) перевірка правильності документального оформлення та відображення операцій по обліку витрат підприємства;
- 3) перевірка правильності документального оформлення та відображення операцій по обліку доходів підприємства;

4) перевірка господарських операцій на закриття рахунків доходів, витрат на фінансові результати;

5) перевірка правильності визначення та розподілу прибутку підприємства;

6) перевірка правильності відображення в фінансовій звітності фінансових результатів підприємства;

7) аналіз показників фінансових результатів, які знаходять своє відображення у фінансовій звітності та реєстрах обліку [4].

### **Список використаної літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року N 318. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4248?an=349>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Доходи", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року N 290. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4153>
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
4. Візіренко С.В. Організація і методика виконання процедур аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства / С. В. Візіренко, Г.В. Пімкіна. // Міжнародний науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – 2018. – №1. – С. 178–185.
5. Гончар Л.А. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства: проблеми та шляхи вирішення / Л. А. Гончар. // «Молодий вчений». – 2016. – №3. – С. 52–55.

*Мотуз В. Д.*  
*студент кафедри обліку і аудиту,*  
*к.е.н., професор Король Г.О.*  
*професор кафедри обліку і аудиту*  
*Національна металургійна академія України*  
*м. Дніпро*  
*E-mail: vladi17ki@i.ua*

## **МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**

Перехід України до ринкових відносин зумовлює необхідність створення економічних інститутів, які регулюють взаємовідносини різних суб'єктів підприємницької діяльності. Одним з провідних місць в цьому процесі має посісти інститут аудиторства, метою якого є забезпечення контролю достовірності та повноти інформації, відображеної у звітності суб'єктів господарювання.

Перевірка фінансових результатів та визначення реального фінансового стану діяльності суб'єкта господарювання є одним із найбільш складних та найбільш відповідальних видів аудиторської перевірки, який має високий ступінь аудиторського ризику. При цьому даний вид перевірки є найпоширенішим, тому що зацікавленість в об'єктивності обліку і звітності виникає як у держави, так і в підприємства, в особі власника.

Так чи інакше, саме показник фінансового результату є найбільш вразливим до вчинення шахрайських дій підприємствами. У той же час, вчасно розпізнати фальсифікації досить складно, оскільки такі дії зазвичай виглядають як звичайні операції, здійснювані відповідно до встановлених економічних та правових норм і дуже важко піддаються розпізнаванню без спеціальної експертизи. У зв'язку з цим виникає потреба в незалежній



перевірці фінансових результатів.

У МСА (ISA) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» встановлено мету аудиту фінансових результатів, яка заключається в наданні аудиторіві можливості висловити незалежну думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності [1].

Виходячи з цього, кожний аудитор повинен використовувати свою методику аудиту фінансових результатів діяльності, яка повинна бути розроблена для кожного підприємства окремо з урахуванням його особливостей, та яка надасть можливість отримати відповідні аудиторські докази, окреслити аудиторські процедури і сформулювати аудиторський звіт.

На кожному окремому підприємстві аудит має охопити рух всього комплексу зобов'язань, активів та змін в структурі капіталу. При цьому об'єкти аудиту настільки різні, що надати весь їх перелік практично неможливо. Для досягнення ефективності аудиту фінансових результатів пропонується всі об'єкти перевірки поділяти на чотири класифікаційні групи:

- елементи облікової політики суб'єкта господарювання з питань доходів, витрат і фінансових результатів;
- господарські операції з обліку доходів, витрат і фінансових результатів;
- облікові записи в первинних документах, регістрах обліку і звітності за доходами, витратами, фінансовими результатами;
- інформація про доходи, витрати і фінансові результати в матеріалах попередніх перевірок.

Важливим моментом будь-якої аудиторської перевірки (в тому числі і вивчення фінансових результатів діяльності підприємства) є інформаційне забезпечення. В залежності від змісту об'єкта контролю аудитор обирає відповідні джерела інформації, які дають повну характеристику об'єкта, який вивчається. Такими джерелами для аудиту операцій з обліку доходів, витрат та

фінансових результатів діяльності є наступні: наказ про облікову політику підприємства; первинні документи, які підтверджують виникнення доходів, витрат і фінансових результатів діяльності; облікові реєстри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності (Журнал 5/5А, Журнал 6); Головна книга підприємства – реєстр синтетичного обліку, де відображаються залишки на початок та кінець звітного періоду та обороти за дебетом і кредитом відповідних рахунків; акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю; фінансова звітність підприємства [2]

Планування аудиту тісно пов'язано з визначенням цілей, завдань, об'єктів, джерел інформації аудиторської перевірки та відповідальності і обов'язків аудиторів. Врахування цих факторів повинно гарантувати високу ефективність, своєчасність, якість та економічність незалежних перевірок. Організаційно-підготовчий етап проведення аудиту включає розробку загального плану з визначенням графіків, обсягу і строків проведення перевірки, а також аудиторської програми, яка конкретизує види, обсяг та послідовність аудиторських процедур, необхідних для формування обґрунтованої та об'єктивної думки про перевірені факти господарського життя, достовірність показників бухгалтерської звітності клієнта. Процес планування аудиту фінансових результатів діяльності підприємства охоплює такі основні етапи, які наведено на рис. 1.

Використання указаної послідовності та елементів методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства за окремими циклами його роботи сприятиме зменшенню аудиторського ризику, підвищенню якості роботи аудитора, чіткому формулюванню проблем, які мають місце в обліку, дадуть можливість зробити обґрунтований та неупереджений висновок щодо показників фінансового-господарської діяльності суб'єкта перевірки.

Етап 1. Організаційно-підготовчий.	
Крок 1.1.	Попереднє ознайомлення аудитора з потенційним клієнтом для оцінки трудомісткості аудиту та аудиторських ризиків.
Крок 1.2.	Відправлення аудиторською фірмою (аудитором) листа-зобов'язання.
Крок 1.3.	Укладення договору про проведення аудиту.
Крок 1.4.	Формування аудиторської групи.
Крок 1.5.	Складання загальної стратегії та плану аудиту.
Крок 1.6.	Розробка програми та графіку аудиту.
Етап 2. Аналітичне дослідження доходів і витрат підприємства та перевірка порівнянності показників фінансової звітності.	
Крок 2.1.	Перевірка порівнянності показників фінансової звітності щодо повноти відображення доходів і витрат діяльності підприємства.
Крок 2.2.	Аналітичне дослідження доходів і витрат підприємства за допомогою методів економічного аналізу для визначення їх динаміки.
Етап 3. Тестування синтетичного та аналітичного обліку доходів і витрат за допомогою зустрічної звірки оборотів в Головній книзі та регістрах обліку.	
Етап 4. Перевірка даних накопичувальних відомостей і первинних документів.	
Крок 4.1.	Встановлення відповідності синтетичного і аналітичного обліку доходів і витрат підприємства за допомогою зустрічної перевірки
Крок 4.2.	Перевірка відповідності складу доходів і витрат підприємства вимогам П(С)БО 15 “Дохід” та П(С)БО 16 “Витрати”, додержання критеріїв їх визнання
Крок 4.3.	Перевірка правильності формування собівартості реалізованої продукції та розподілу загальновиробничих витрат.
Етап 5. Перевірка наявності відповідних первинних документів та законності здійснення господарських операцій.	
Крок 5.1.	Перевірка законності здійснення господарських операцій та реальності їх існування.
Крок 5.2.	Перевірка наявності відповідних первинних документів, які підтверджують виникнення доходів і витрат підприємства та правильність їх
Етап 6. Завершальний	
Крок 6.1.	Підготовка та надання письмової інформації замовнику за результатами проведеного аудиту.
Крок 6.2.	Погодження результатів аудиту із замовником.
Крок 6.3.	Складання і підписання аудиторського звіту.

*Рис. 1. Етапи та кроки методичного підходу до проведення аудиту фінансових результатів*

## Список використаної літератури

1. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://www.iaasb.org/clarity-center/clarified-standards>.
2. Костів М.А. Аспекти аудиту доходів і витрат підприємства / М. А. Костів // Теорія і практика бухгалтерського обліку та аудиту: сучасний стан і напрямки удосконалення: матеріали наук.-практ. конф., 26–27 листоп. 2004р. – Львів, 2004. - С. 126–130.

*Новік К.П.*

*студентка кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Марина А.С.*

*доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки,*

*ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»*

*м. Покровськ*

*E-mail: ekaterino4ka51515151@gmail.com*

## ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

В сучасних умовах глобалізаційних процесів в Україні відбувається розгалуження зв'язків між суб'єктами господарювання з одночасним ускладненням господарських процесів, що потребує від кожного підприємця особливої уваги до підвищення ефективності функціонування підприємства шляхом підтримки відповідності апарату управління вимогам власника. На сьогодні в світі для виконання цієї задачі підприємці користуються послугами незалежних аудиторських фірм, працівники яких беруть на себе обов'язки з надання інформації щодо організації чіткої та правильної фінансово-господарської діяльності на підприємстві.

За останні 20 років ринок аудиторських послуг значно зріс та популяризувався, але на шляху його подальшого успішного розвитку виникло багато перепон, які потребують негайного рішення, оскільки державі та підприємцям вкрай необхідний орган, який забезпечить незалежний контроль за належною організацією фінансової діяльності підприємства.

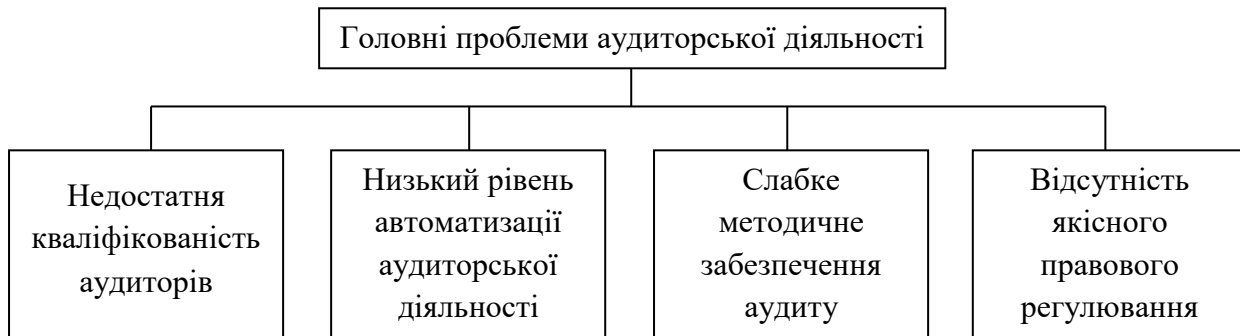
Дослідженням сфери аудиторської діяльності присвячено праці багатьох науковців, серед яких: Гуцаленко Л.В., Мусіхіна Г.М., Дорош Н.І. [1], Шевчук В.Р., Жирна Ж.А., Книжник Л.[2], Виноградова М.О., Гуцаленко Л.В., Кожушко О.В. [3], Швець В.Я., Роздобудько Е.В., Соломіна Г.В. та інші. Незважаючи на велику кількість публікацій з даної теми, питання підвищення якості аудиторських послуг і досі залишається відкритим. Метою роботи є дослідження проблем якості аудиторських послуг.

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» аудиторські послуги – це «аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту» [4].

Офіційним представником вітчизняного аудиту є Аудиторська палата України, яка функціонує як незалежний орган та займається організаційними особливостями та методологічними аспектами аудиторської діяльності в країні.

Ринок аудиторських послуг та Аудиторська палата існують відносно недовго, тому досі залишаються актуальними основні проблеми аудиторської діяльності (рис.1).

Для того, щоб визначитися з шляхами покращення якості аудиторської діяльності, треба насамперед розглянути тлумачення поняття «якість аудиту». За визначенням В.Є.Козака, «якість аудиторських послуг – це відповідність в усіх суттєвих аспектах виконаних аудиторських процедур вимогам стандартів аудиту, прийнятій програмі надання послуг, умовам договору з замовником, обґрунтованість результатів, отриманих від надання професійних послуг, а також відсутність у діях аудиторської фірми або її персоналу ознак правопорушень» [6].



*Рис. 1. Основні проблеми аудиторської діяльності*

*Джерело: створено автором на основі [5]*

Тобто якість аудиторських послуг перш за все залежить від професіоналізму аудитора, його навичок і власних якостей.

У такому випадку, для покращення якості аудиторської діяльності було б доречним провадження ряду заходів:

- удосконалення навчальної підготовки майбутніх аудиторів у вищих навчальних закладах з орієнтацією на практичні потреби суб'єктів господарювання, налагодження співпраці вітчизняних аудиторів з міжнародними організаціями бухгалтерів та аудиторів;

- створення ефективної системи автоматизації, яка дозволить аудиторам спростити процес проведення аудиту та підвишити його якість;

- розробка основних універсальних методик проведення аудиторської перевірки для різних галузей діяльності з урахуванням практичного досвіду роботи аудиторських фірм;

- підвищення контролю за сертифікацією аудиторів, впровадження багаторівневої кваліфікації.

Отже, впровадження перелічених заходів з підвищення якості аудиторської діяльності сприятиме розв'язанню проблем в аудиторській сфері та формуванню довіри та впевненості у професіоналізмі аудиторів, що дозволить ринку аудиторських послуг динамічно розвиватися.

## Список використаної літератури

1. Дорош Н.І. Розвиток аудиторської діяльності в Україні в умовах євроінтеграційних процесів. *Економіка*. 2015. № 10 (175). С. 17-23.
2. Книжник Л. Аудит в Україні: виклики та перспективи в умовах євроінтеграції. *Збірник наукових праць "Ефективність державного управління"*. 2015. Вип. 44. С. 58-63.
3. Кожушко О. В. Сутність та економічний зміст аудиторських послуг. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. В. 3. С. 883-888
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України 21.12.2017 №2258 VIII. URL: (звернення 18.03.2019).
5. Узагальнена інформація про аналіз типових помилок. URL: <https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/03/Аналіз-типових-помилок.pdf> (звернення 18.03.2019).
6. Козак В.Є., Пономарьов А.А. Контроль якості аудиторських послуг в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2010. № 5. Т.3. С. 220.

*К.е.н. Прищепчук Н.М.*

*доцент кафедри обліку, економіки та управління персоналом підприємства,*

*Морозова Є.П.*

*студентка кафедри обліку, економіки та управління персоналом підприємства*

*Придніпровська державна академія будівництва та архітектури*

*м. Дніпро*

*E-mail: nadejdapryschepchuk@gmail.com*

## ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ГРОШОВИХ КОШТІВ

В умовах сучасної ринкової економіки рух грошових коштів істотно впливає на ефективність діяльності підприємства, результати платоспроможності та на його подальше існування. В процесі здійснення

господарських операцій, що пов'язані з рухом грошових коштів, аудит становить завдання виявити доцільність здійснюваних господарських операцій зі сторони їх законності, цільового витрачання грошових коштів та економічної вигоди. Перевірити наявність грошових коштів та виявити надлишки або нестачі на підприємстві. Оцінити правильність використання та зберігання грошових коштів.

Аудит грошових коштів проводиться за такими напрямками:

- аудит касових операцій;
- аудит операцій на поточному рахунку;
- аудит операцій на валютному та інших рахунках у банку [1].

Дослідивши їх можна зробити висновок про доцільність використання грошових коштів підприємством. Першочергово аудитору необхідно провести аналіз внутрішнього контролю підприємства. Внутрішній аудит повинен бути спрямований на підвищення ефективності використання грошових коштів, а також на вдосконалення системи обліку шляхом надання конкретних рекомендацій.

Наступний етап аудиту грошових коштів передбачає розробку програми аудиту, використовуючи дані аудиту внутрішнього контролю, і здійснення обраних процедур для збору інформації.

Аудит касових операцій підприємства рекомендується проводити в декілька етапів.

Перший етап передбачає проведення ревізії каси з повним перерахунком грошових коштів, векселів, зобов'язань, що знаходяться у касі. По закінченню проведення інвентаризації складається підсумковий висновок.

На другому етапі аудитор перевіряє правильність ведення касових операцій. Ознайомлюється з наявними документами та перевіряє їх на помилки.

Третій етап передбачає перевірку дотримання умов видачі готівки в касовій книзі, звіті касира, видаткових касових ордерах, банківських виписках тощо.

На четвертому етапі аудитору необхідно перевірити своєчасність та



повноту оприбуткування готівки в касу, що надходить з різних джерел.

На п'ятому етапі аудитор перевіряє дотримання ліміту наявності готівки в касі.

На шостому етапі необхідно зіставити дані первинних, аналітичних і синтетичних облікових документів по рахунках 30, 31, 33 даним фінансової звітності.

Як результат, аудитор формує підсумковий висновок і перевірку виявлених недоліків.

Перевірку операцій на поточному та інших рахунках у банку доцільно розпочати з перевірки правильності відкриття рахунків, установлення їх кількості та підтвердження кожної операції, що відображена у виписці особового рахунку в банку, первинним документам і чинному законодавству.

На другому етапі варто перевірити повноту і своєчасність оприбуткування грошових коштів, своєчасність перерахування податків і обов'язкових платежів до бюджету.

На третьому етапі аудитор перевіряє правильність кореспонденції рахунків за банківськими операціями[2].

Аудит грошових коштів на валютних рахунках передбачає перевірку правильності відображення курсових різниць на рахунках бухгалтерського обліку, а також здійснення перерахунку курсових різниць по кожній іноземній валюті.

Проаналізувавши отримані дані, аудитор визначає фактори, що впливають на ефективність здійснення операцій з грошовими коштами, формує узагальнювальний висновок і перелік виявлених недоліків, надає свої рекомендації до проблемних ситуацій.

У разі виявлення порушень аудитор повинен їх класифікувати:

-за формальними ознаками(порушення визначеного порядку ведення облікових реєстрів);

-за суттю(подроблені бухгалтерські записи)[3].

Порушення заносяться до аналітичної частини аудиторського висновку.

Підбиваючи підсумки, можна зробити висновок, що аудит грошових коштів на підприємстві повинен орієнтуватись на збір аудиторських доказів, проведення аналізу і розробку рекомендацій для підвищення ефективності управління грошовими коштами.

### **Список використаної літератури**

1. Власюк. Г.В. Шляхи підвищення аудита грошових коштів / Г.В.Власюк., 2008. – (Держава та регіони). - (Економіка та підприємництво; 4). - С. 28-31.
2. Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник / К.О.Утенкова., 2011. – 408 с. – (Алерта).
3. Офіційний сайт Журналу «Аудитор України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://auditorukr.com.ua>.
4. Закон України „Про аудиторську діяльність“ від 21.12.2017р.
5. Скорба О.А. Аудит грошових коштів / О.А. Скорба // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: Збірник наукових праць / О.А. Скорба. – Суми: ДВНЗ УАБС, 2007. – С. 78-83.

*К.е.н., доцент Савченко Н.М.*

*доцент кафедри обліку, оподаткування та аудиту*

*Житомирський національний агроекологічний університет*

*м. Житомир*

*E-mail: nataliyasavchenko2010@ukr.net*

### **УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ПРОЕКТІВ**

Із розвитком ринкових відносин в Україні актуальними стали дослідження в частині теоретичних розробок та практичного впровадження управління проектами. І хоча проведені ґрунтовні академічні дослідження в сфері управління проектами, питання організації управлінського контролю за

управління проектами приділялася недостатня увага. Таким чином, існує значний розрив в академічному розумінні концепції управлінського контролю та можливостей застосування його елементів при управлінні проектами в умовах функціонування вітчизняних підприємств. Важливим при цьому є врахування досвіду економічно розвинених країн.

Управління проектами – це методологія організації, планування, керівництва, координації трудових, фінансових і матеріально-технічних ресурсів протягом проектного циклу, спрямована на ефективне досягнення його мети шляхом застосування сучасних методів, техніки та технології управління для досягнення визначених в проекті результатів за складом та обсягом робіт, вартістю, часом, якістю та задоволенню учасників проекту [1]. Його метою є реалізація спеціальної мети проекту та врешті-решт досягнення вимог та очікувань заінтересованих сторін.

На практиці управління проектами – це діяльність, що супроводжується ризиками та труднощами. З розвитком економіки, науки і техніки проекти стають все більш складними. Так, участь в проекті можуть приймати багато організацій, які будуть виконувати різноманітні види робіт та використовувати при цьому велику кількість ресурсів. Виконання проекту в умовах обмеженості ресурсів може бути досягнуто лише за наявності ефективної системи контролю в межах управління проектами. Таким чином, передумовою та ключовою умовою реалізації кінцевих цілей є функціонування ефективної системи управлінського контролю в процесі управління проектами.

Що стосується вітчизняної практики управління проектами, то тут спостерігається великий розрив між Україною і, наприклад, економічно розвиненими країнами. Це відбувається через недоліки в організації системи управлінського контролю, а саме: відсутність планування, системного підходу та координації. Система управління проектами на практиці, для подолання недоліків управлінського контролю, повинна перманентно сприяти всебічному розвитку управління проектним контролем.

Проектуванню підлягає велика кількість організаційних процесів. Це

серія управлінських заходів для досягнення кінцевої мети організації. Хоча проекти значно відрізняються за своїм характером, масштабом, обсягом інвестицій та вимогами методів, що застосовуються, всі вони проходять весь процес своєї реалізації: від запуску, планування, реалізації до закриття.

Управління проектами є управлінською діяльністю, що передбачає необхідність використання знань із багатьох галузей. Адже проект є відносно складною діяльністю, яка складається із декількох етапів та співпрацює із багатьма суб'єктами господарювання. Іноді проект буде виконуватися в умовах невизначеності, буде відчуватися вплив факторів внутрішнього та зовнішнього середовища. В ході управління проектами виникає необхідність в організації діяльності персоналу, який може знаходитись територіально в різних місцях за наявності обмеженості забезпечення технічної ефективності, різного графіку роботи, вартості робіт та ін. Усі ці фактори обумовлюють необхідність наявності обізнаності у різних сферах за для вирішення проблемних питань.

Складність та ризики, що супроводжують процес реалізації проектів часто обумовлюють виникнення відхилень від очікувано результату. В зв'язку з цим керівники проектів повинні розробляти плани, стосовно виконання окремих етапів проекту та контролювати їх масштаби, графік дотримання виконання робіт та вартість проекту. Як вже зазначалось, в ході проведення управлінського контролю можуть бути виявлені відхилення. Якщо вони з'являються, менеджер повинен відкоригувати план, запропонувати механізми усунення виявлених відхилень після аналізу причин їх виникнення та нарешті, зробити оцінку результату реалізації проекту. Отже, ця діяльність і є управлінням проектом. Таким чином, невід'ємною складовою управління проектами є контроль за ходом його реалізації.

При реалізації будь-якого проекту його інвестори, менеджмент та клієнти будуть контролювати процес його реалізації, якість і вартість лише з власної позиції. Відповідальність, повноваження та інтереси всіх цих зацікавлених сторін є предметом системи управління проектами. Інвестори проекту є кінцевими керівниками проекту. Вони володіють повноваженнями із прийняття

рішень щодо графіка виконання робіт, витрат, якості, а також всебічного управління проектом, і вони можуть зробити вирішальний вплив на організацію системи управлінського контролю проектів.

Що стосується формування стратегії проекту, то клієнти повинні встановити його цілі, вони визначають задачі проекту, допомагають сформулювати та затвердити плани виконання проекту. Клієнти відіграють важливу роль у проходженні ключових етапів реалізації проекту і при цьому визначають методологічний інструментарій управлінського контролю, встановлюють розмір граничних витрат на його проведення.

Очікується, що управління проектом: визначатиме вимоги проекту (конкретний обсяг, графік та вартість); окреслює обмеження та припущення щодо проекту; вивчає, затверджує та розпочинає процес планування вхідних ресурсів та управління проектами; встановлює специфічні критерії управлінського контролю; контролює діяльність, графік виконання процесів (робіт), якість, вартість і ризик; затверджує результати проектної звітності та порядок проведення оцінки.

Отже, управлінський контроль проекту - це ціла система, що складається з низки завдань. Метою цієї системи є реалізація цієї управління проектами з використанням технологій управління науковими проектами. Варто відзначити, що об'єкт управління проектами не можна плутати з об'єктом управління підприємства. Проект є лише невеликою частиною великої системи підприємства. Цілі управління підприємством є великими, а основною метою управління проектом є досягнення поставленої мети.

### **Список використаної літератури**

1. Мазур И.И., Шапиро В.Д., Ольдерогге Н.Г. Управление проектами: Учебное пособие /Под общ.ред. И.И. Мазура.–2-е изд. – М.: Омега-Л, 2004. – 664с.

*К.е.н., доцент Сахно Л.А.*  
*доцент кафедри обліку і оподаткування*  
*Таврійський державний агротехнологічний університет*  
*м. Мелітополь*  
*E-mail: sakhnolyudmila5@gmail.com*

## **ПРОФЕСІЙНИЙ ІМІДЖ АУДИТОРСЬКОЇ КОМПАНІЇ**

Стрімкі зміни на ринку часто спонукають бізнес вдаватися до ребрендингу. Як відомо, найпоширенішими випадками проведення ребрендингу є ситуації, коли компанія, усвідомлюючи еволюцію вподобань споживача і конкурентного середовища, змінює цільову групу бренду, коригує позиціонування, цінності, а вже як наслідок змінює логотип, фірмовий стиль і меседжі, стиль комунікації тощо. Якими ж є причини ребрендингу аудиторських фірм? Ось про що зазначили провідні фахівці з брендингу.

Коли бренд починає втрачати свої позиції на ринку або останні кілька років «пасе задніх» – значить настав час для змін. Спад продажів, послаблення інтересу до послуг аудиторської фірми свідчить про те, що підходи застаріли і необхідно активізувати потенційних клієнтів і завоювати їхню увагу, аби повернути колишні позиції.

Причиною ребрендингу аудиторської фірми може бути поява на ринку в цій самій ніші сильнішого конкурента з виразними презентаційними елементами і гнучкою ціновою політикою. Часто справа у свіжості ідей, нестандартному підході до вирішення тотожних проблем тощо. Для того щоб не стати аутсайдером, необхідно спрямувати всі сили на пошуки нових оригінальних ідей і способів їх втілення в життя.

Якщо всередині фірми відбулися значні зміни, наприклад, поставлено нові стратегічні цілі, змінилися цінності, затверджено нову стратегію роботи з клієнтами тощо, кращим способом повідомити про це споживачам буде саме ребрендинг.

Поява нових видів послуг чи трендів на ринку не може не вплинути на діяльність кожного із гравців певного сектору. Якщо ваш бренд перестав відповідати умовам ринку, ребрендинг у такому випадку стане порятунком.

Перехід на надання послуг для нового цінового сегмента або репрайсинг – одна з найбільш частих причин ребрендингу.

Часто ребрендинг стає лише відмінним приводом нагадати про себе і привернути увагу до призабутого бренду.

Ребрендинг може виступати ще й унікальним інструментом побудови корпоративної культури. Зміни привернуть увагу не тільки клієнтів, а й співробітників компанії. Це освіжить ідеї і збільшить ефективність результатів колективної роботи.

Маркетологи також переконані у важливості зворотного зв'язку із клієнтами. Аудиторським фірмам вони рекомендують не нехтувати спілкуванням із поточними та майбутніми замовниками.

Так, клієнтам можна відправляти комерційні пропозиції, новини фірми чи просто цікаву і корисну інформацію зі сфери діяльності. Будуйте і розвивайте зв'язки з наявними і потенційними клієнтами тривалі відносини. Пропонуйте їм висловити свою думку з будь-якого приводу – стосовно ваших послуг, про подібні послуги чи товари на ринку взагалі, провокуйте дати відповідь на ваші повідомлення, проводьте опитування на сайті або спільно з партнерами, давайте їм безкоштовні поради та просіть оцінити їх, отримуйте їхню згоду на розсилку маркетингових матеріалів. Так ви нагадуватимете про себе й покажете обізнаність і компетентність у справах.

На сайті потенційному клієнту можна пропонувати зареєструватися або підписатися на розсилку новин в обмін на будь-який подарунок (знижку, сертифікат, безкоштовний продукт, книгу, флешку тощо). У такий спосіб потенційні клієнти і всі відвідувачі сайту зможуть ознайомитися з діяльністю фірми, пропонованими послугами і прайсом.

Сьогодні також соцмережі стали невід'ємним каналом залучення клієнтів як для малого, так і для великого бізнесів. За допомогою соціальних мереж

можна створювати фан-сторінки чи групи своєї продукції і запрошувати туди потенційних клієнтів. Якщо будете розміщувати корисну інформацію і проводити конкурси, то зможете задіяти «сарафанне радіо», коли учасники самі почнуть рекламувати вашу продукцію.

Не варто забувати і про такий потужний ресурс, як корпоративний сайт. Більшість із нас шукає інформацію сьогодні в Інтернеті. Саме тому подбайте не лише про якісне наповнення і оформлення сайту, а й про його видимість у пошукових системах. Фахівець, який займається підготовкою текстів для розміщення на сайті, повинен тісно співпрацювати з людиною, що знається на законах SEO-оптимізації. Тільки в такому випадку потенційні замовники бачитимуть сайт аудиторської фірми на першій сторінці пошукових систем. Досягти цього можна, звісно, і за посередництва реклами, однак ефект не буде тривалим у часі.

Водночас маркетологи застерігають: не варто розпорощуватися на всі з описаних способів просування бренду. Спробуйте ті з них, які здаються найкращими, і оберіть для себе найдієвіший, за допомогою якого можна залучити максимум клієнтів. Навчіться пропонувати не самі послуги, а результат від їх використання.

Гарна назва для компанії також є запорукою успіху. Промовиста назва додає бізнесу бонусів. Експерти з наймінгу, консультуючи одну з аудиторських фірм, дали кілька важливих порад для її найменування.

Стислість – одне з головних правил для присвоєння назви компанії. Назва фірми повинна бути лаконічною для легкого запам'ятовування і впізнаваності потенційними і наявними клієнтами. Слово з одного-двох складів краще довгого складносурядного найменування.

Обираючи назву, подумайте про своїх клієнтів – чи зможуть вони бодай згадати і вимовити нафантазоване вами словосполучення. Воно повинно легко вимовлятися, не викликати сумнівів із приводу наголосу, бути милозвучним, мати однозначне написання. Якщо для назви слугує неіснуюче слово, його варто протестувати на адекватність сприйняття. Важливо уникати двозначних



виразів і слів, що викликають негативні асоціації.

Загляньте в завтрашній день: якщо є ймовірність розвитку бізнесу до міжнародного рівня, назва повинна бути приємною для іноземних клієнтів та партнерів і викликати в них позитивні емоції. Зокрема, можна взяти слово з інтернаціональним коренем. Однак слід обов'язково перевірити його значення в країнах майбутнього партнерства. Непоганий варіант – вигадані милозвучні слова, аббревіатури.

Намагайтеся дистанціювати своє найменування від назв конкуруючих фірм, уникайте подібності з відомими брендами. Часто трапляються назви аудиторських фірм, перша частина в яких – рік заснування, а друга – слово «аудит». Клієнтам важко виокремити такі назви серед подібних, тож і їх вибір залежатиме від додаткових переваг і вартості пропонованих послуг, на що витрачається час і, можливо, ресурси. А отже, компанії з яскравими і незвичайними назвами матимуть більше шансів на залучення нових клієнтів.

Буде чудово, якщо назва фірми матиме хоч якийсь стосунок до профілю її діяльності. Однак постійне використання слова «аудит», яке хоч і є прямою вказівкою на напрям діяльності, проте використовується більшістю наявних фірм. Тож про високу унікальність назви можна забути.

Сьогодні, коли конкуренція на ринку аудиторських послуг стає дедалі жорсткішою, багато учасників ринку намагаються виокремитися з-поміж конкурентів, відкрито заявляючи про свої переваги.

Фахівці з піару наголошують, наразі вирішальне значення має грамотна взаємодія компанії із засобами масової інформації. Ефективні взаємини аудиторської фірми зі ЗМІ передбачають налагодження двостороннього зв'язку. PR-служба фірми має не лише адекватно реагувати на журналістські запити, а й самостійно пропонувати виданням продуктивну співпрацю [3].

Не варто сподіватися на позитивний імідж організації, якщо вона співпрацює з пресою епізодично. Піар-спеціалісти повинні регулярно готувати для передачі в ЗМІ матеріали про поточну діяльність компанії, тематичні огляди, аналітичні статті, статистичні дані, спростування недостовірної

інформації, якщо остання була опублікована в пресі, відповіді на запитання клієнтів та журналістів, інформаційно-рекламні матеріали тощо.

Усі події внутрішнього життя організації слід перетворювати на публіситі, створюючи привабливу зовнішню оболонку з того чи іншого інформаційного приводу. Досвідчений піарник навіть із найбанальнішої ситуації вміє зробити щось екстраординарне, цікаве пресі і громадськості. Дуже важливо не передати куті меду – пафосність і нещирість дратують.

Не варто намагатися компенсувати брак професіоналізму грішми. Хоча замовлені матеріали сьогодні котируються як ніколи, більшість людей їх не сприймає. За грамотної роботи піар-відділу цікавими можна зробити такі внутрішні події: відкриття нових напрямів бізнесу, злиття компаній, ювілей фірми, доповідь першої особи фірми на тому чи іншому форумі, проведення опитування серед клієнтів, річний звіт компанії, інтерв'ю з відомою особою, скажімо клієнтом, проведення виставки тощо.

Для створення позитивного професійного іміджу аудиторської компанії надзвичайно важливо час від часу потрапляти на перші позиції рейтингів, які регулярно складаються діловими виданнями. Подана в такий спосіб інформація прекрасно сприймається і запам'ятовується. Крім того, таку інформацію можна використовувати у подальшому в рекламно-інформаційних матеріалах фірми [1].

Входити до десятки найбільших аудиторських фірм, бути однією з двадцяти компаній, рекомендованих великими підприємствами, або частиною міжнародної професійної асоціації, що входить до топ-5 у світі – це додає бонусів вашому іміджу і зміцнює позиції на ринку у хитких і непевних умовах сьогодення.

Також не останню роль відіграють корпоративні видання- це один із найуспішніших кроків для просування аудиторських послуг. Щоправда, приймаючи таке рішення, варто бути готовим до збільшення витрат і масштабів відповідальності. Однак усе це буде виправдано, якщо корпоративне видання добре зарекомендує себе, а правління аудиторської фірми, що в такий спосіб намагається заявити про себе на ринку, очолить редакційну колегію [2].

Не варто забувати і про такий дієвий інструмент просування, як спонсорство. Аудиторська фірма може профінансувати виставку картин відомого художника, приїзд Віденського симфонічного оркестру і навіть публічний виступ капели бандуристів. Єдине застереження – будь-яка акція повинна бути солідною і справляти приємне враження на потенційних замовників аудиторських послуг.

Великі аудиторські фірми приділяють багато уваги соціальним заходам, спрямованим на збереження довіли та підтримання енергоефективних технологій. Активно використовуються також різноманітні акції просвітницького характеру. Адже не всі верстви населення розуміють, що таке аудит і яку важливу соціальну місію він виконує [3].

Загалом просування аудиторських послуг не терпить нічого яскравого, надто сміливого і креативного. Основні критерії, якими має керуватися піарник, – солідність, надійність, вишуканість, елегантність. До того ж ці вимоги мають поширюватися навіть на дрібниці: класичний стиль в оформленні офісу, строгий дрес-код персоналу, приглушені кольори фірмових бланків і рекламно-сувенірної продукції.

Репутація для кожної аудиторської фірми – найцінніший актив, який потрібно берегти мов зиницю ока. Саме тому аудиторські компанії ніколи не коментують політичні події. Особливо важливо пам'ятати про це сьогодні, коли ситуація на ринку аудиту неспокійна. Загалом аудиторам пасує нейтралітет. Некоректність або навіть агресія дуже погано позначаються на іміджі компанії.

### **Список використаної літератури**

1. Козлова Л. Люди компанії - її головні іміджмейкери / Л. Козлова // Керування персоналом. – 2003. – №1.– С.7-11.
2. Доти Д. Паблісити и паблік рилейшнз / Д. Доти. – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 1996 – 237с. – [http://www.irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbu/cgiirbis\\_64.exe?](http://www.irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe?)
3. <https://www.pabu.com.ua/ua/mediacentr/profesiini-novyny>

*Струг Л.В.*  
*студент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита,*  
*научный руководитель: м.э.н. Стахивич В.М.*  
*асистент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита*  
*Полесский государственный университет*  
*г. Пинск (Республика Беларусь)*  
*E-mail: lolitastrug@mail.ru*

## **РАЗВИТИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

В условиях развития современной экономики возрастает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности хозяйствующих субъектов. Объективная и своевременно полученная информация, точно отражающая финансовое состояние организации, необходима всем участникам экономических отношений.

В связи с этим существенно возрастает роль контроля, в частности его составной части – аудита. Аудит представляет собой независимый контроль достоверности бухгалтерской отчетности, а также контроль за представляемой и публикуемой в печати финансовой отчетностью [1, с.39].

Рассмотрим основные этапы развития аудиторской деятельности Республике Беларусь и их особенности в таблице 1.

По состоянию на 01.01 2019 г. в Республике Беларусь насчитывалось 88 аудиторских организаций, что на 6 единиц больше, чем в 2016 г. Отметим, что за период 2017 г. 83 аудиторскими организациями оказано услуг на сумму 49347 тыс. р., что на 4000 тыс. р. больше, чем за аналогичный период годом ранее оказали услуги 82 аудиторские организации [2]. Это свидетельствует об увеличении значимости аудита и, как следствие, расширении аудиторской деятельности.

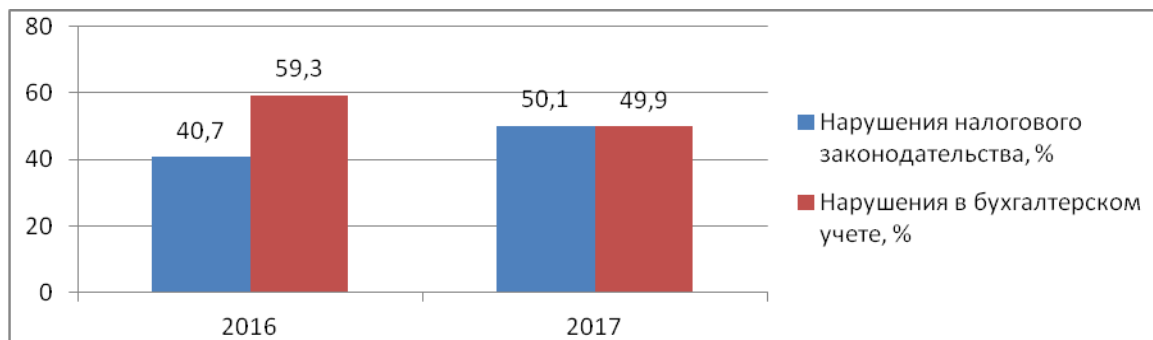
## Этапы развития аудиторской деятельности в Республике Беларусь

Этап	Особенность развития этапа
1 этап	Процессы разгосударствление и приватизации, создание предприятий негосударственных форм собственности, привлечение иностранных инвестиций, появление института банкротства обусловили необходимость контрольной и аудиторской деятельности.
2 этап	В связи с необходимостью регулирования аудиторской деятельности в Республике Беларусь было принято решение о создании аудиторской службы и утверждено «Временное положение об аудиторской деятельности в Республике Беларусь» постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17 августа 1992 г. была образована Аудиторская палата при Совете Министров Республики Беларусь.
3 этап	Принятие Закона «Об аудиторской деятельности» №56-З от 12.07.2013, значительно сказалось на рынке аудита. Прежде всего, изменился круг лиц, подлежащих обязательному аудиту. В настоящее время к ним относятся: биржи, банки, страховые компании, профучастники рынка ценных бумаг, ОАО, участники ПВТ
4 этап	Четвертый этап связан с урегулированием деятельности аудиторских компаний, в частности с переаттестацией и лицензированием. В связи с этим наблюдалось увеличение числа штатных аттестованных аудиторов с 3 до 5 человек, при обязательном наличии минимум двух аудиторов имеющих определенную квалификацию в области МСФО привело к объединению аудиторских организаций, численность которых сократилась с 146 до 81 организации за период 2014 – 2017гг.

Сформирован рейтинг организаций, оказывающих аудиторские услуги, на основании данных по объему выручки за 2017 г. Среди лидеров рейтинга следующие компании: ООО «КПМГ», ООО «Грант Торнтон», ООО «ФБК-Бел», ООО «Бейкер Тилли Бел», выручка которых составляет более от 1400 тыс. руб. до 5300 тыс. руб. [3].

Обратим внимание на рост аудиторов – индивидуальных предпринимателей с 360 до 402 чел. по состоянию на 01.01.2019 г., стоимость услуг которых варьируется от 180 руб. до 550 руб. Таким образом, предложение на рынке аудиторских услуг вполне соответствует спросу.

Одним из важных критериев результативности аудита является число выявленных нарушений. Аудит в 2017 г. был проведен в 4548 организациях (в 2016 г. – в 4523). Рассмотрим на рисунке 1 нарушения в бухгалтерском и налоговом учете проверенных субъектов хозяйствования аудиторскими организациями. [2].



*Рис. 1. Динамика выявленных нарушений в бухгалтерском и налоговом учете субъектами хозяйствования в Республике Беларусь за 2016-2017 гг.*

О качестве работы аудиторских организаций свидетельствует увеличение процента выявленных нарушений (2017 г. – нарушения бухгалтерского учета составили 49,9% у 2270 организаций, налогового законодательства – 50,1% (1575), в 2016 нарушения бухгалтерского учета – 59,3% (2681), налогового законодательства – 40,7% (1842).

В настоящее время в Беларуси большая часть аудиторов и аудиторских организаций, в т.ч. «большая четверка», не входят ни в одно из аудиторских объединений в Республике Беларусь [4].

Это обуславливает необходимость нововведений в законодательстве об аудиторской деятельности. Так, 6 декабря 2018 года принят проект Закона Республики Беларусь «Об изменении Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», который предусматривает следующие меры: введение международных стандартов аудиторской деятельности; создание в Государственного реестра аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей; создание единого органа самоуправления аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей на условиях их обязательного членства; введение норм, направленных на усиление контроля за проведением субъектами хозяйствования обязательного аудита их годовой бухгалтерской отчетности, и иные корректировки.

Реализация мер, предусмотренных этим документом, позволит повысить качество оказываемых аудиторских услуг и уровень их использования при оценке эффективности деятельности субъектов хозяйствования страны, в том числе для привлечения иностранных инвестиций.

### **Список использованной литературы**

1. Лемеш, В.Н. Ревизия и аудит / Лемеш В.Н. - В 2 ч., Ч 1 - Минск: Издательство Гревцова, 2007. - 288 с.
2. Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by>.
3. Главный бухгалтер. Электронный журнал [Электронный ресурс] // Режим доступа: <https://www.gb.by/izdaniya/glavnyi-bukhgalter/reiting..>
4. Аудиторская палата Республики Беларусь // Экономическая газета [Электронный ресурс] // Режим доступа: <https://neg.by/novosti/otkrytj/auditorskaya-palata-belarusi-proshloe-i-budushee>.

*К.е.н., доцент Уманська В.Г.*

*доцент кафедри економіки підприємства, обліку і аудиту  
Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького  
м. Черкаси*

*E-mail: viktoric@ukr.net*

## **ЕЛЕКТРОННИЙ АУДИТ РИЗИКІВ НЕСПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ**

Інтенсивний розвиток цифрових технологій дав відповідний поштовх удосконаленню методів комп'ютерного аудиту, а відтак і започаткуванню е-аудиту. Такий вид перевірок значно полегшує роботу контролерів і сьогодні широко застосовується у країнах Європейського Союзу, США та Австралії при

інспектуванні дотримання суб'єктами господарювання (особливо великими платниками податків) податкового законодавства. Адже автоматизація процесу податкових перевірок не тільки сприяє посиленню боротьби з податковими шахрайствами та ухиленням від сплати податків, а й дозволяє досягти більшої ефективності аудиту порівняно з паперовими методами, зменшити витрати на утримання податкових служб та на адміністративні потреби підприємств [1].

Державна фіскальна служба України в своїй діяльності підтримує курс Уряду щодо уникнення необґрунтованих перевірок, зменшення тиску на бізнес та стимулювання розвитку підприємництва шляхом впровадження прозорої системи контролю. Працівники фіскальної служби працюють над запровадженням електронного аудиту, який планують запуснути у повному обсязі до 2020 року.

В рамках запровадження електронного аудиту в Україні Кабінетом Міністрів України було схвалення "Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки" [2], що має за мету проведення системної реформи в сфері державних фінансів. Так, підпункт чотири пункту два першого розділу Плану заходів з реалізації Стратегії свідчить, "...з метою підвищення якості та ефективності податкового адміністрування передбачено впровадження Мінфіном спільно з ДФС е-аудиту із застосуванням відповідного програмного забезпечення" [3].

Нині особливо актуальним стає впровадження та використання електронного аудиту в податковому контролі платників податків. Передбачається, що запровадження електронного аудиту в Україні допоможе виявляти значну частку ризиків ще до перевірки. До того ж, значно прискориться та спроститься процедура аналізу даних бухгалтерського обліку платників. Отримання первинних документів у паперовому вигляді стане необхідним лише по певних ризиках з метою перевірки зловживань.



Необхідно відмітити, значний потенціал застосування електронного аудиту в сьогоденні, адже з його використанням є можливість покращити та заздалегідь виявити шахрайські чи несанкціоновані дії.

В свою чергу, платники матимуть змогу особисто перевіряти власні ризики, що значно зменшить кількість помилок при формуванні податкової звітності, адже своєчасно усунуті виявлені помилки дадуть змогу уточнити показники декларацій.

«ДФС вже використовує ризикоорієнтовану систему відбору до планових перевірок. Перевіряються лише суб'єкти господарювання, які мають ризики щодо несплати податків та зборів. І чим менші ці ризики у платників – тим рідшими будуть візити податківців», – зазначив в.о. Голови ДФС О. Власов [4].

Сучасною платформою для проведення електронного аудиту є податковий аудиторський файл. Він слугує спеціальним форматом, у якому платники податків зобов'язані надавати фіскальним органам дані для проведення аудиту. Податковий аудиторський файл являє собою електронний файл стандартизованої структури, що містить достовірні та зрозумілі для сприйняття дані обліку, отримані з вихідної облікової системи. Такий процес надає можливість фіскальним органам доступ до необхідної їм інформації та дає змогу здійснювати контроль без виїзду до платника податків.

Електронний аудит на основі податкового аудиторського файлу проводиться в декілька етапів. Спершу платник податків на вимогу фіскального органу або у встановлений законодавством термін формує дані у форматі SAF-T та надає їх до фіскального органу. При цьому використовуються спеціальні алгоритми шифрування даних із високим рівнем криптографічної стійкості, а також складається протокол здавання-приймання конфіденційної інформації.

На наступному етапі аудитор завантажує дані з захищеного сервера та розпочинає їх аналіз за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення

(SESAM, IDEA, ACI тощо). Після завершення контрольних-перевірочних процедур платник податків отримує протокол аудиту, у якому містяться висновки, зроблені під час електронної податкової перевірки. Такий хід проведення е-аудиту забезпечує найбільш прогресивні та цивілізовані взаємовідносини між фіскальними органами та платниками податків.

Для запровадження е-аудиту на основі податкового аудиторського файлу в Україні, необхідно [5]:

1. Розробка на основі рекомендацій ОЕСР вітчизняного податкового аудиторського файлу – стандартного формату надання платником податків електронної бухгалтерської та фінансової інформації до фіскальних органів, що містить експортовані з вихідної системи обліку точні дані про наявність та стан господарських ресурсів платника податків та джерел їх утворення, а також усі зміни, що відбувались в їх структурі та складі під впливом господарських операцій.

2. Внесення відповідних змін до нормативно-правових актів, спрямованих на закріплення обов'язку створення та подання платниками податків до фіскальних органів податкового аудиторського файлу (встановити критерії та термін надання).

3. Створення бухгалтерського програмного забезпечення, здатного генерувати український варіант податкового аудиторського файлу, або адаптація до цих вимог шляхом оновлення чи розширення їх функціоналу, існуючих програм. Іншим або ж додатковим шляхом може стати розробка спеціальних «рішень», форм чи онлайн-сервісів для формування та подання податкових аудиторських файлів.

4. Вибір спеціалізованого програмного забезпечення для аналізу та перевірки податкових аудиторських файлів або ж розробка власного вітчизняного програмного продукту.

Вирішення ряду проблемних питань, які виникають в ході реалізації електронного аудиту в Україні, можливе за умови проведення відповідних

заходів як на рівні держави, так і суб'єктів господарювання. А саме внесення змін та доповнень до чинного законодавства в частині тлумачення та проведення електронного аудиту; розроблення відповідних стандартів електронних аудиторських файлів; проведення навчання аудиторів та суб'єктів господарювання, тощо.

### Список використаної літератури

1. Подік І. І. SAF-T як інструмент забезпечення податкової безпеки платників податків. *Economics of the Information Society: Current Issues and Prospects for Development*; [Thesis of the International scientific and practical conference] / by М. М. Iermoshenko, О. V. Olshanska, V. V. Kostynets, Z. B. Zhyvko. Kyiv; Budapest; Vienna: International Academy of Information Science, 2018. С. 5–7.
2. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017—2020 роки / Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>.
3. Про затвердження плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017—2020 роки / розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2017 № 415 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/415-2017-%D1%80>.
4. Офіційний сайт Дебет-Кредит [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://news.dtkr.ua/law/inspections/51038>.
5. Подік І.І., Живко М.О., Вольних А.І. Електронний аудит на основі податкового аудиторського файлу: світовий досвід та українські перспективи. *Соціально-правові студії*. 2018. Вип. 1. С. 158–166. URL: [http://www2.lvduvs.edu.ua/documents\\_pdf/biblioteka/sps/SPS\\_2018\\_1/24.pdf](http://www2.lvduvs.edu.ua/documents_pdf/biblioteka/sps/SPS_2018_1/24.pdf).

*Хома Т.В.*

*аспірант*

*Прикарпатський інститут імені Михайла Грушевського МАУП,*

*науковий керівник: к.е.н., доцент Квасній Л.Г.*

*доцент кафедри економіки та менеджменту*

*Дрогобицький державний педагогічний університет імені Івана Франка*

*м. Трускавець*

*E-mail: lg\_k @ ukr.net*

## **ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я**

Одним з найбільш дієвих механізмів при контролю якості у сфері медицини виступає клінічний аудит. Відповідно до наказу МОЗ від 01.08.2011 р. №454 «Про затвердження Концепції управління якістю медичної допомоги у галузі охорони здоров'я в Україні на період до 2020 року» [1] клінічний аудит є невід'ємною складовою проголошено принципу безперервного підвищення якості медичної допомоги.

Розрізняють внутрішній і зовнішній клінічний аудит. Аналіз наукових джерел свідчить про те, що саме клінічний аудит в сфері медицини вперше запроваджено у Великій Британії, а згодом він запрацював в багатьох країнах світу. Зовнішній аудит проводиться відповідними національними організаціями, а внутрішній — безпосередньо групою лікарів медичного закладу як самоконтроль діяльності стосовно якості надання медичної допомоги.

До основних завдань клінічного аудиту належить проведення порівняння наявної клінічної практики конкретного медичного закладу з передовою та світовою практикою з метою вдосконалення надання медичних послуг та їх якості.

Відповідно до поставлених завдань аудит включає оцінку процесу надання медичної допомоги та/або її результату. Таку оцінку здійснюють за відповідними критеріями, які вказують, чого потрібно досягти, щоб відповідати

найкращій практиці.

Для прикладу, класичним критерієм якості лікування артеріальної гіпертензії є досягнення цільового рівня артеріального тиску. Йому відповідає індикатор якості — «відсоток пацієнтів, які мають цільовий рівень артеріального тиску». Результати клінічного аудиту завжди корелюють з певними умовами медичної практики (і не можуть бути використані в інших умовах), медичним закладом, певною групою пацієнтів.

Вітчизняна медична практика показує, що хоч найбільш поширеними є такі сучасні методи контролю якості — клінічний аудит та моніторинг, на практиці здійснюється експертна оцінка результату й окремих небажаних випадків із вжиттям «організаційних заходів» для покарання винних. Клінічний аудит у медичному закладі проводиться зазвичай один раз на квартал і має на меті не покарання окремих працівників за те, що не було досягнуто прийнятної якості, а пошук можливостей для її досягнення. Моніторинг може бути періодичним або безперервним. Він також може бути застосований відносно конкретних проблемних питань або для перевірки ключових напрямків роботи.

В так званих Уніфікованих клінічних протоколах уперше в 2013р.почали зазначати критерії й індикатори якості, розроблені на науковій основі, котрі було введено в ці документи для здійснення моніторингу.

Наказом МОЗ України від 11.09.2013 р. №795 «Про моніторинг клінічних індикаторів якості медичної допомоги» [2] визначено Порядок моніторингу, його процедуру та форми подання індикаторів.

Іншим Наказом МОЗ від 19.06.2014 р. №414 [3] затверджено перелік клінічних індикаторів стосовно лікування осіб із гіпертонічною хворобою і цукровим діабетом 2-го типу. Проте практика доводить, що реально він не запрацював, оскільки на те не було ані політичної волі, ані бажання мати об'єктивну інформацію про рівень досягнення або недосягнення таких індикаторів. Без моніторингу цей результат не відомий ні лікарю, що безпосередньо надає допомогу пацієнтам, ні медичному закладу, ні Міністерству. Відповідальним за організацію роботи, координацію та контроль

діяльності клінікоекспертних комісій у МОЗ України та адміністративно-територіальних одиницях відповідно до [4] визначено Управління ліцензування та якості медичної допомоги МОЗ України.

Після скасування локальних протоколів, в яких зазначалися індикатори якості з Уніфікованих клінічних протоколів, за якими повинен би здійснюватись моніторинг у кожному конкретному медичному закладі, виникли підозри, що нинішня управлінці з МОЗ не знають і не розуміють, що забезпечення якості повинно бути запланованим та систематичним процесом, здійснення якого повинно відбуватися за допомогою моніторингу при наявності його основного інструменту – індикаторів якості. Саме за результатами їх досягнення чи недосягнення можна говорити про оплату медичної послуги страховою компанією, лікарняною касою, державним органом тощо.

Оскільки реально клінічний аудит в Україні проводиться в окремих закладах охорони здоров'я через незнання механізму його проведення, нерозуміння ролі індикаторів у локальних протоколах (нещодавно МОЗ їх узагалі скасував), а також через відсутність мотивації колективів медичних закладів, а рівень якості, зазначений у критеріях та індикаторах надання медичної допомоги, не пов'язаний із зарплатою лікарів та фінансуванням медичного закладу, то вважаємо це однією з причин низької якості медичної допомоги населенню в Україні.

### **Список використаної літератури**

1. Наказ МОЗ від 01.08.2011 р. №454 «Про затвердження Концепції управління якістю медичної допомоги у галузі охорони здоров'я в Україні на період до 2020 року». Електронний ресурс. Режим доступу: [search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MOZ13923.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MOZ13923.html)
2. Наказ МОЗ України від 11.09.2013 р. №795 «Про моніторинг клінічних індикаторів якості медичної допомоги». Електронний ресурс. Режим доступу: Реєстр медико-технологічних документів – Нормативні та ...mtd.dec.gov.ua

3. Наказ МОЗ України від 19.06.2014 р. №414. «Про затвердження Переліку клінічних індикаторів, що підлягають моніторингу, при лікуванні осіб з гіпертонічною хворобою та цукровим діабетом 2 типу». Електронний ресурс. Режим доступу: Реєстр медико-технологічних документів Нормативні та ... [mtd.dec.gov.ua](http://mtd.dec.gov.ua)
4. Наказ МОЗ України від 05.02.2016 № 69 «Про організацію клініко-експертної оцінки якості надання медичної допомоги та медичного обслуговування». Електронний ресурс. Режим доступу: Реєстр медико-технологічних документів – Нормативні та ... [mtd.dec.gov.ua](http://mtd.dec.gov.ua)

*Шаповал А. С.*  
*студент кафедри фінансів та обліку,*  
*д.е.н., доцент Будько О.В.*  
*професор кафедри фінансів та обліку*  
*Дніпровський державний технічний університет*  
*м. Кам'янське*  
*Email: shapik\_lina@ukr.net*

## **ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ (АУДИТ) ЯК ОДНА З ФОРМ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

Система державного контролю за використанням бюджетних коштів впродовж багатьох років перебуває в стані вдосконалення, що обумовлює перехід від старої системи контролю, зосередженого на виявленні порушень, до системи контролю, спрямованого на упередження порушень та формування системи управління державними фінансами націленої на ефективну та результативну діяльність. Ці зміни свідчать про перехід вітчизняної системи контролю до міжнародних стандартів. Однак, нормативна база регулювання системи державного фінансового контролю потребує подальшого

вдосконалення для досягнення цілей, що визначені головними стратегіями розвитку України.

Головними органами, які здійснюють державний фінансовий контроль є:

- Державна аудиторська служба України (ДАСУ) – забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю;

- Державна казначейська служба (ДКСУ) - відповідає за правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової та бюджетної звітності;

- Державна фіскальна служба (ДФСУ) – здійснює контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів.

Розглянемо детальніше повноваження Державної аудиторської служби України.

Головними документами, які регулюють діяльність державного фінансового контролю є: Закон України «Про Рахункову палату», Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», Постанова Кабінету міністрів України «Про утворення Державної аудиторської служби України» [1-3].

Відповідно до законодавства Державна аудиторська служба України реалізує державний фінансовий контроль через здійснення:

- 1) державного фінансового аудиту;
- 2) перевірки державних закупівель;
- 3) інспектування (ревізій);
- 4) моніторингу закупівель.

Державний фінансовий аудит полягає у контролі та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.



Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органом державного фінансового контролю на всіх стадіях державних закупівель.

Інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, установлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

Головною метою державного фінансового аудиту є виявлення уразливих місць в організації господарської діяльності суб'єкта, який підлягає контролю, впливу цих недоліків на досягнення статутних цілей та надання необхідних рекомендацій щодо підвищення ефективності його управління, усунення та запобігання наявних недоліків, помилок та порушень, а також вдосконалення його діяльності в цілому.

На рисунку 1 визначено головні завдання державного аудиту.



Рис. 1. Завдання державного аудиту

Головними методами проведення державного фінансового контролю є: ревізія, яка проводиться шляхом документальної та фактичної перевірки (інвентаризація, обстеження та контрольний обмір виконаних робіт, організація контрольних запусків у виробництво контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участю відповідних спеціалістів органу державного фінансового контролю або інших органів, підприємств, установ та організацій), перевірка, запит, анкетування, підтвердження, перерахунок, аналітичні процедури [4].

Державний фінансовий аудит може здійснюватися за один або за декілька періодів фінансової звітності і складається з чотирьох етапів: планування аудиту – полягає у виборі питань і об'єктів перевірки, по-передньому їх вивченні і підготовці програми; проведення перевірок – збір необхідних доказів – матеріалів відносно дотримання (недотримання) ефективного і цільового використання коштів; підготовка звіту за результатами аудиту – встановлення і оцінка фактів порушень і недоліків, розробка пропозицій відносно їх усунення, вдосконалення нормативно-правових актів, підвищення ефективності використання бюджетних коштів; контроль виконання рішень (висновків), прийнятих за результатами аудиту (табл. 1). Кожен етап аудиту документально підтверджується.

*Таблиця 1*

Етапи проведення державного фінансового аудиту

<b>Планування аудиту</b>	<b>Підготовка програми аудиту</b>	<b>Перевірки ризикових операцій</b>	<b>Звітування про результати аудиту</b>
— збір інформації по об'єкту контролю (нормативно-правова база, розпорядчі акти об'єкта, звітність); — складання плану аудиту	— розробка програми аудиту; — конкретизуються проблеми та недоліки у діяльності об'єкта з урахуванням зібраної інформації; — визначаються методи перевірки, перелік ризикових операцій для перевірки	— перевірка ризикових операцій (аналізуються дані фінансової, статистичної звітності, договори, кошториси, стан організації внутрішнього контролю)	— підготовка висновків та рекомендацій за результатами аудиту; — виявляються зовнішні та внутрішні фактори впливу на виявлені недоліки

Отже, Державна аудиторська служба України визначається як центральний орган виконавчої влади, що здійснює державний фінансовий контроль в Україні та реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю. Головною метою державного фінансового контролю є виявлення уразливих місць в організації господарської діяльності суб'єкта, який підлягає контролю, впливу цих недоліків на досягнення статутних цілей та надання необхідних рекомендацій щодо підвищення ефективності його управління, усунення та запобігання наявних недоліків, помилок та порушень, а також вдосконалення його діяльності в цілому. Державний фінансовий аудит складається з 4 етапів: планування аудиту, підготовка програми аудиту, перевірки ризикових операцій, звітування про результати аудиту.

### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про Рахункову палату» від 04.02.2019 № 576-VIII [Електронний ресурс] // Верховна рада України: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
2. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 27.01.2017 р. № 2939-XII [Електронний ресурс] // Верховна рада України: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/2939-12>.
3. Постанови Кабінету міністрів України «Про утворення Державної аудиторської служби України» від 28.10.2015 р. № 868 [Електронний ресурс] // Верховна рада України: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/868-2015>.
4. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами» від 17.12.2016 р. № 550 [Електронний ресурс] // Верховна рада України: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/550-2006>.

*К.е.н., доцент Шепель І.В.*  
*доцент кафедри обліку і оподаткування*  
*ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»*  
*м. Херсон*  
*E-mail: andrey.inessa\_shepel@ukr.net*

## **ЗМІНИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ХАРАКТЕРУ ЩОДО АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ**

З 1 жовтня вводиться в дію Закон № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Закон визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.

Зміни до Кодексу про адміністративні правопорушення щодо відповідальності за порушення порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, а також за ненадання аудитором інформації до Органу громадського нагляду за аудиторською діяльністю почнуть діяти з 7 лютого 2019 року.

Аудитори, строк дії сертифікатів яких не закінчився до 1 жовтня, вважаються такими, що підтвердили кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності і отримали практичний досвід в порядку, визначеному Законом. Аудиторська палата України зобов'язана внести їх до реєстру. Відомості, що підлягають оприлюдненню в реєстрі, слід подати до Аудиторської палати України до 31 жовтня. Те ж стосується аудиторських фірм і аудиторів-ФОП.

Чинне свідоцтво про проходження перевірки системи контролю якості, видане Аудиторською палатою України до 1 жовтня, є підставою для внесення відповідної інформації до реєстру. Визначення строку проходження перевірки контролю системи якості відповідно до вимог нового Закону здійснюється з урахуванням результатів проходження перевірок, що проводилися

Аудиторською палатою України до дня набрання ним чинності.

З метою створення Аудиторської палати відповідно до нових вимог не пізніше шести місяців з дня набрання чинності Законом проводиться засновницький з'їзд аудиторів України. Порядок його скликання визначено Законом. В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту, щонайменше, має наводитися така інформація:

1) повне найменування юридичної особи; склад фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, звітний період та дата, на яку вона складена; також зазначається – відповідно до яких стандартів складено фінансову звітність або консолідовану фінансову звітність (міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших правил);

2) твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту;

3) чітко висловлена думка аудитора немодифікована або модифікована (думка із застереженням, негативна або відмова від висловлення думки), про те, чи розкриває фінансова звітність або консолідована фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно та об'єктивно фінансову інформацію згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та відповідає вимогам законодавства;

4) окремі питання, на які суб'єкт аудиторської діяльності вважає за доцільне звернути увагу, але які не вплинули на висловлену думку аудитора;

5) про узгодженість звіту про управління (консолідованого звіту про управління), який складається відповідно до законодавства, з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) за звітний період; про наявність суттєвих викривлень у звіті про управління та їх характер;

6) суттєву невизначеність, яка може ставити під сумнів здатність продовження діяльності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, на безперервній основі у разі наявності такої невизначеності;

7) основні відомості про суб'єкта аудиторської діяльності, що провів

аудит (повне найменування, місцезнаходження, інформація про включення до Реєстру).

В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту підприємства, що становить суспільний інтерес, додатково до інформації, зазначеної у частині третій цієї статті, має наводитися така інформація:

1) найменування органу, який призначив суб'єкта аудиторської діяльності на проведення обов'язкового аудиту;

2) дата призначення суб'єкта аудиторської діяльності та загальна тривалість виконання аудиторського завдання без перерв з урахуванням продовження повноважень, які мали місце, та повторних призначень;

3) аудиторські оцінки, що включають, зокрема:

а) опис та оцінку ризиків щодо суттєвого викривлення інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності), що перевіряється, зокрема внаслідок шахрайства;

б) чітке посилання на відповідну статтю або інше розкриття інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності) для кожного опису та оцінки ризику суттєвого викривлення інформації у звітності, що перевіряється;

в) стислий опис заходів, вжитих аудитором для врегулювання таких ризиків;

г) основні застереження щодо таких ризиків;

4) пояснення щодо результативності аудиту в частині виявлення порушень, зокрема пов'язаних із шахрайством;

5) підтвердження того, що аудиторський звіт узгоджений з додатковим звітом для аудиторського комітету;

б) твердження про ненадання послуг, заборонених законодавством, і про незалежність ключового партнера з аудиту та суб'єкта аудиторської діяльності від юридичної особи при проведенні аудиту;

7) інформація про інші надані аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності юридичній особі або контрольованим нею суб'єктам

господарювання послуги, крім послуг з обов'язкового аудиту, що не розкрита у звіті про управління або у фінансовій звітності;

8) пояснення щодо обсягу аудиту та властивих для аудиту обмежень.

Визначено новий порядок атестації аудиторів. Аудитором є фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Для підтвердження високого рівня теоретичних знань та професійної компетентності така особа повинна успішно скласти відповідні іспити. Після включення до Реєстру фізична особа може займатися аудиторською діяльністю поки її не виключать з нього. Періодичного підтвердження знань та отримання сертифікату не вимагається, проте аудитору потрібно безперервно проходити професійне навчання.

З п'яти реєстрів залишено один Реєстр аудиторів і суб'єктів аудиторської діяльності, який складається з чотирьох розділів, у кожному з яких міститиметься інформація про окрему категорію суб'єктів аудиторської діяльності. Також встановлено обмеження щодо одночасного надання послуг з обов'язкового аудиту і неаудиторських послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес, уточнено перелік неаудиторських послуг та встановлено їх граничну вартість.

Обмежено терміном у 10 років тривалість обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємства. Посилено контроль за здійсненням аудиторської діяльності, який здійснюватиметься не лише Аудиторською палатою України, а і спеціально створеним Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Наукове видання

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ  
ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, АУДИТУ Й ОПОДАТКУВАННЯ  
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ:  
ТЕОРЕТИЧНІ, ПРАКТИЧНІ ТА ОСВІТЯНСЬКІ АСПЕКТИ

*Збірник наукових праць  
за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції  
(29-30 березня 2019 р.)*

Частина 1

Упорядники: Акімова Т.В.  
Зелікман В.Д.  
Король Г.О.  
Распопова Ю.О.  
Сокольська Р.Б.

За загальною редакцією Акімової Т.В., Зелікмана В.Д.

*Матеріали подано в авторській редакції. За зміст і орфографію матеріалів, додержання норм авторського права, достовірність наведених фактичних даних, посилань на джерела, імен та назв несуть відповідальність автори матеріалів.*

*Редакція не завжди поділяє думку автора матеріалу.*

*При використанні матеріалів Конференції посилання на авторів і видання є обов'язковим.*

© Національна металургійна академія України, 2019



*У збірнику міститься перша частина матеріалів  
III Всеукраїнської науково-практичної конференції  
«Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й  
оподаткування суб'єктів господарської діяльності:  
теоретичні, практичні та освітянські аспекти»  
(28-29 березня 2019 р.).*

*Для науковців, викладачів, фахівців-практиків,  
студентів економічних спеціальностей.*