УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

НАУКОВІ РОБОТИ СТУДЕНТІВ УДФСУ

ЗБІРНИК СТАТЕЙ ЗДОБУВАЧІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ ДРУГОГО (МАГІСТЕРСЬКОГО) РІВНЯ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВОГО ІНСТИТУТУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ



СЕРІЯ «НАУКОВІ РОБОТИ СТУДЕНТІВ УДФСУ»

Серію «Наукові роботи студентів УДФСУ» засновано у 2018 році, яка є продовженням започаткованої у 2017 р. серії «Випускникам УДФСУ».

Редакційна колегія:
Пашко П. В., д.е.н. (голова)
Шевчук О. А., д.е.н. (заступник голови)
Топчій В. В., д.ю.н.
Мацелюх Н. П., д.е.н.
Кужелєв М. О., д.е.н.
Швабій К. І., д.е.н.
Ріппа С. П., д.е.н.
Мандрагеля В. А., д.філософ.н.
Чмелюк В. В., к.ю.н.
Малинський І. Й., к.н.фіз.вих.
Шевчук В. А., к.ю.н.

У серії «Випускникам УДФСУ» вийшли друком:

2017

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ економіки, оподаткування та митної справи»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ права»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ інформаційних технологій та менеджменту»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ обліку, аналізу та аудиту»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ фінансів, банківської справи»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції»

У серії «Наукові роботи студентів УДФСУ» вийшли друком:

2018

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ економіки, оподаткування та митної справи»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ права»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ інформаційних технологій та менеджменту»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ обліку, аналізу та аудиту»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ фінансів, банківської справи»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції»

2019

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ права»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ обліку, аналізу та аудиту»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ фінансів, банківської справи»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ економіки, оподаткування та митної справи»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня ННІ інформаційних технологій»

«Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції»

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Серія «Наукові роботи студентів УДФСУ»
Заснована у 2018 році і є продовженням започаткованої у 2017 р. серії «Випускникам УДФСУ»

ЗБІРНИК СТАТЕЙ ЗДОБУВАЧІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ ДРУГОГО (МАГІСТЕРСЬКОГО) РІВНЯ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВОГО ІНСТИТУТУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

У трьох частинах

Частина 1

Ірпінь
2019

УДК 657(477)(06)
ББК 65.9(4Укр)052я54
З-41

Рекомендовано до друку Вченою радою
Навчально-наукового інституту
обліку, аналізу та аудиту
(протокол № 3 від 30 жовтня 2019 р.)

З-41 Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня Навчально-наукового інституту обліку, аналізу та аудиту Університету ДФС України : у 3-х ч. Ч. 1. – Ірпінь, 2019. – 338 с. – Серія «Наукові роботи студентів УДФСУ», т. 14).

У збірнику опубліковано статті здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня.

Видання призначене для молодих вчених, аспірантів, студентів.

УДК 657(477)(06)
ББК 65.9(4Укр)052я54

Матеріали розміщено в авторській редакції.
Відповідальність за зміст матеріалів, їх відповідність вимогам чинного правопису і достовірність фактів та статистичних даних несуть автори.

© ННІ обліку, аналізу та аудиту, 2019
© Університет ДФС України, 2019

ЗМІСТ

ОМО-18-1

Акініна Ярослава Олегівна
ДОХОДИ ТОРГОВИХ ПІДПРИЄМСТВ:
ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ СУТНОСТІ ТА
КЛАСИФІКАЦІЇ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ 9

Бабак Аліна Миколаївна
АНАЛІЗ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ
ЗАБОРГОВАНІСТЮ ЯК МЕТОД ЕФЕКТИВНОГО
УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ..... 16

Блищик Лариса Вікторівна
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС: СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ,
КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДІВ ТА МІСЦЕ В СИСТЕМІ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 22

Бобошко Ольга Анатоліївна
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ
ПРОДУКЦІЇ (ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ) НА ПРИКЛАДІ
(ДЕРЖАВНА ПРОДОВОЛЬЧО-ЗЕРНОВА
КОРПОРАЦІЯ УКРАЇНИ)..... 27

Бондаренко Олександра Валеріївна
ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА
ЩОДО РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ:
ОСОБЛИВОСТІ ТА ФАКТОРИ ВПЛИВУ..... 33

Гаджімагомедова Ельміра Магомедівна
ОБЛІК ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПЕРСОНАЛУ
НА ПІДПРИЄМСТВІ 38

Головій Тетяна В'ячеславівна
ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ,
ЩО ЗДІЙСНЮЮТЬ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВИЙ
РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА 42

Гоч Володимир Васильович
ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ
ДЛЯ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ
ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА 47

Гудим Ірина Анатоліївна
ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ В ІТ-КОМПАНІЯХ.....53

Гучок Юлія Станіславівна
ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА АНАЛІЗ СТАНУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ 59

Єзопова Анастасія Ігорівна
ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ, ЇХ СКЛАД ТА ОЦІНКА 66

Жигула Ріта Анатоліївна
ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ 72

Іваненко Галина Іванівна
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ З МЕТОЮ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ.....79

Каміна Роксолана Сергіївна
ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА 85

Коржан Максим Олександрович
ОСОБЛИВОСТІ МОДЕЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ В УМОВАХ КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ 89

Корнійчук Олена Олександрівна
КЛАСИФІКАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....96

Коротаєва Ірина Романівна
НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ КРЕДИТОСРЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ 102

Левіна Дар'я Олегівна
СПЕЦИФІКА РОЗПОДІЛУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА У ГАЗОРОЗПОДІЛЬНІЙ ГАЛУЗІ.....108

Левчун (Дойонко) Анастасія Михайлівна,
НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ
СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА 114

Любарська Марія Олександрівна
АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА
ТА ПОШУК РЕЗЕРВІВ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ
ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ 119

Любченко Владислав Сергійович
ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ
НА ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ 126

Микитюк Анна Сергіївна
ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ
ГРОШОВИМИ КОШТАМИ ПІДПРИЄМСТВА 130

Неборачко Микола Едуардович
ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ФІНАНСОВОГО
РЕЗУЛЬТАТУ У ДІЮЧІЙ ПРАКТИЦІ ОБЛІКУ
ТА ЗВІТНОСТІ АТ «МОТОР СІЧ» 140

Поліщук Оксана Олегівна
ВПЛИВ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ НА СУТЬ
ТА ЗНАЧЕННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ 145

Трохименко Карина Євгеніївна
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ
ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ТА АНАЛІЗ
ЇЇ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВА 151

Уляницька Вікторія Володимирівна
ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА
ЩОДО ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ 158

Чиж Олег Анатолійович
СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ВВЕДЕННЯ IBAN
НА ПІДПРИЄМСТВІ: ОСНОВНІ ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ 164

Шадура Костянтин Олександрович
ОЦІНКА ПОКАЗНИКІВ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИТРАТ
НА ОПЛАТУ ПРАЦІ 170

ОМОз-18-1

Адамович Анастасія Валеріївна
ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА: СУТНІСТЬ, ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ 177

Березюк Анна Сергіївна
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ 183

Бернацька Ірина Петрівна
ДІАГНОСТИКА ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА 187

Бондаренко Юлія Миколаївна
ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ГРОШОВИХ КОШТІВ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ГРОШОВИХ ПОТОКІВ ПІДПРИЄМСТВА 193

Борикіна Аліна Ігорівна
ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ (ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ).....200

Будко Антон Юрійович
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ ЦІЛЕЙ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ 204

Власенко Наталія Олександрівна
ОБЛІКОВІ ЕЛЕМЕНТИ І СТРУКТУРА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА 210

Вовк Наталія Володимирівна
ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ 216

Дубова (Заплаткіна) Поліна Юріївна
УПРАВЛІННЯ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ.....222

Іванова Аліна Олександрівна
ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО БАЛАНСОВИХ ОБ'ЄКТІВ 229

Кавацюк Марія Миколаївна
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ
З БЮДЖЕТОМ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК 236

Кислюк Анастасія Олександрівна
МОДЕЛЮВАННЯ ФАКТОРІВ ВПЛИВУ НА ДОХОДИ
ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ «ГРЕТА»
ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ 241

Козюра Дарія Олександрівна
ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
НА ПРАТ «КИЇВСЬКЕ СПЕЦІАЛІЗОВАНЕ РБТ» 247

Крамар Антон Юрійович
ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ
БАЗИ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ
ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА 253

Лісовський Євген Іванович
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЯК ВАЖЛИВИЙ ЕЛЕМЕНТ
У СТРУКТУРІ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ СУБ'ЄКТА
ГОСПОДАРЮВАННЯ: ПРОБЛЕМАТИКА
ФОРМУВАННЯ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВИРІШЕННЯ 260

Малай Анастасія Віталіївна
КРЕДИТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ:
СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ 266

Михайлюк Анастасія Володимирівна
СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ В ОБЛІКУ І УПРАВЛІННІ
ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВІ ТА ПРОБЛЕМИ
ЇХ ВПРОВАДЖЕННЯ 271

Мошківська Марина Олександрівна
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА СКЛАДАННЯ
ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТА 278

Новікова Юлія Вікторівна
РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ
УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ 285

Осіпчук Ірина Вікторівна
ОБЛІК І КОНТРОЛЬ БУДІВЕЛЬНО-МОНТАЖНИХ РОБІТ 296

Половинка Ірина Леонідівна
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ ПОСЛУГ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ 301

Продан Владислав Костянтинович
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ 311

Тимошенко Юрій Сергійович
АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ПрАТ «ДЕРЖАВНА ПРОДОВОЛЬЧО-ЗЕРНОВА КОРПОРАЦІЯ УКРАЇНИ».....318

Чикригін Григорій Віталійович
СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМТВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ 325

Ямпольська Олена Едуардівна
УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ З МЕТОЮ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ТА СИСТЕМАТИЗАЦІЇ РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР.....332

ОМО-18-1

Акініна Ярослава Олегівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Гуріна Наталія Валеріївна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ДОХОДИ ТОРГОВИХ ПІДПРИЄМСТВ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ СУТНОСТІ ТА КЛАСИФІКАЦІЇ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ

Анотаці. *У статті наведені погляди науковців щодо сутності економічної категорії «дохід». Розкрита класифікація доходів суб'єкта господарювання та запропоновано додаткові класифікаційні ознаки з метою формування аналітичної інформації про доходи торговельного підприємства.*

Ключові слова: *доходи, класифікація доходів, реалізація товарів, торговельне підприємство.*

Актуальність тематики досліджень. Метою діяльності будь-якого торговельного підприємства є отримання доходу. Існує багато різних думок щодо визначення сутності доходу, що викликає багато питань, адже жодне із запропонованих трактувань повноцінно не характеризує досліджуване поняття. Тому розгляд і формування єдиного визначення та складання повноцінної бази класифікацій доходу є актуальним і до сьогодні.

Ступінь наукового вивчення проблеми.Економічна категорія «дохід» досліджувалась протягом багатьох століть у тісному зв'язку з термінами «виручка» та «прибуток» у працях А. Сміта, К. Маркса, Дж. Мілля, Ф.Кене, А.Р. Тюрго та іншими. Серед сучасних науковців, які зробили вагомий внесок в розвиток системи обліку доходів можна виділити: Ф.Ф. Бутинець, В.С. Сухарський, Т.О. Примак, Т.Г. Камінська, Ю.І. Продіус, М.С. Абрютіна та інші.

Мета дослідження є узагальнення сутності категорії «дохід» та формуванні класифікаційних ознак доходів, які забезпечать торговельне підприємство необхідною аналітичною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу. У сучасній ринковій економіці торгівельні підприємства здійснюють свою діяльність в умовах жорсткої конкуренції, тому для отримання доходу та утримання уже існуючих позицій на ринку необхідно докласти максимум зусиль. Сутність економічної категорії «дохід» є досить суперечливою. Вона була і є предметом широких дискусій серед економістів різних напрямів та часів.

Сучасні вчені також трактують термін «дохід» по-різному, але мають спільні риси. Визначення різних науковців можна об'єднати в групи відповідно до спільної думки (рис 1). Наприклад, А. Загородній визначає дохід, як гроші або матеріальні цінності, отриманні від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності[3, с.251].

Інше трактування наводить В.С. Сухарський, вважаючи доходом виторг від реалізації (кількість проданих одиниць товару)[11]. Погоджується з визначенням доходу, як виторгу від реалізації продукції і Т.О. Примак, але з доповненням, що виторг розглядається без урахування податку на додану вартість та акцизного збору[11].



Рис.1. Погляди науковців на тлумачення терміну «дохід»
(узагальнено за матеріалами [1],[3],[9],[11])

В економічному розумінні дохід, на думку М.С. Абрютіної – це завжди різниця між вартістю випуску продукції і витратами виробництва. Аналогічну характеристику поняттю «дохід» надає Ю.І. Продіус, вважаючи що валовий дохід характеризує кінцевий результат виробничої або комерційної діяльності підприємства і вираховується шляхом виключення із валової виручки та результатів позареалізаційних

операційних витрат на виробництво і реалізацію продукції, що входить до собівартості, крім витрат на оплату праці. Таким чином, дохід – це виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) за вирахуванням матеріальних витрат. Він являє собою грошову форму чистої продукції підприємства, тобто включає до себе оплату праці та прибуток [1].

Проаналізувавши думки різних груп науковців та визначення поняття «доходи» в літературних джерелах можна побачити, що даний термін має різний контекст і не має одного загального визначення, яке б задовольнило всіх економістів. Хоча, найбільш загальне трактування, яке глибше розкриває зміст терміну з урахуванням розвитку економіки та з яким погоджується більша частина сучасних економістів-науковців закріплене на законодавчому рівні в П(С)БО 15 «Дохід» та визначається як збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (крім внесків учасників), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена[10].

Підсумовуючи все вище зазначене, можна тлумачити дохід підприємства, як отримання економічних вигід у різних формах їх вираження (як у грошовій, так і майновій), внаслідок надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу підприємства, без урахування внесків учасників(власників майна), та отримане внаслідок використання при здійснення господарської діяльності заучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийнятого рівня підприємницького ризику.

Ефективність прийняття управлінських рішень із підвищення доходів від реалізації товарів на всіх рівнях ієрархічної системи управління апріорі залежить від якості й аналітичності облікової інформації, що формується відповідно до запитів користувачів в інформаційній системі торговельного підприємства. Отримати впорядковану за різним ступенем деталізації інформацію про доходи від реалізації товарів у торгівлі дає змогу науково обґрунтована їх класифікацій[7]. Так у сучасній нормативно-законодавчі базі наведена класифікаційні ознаки доходів, які відповідають вимогам фінансового обліку, оподаткування та складання фінансової звітності. У наукових колах (табл.1) більше акцентується увага на тих ознаках, що задовольняють потреби в аналітичній інформації підприємства з урахуванням специфіки його діяльності.

Таблиця 1

Поширені класифікаційні ознаки видів доходів у наукових джерелах

Класифікаційні ознаки доходів / Автори	За періодичністю	За формою розрахунку	За географічним сегментом	За центрами доходів	За ступенем суттєвості	За формою отримання	За ступенем узагальнення	За можливістю планування
Ф.Ф. Макарук [6,с.37]	+			+				
О.В. Павелко [8, с.65]	+			+		+		
Н. Стефанович, О. Костенко [11, с.122]		+				+	+	
О.А. Лаговська [5, с.37]	+							+
Д.В. Карпенко [4, с. 282]	+		+	+	+	+	+	+
Н.В. Гуріна [2, с. 205]	+		+	+	+			
О.А. Подолянчук [9, с.44]					+			

Кожен з наведених авторів наводить типові, не виходячи за рамки чинних нормативно-правових актів, та власні класифікаційні ознаки доходів і наділяють їх власним змістом. Наприклад, Д.В. Карпенко пропонує класифікувати доходи підприємства відповідно до їх цільового спрямування, зокрема для прийняття управлінських рішень, і виділяє релевантні та не релевантні, дійсні та можливі, інкрементні та маржинальні доходи[4]. О.А. Подолянчук також виділяє дійсні та можливі доходи групуючи їх в класифікаційну ознаку «за можливістю отримання»[9]. Даний поділ базується на часі та способі одержання певного доходу. До дійсних доходів автор відносить попередню оплату від покупців за товари (роботи, послуги), а до можливих – доходи, що були отримані підприємством після відвантаження замовлення покупцю. Але згідно з П(С)БО 15 «Дохід» попередня оплата за товари не визнається доходом. Тому краще замінити дійсні доходи на дохід

одержаний після відвантаження, адже так їх можна розглядати як дохід від звичайно діяльності підприємства. А можливі доходи трактувати як економічну вигоду, яку компанія може отримати при прийняті альтернативного рішення і замінити таку класифікацію на доходи отримані після відвантаження.

Беручи до уваги специфіку діяльності торговельних суб'єктів господарювання пропонуємо вдосконалити класифікацію доходів, яка не суперечить вимогам чинного законодавства, формує якісну аналітичну інформацію, необхідну для системи управління реалізацією товарів, та є базою для організації облікових процесів на підприємстві, складання звітності про доходи від реалізації товарів (надання послуг), і на їх основі провести аналіз, зробити прогноз та прийняти відповідні управлінські рішення.

Пропонуємо до типових класифікаційних ознак доходів добавити класифікацію за формою торгівлі фірми та виділяти дохід, який був одержаний від реалізації продукції через мережу Інтернет або при продажів стаціонарному магазині. Аналітичні дані за такою класифікацією нададуть підприємству інформацію, що дозволить визначити яка форма торгівлі прибутковіше, з урахуванням витрат понесених при кожній з них. Досить частим явище на сучасному ринку торгівлі є реалізація товарів з оплатою їх протягом певного часу після їх одержання. Тому пропонуємо класифікувати дохід за видами реалізації – у кредит, у розстрочку та за договором комісії(консигнації).

Для формування статистичного звіту продажу різних видів товарів в різний період часу (року) пропонуємо розподіляти дохід від реалізації продукції за сезонністю та новинками: дохід від реалізації сезонних товарів, дохід від реалізації несезонних товарів, дохід від товарів вироблених звітного року або за певний період включно до дати звітного року, дохід від реалізації товарів вироблених в минулі звітні періоди або період часу в минулому до часу вироблення кращого альтернативного виду.

Для аналізу та пошуку шляхів збільшення розміру доходу від реалізації товарів(робіт, послуг) торговельного підприємства пропонуємо розширити аналітичні ознаки, виділивши наступні угрупування: за планом(фактичні, планові), за факторами впливу (дохід, що перебуває під впливом зовнішніх факторів та дохід, що перебуває під впливом внутрішніх факторів), за регулярністю отримання доходу (постійні, епізодичні).

У класифікації доходів для прийняття управлінських рішень пропонуємо додати та виокремити доходи від реалізації товарів(робіт, послуг) у розрізі:

- форм розрахунку за реалізовані товари, розподіляючи на доходи, що були отримані у готівковій формі та при безготівкових розрахунках). Така інформація покаже зміну доходів від реалізації товарів при зміні форм розрахунку за них;
- за методом управління продажем товарів (дохід від реалізації товарів у період розпродажів, дохід від реалізації акційних товарів, дохід від реалізації подарункових сертифікатів та дохід від реалізацію товарів за дисконтними картками). Даний варіант групування дозволить торговельному підприємству оцінити доцільність та прибутковість використання програми лояльності покупців за вище наведеними видами.

Висновок. У результаті проведеного дослідження тлумачення терміну «дохід» різними науковцями, було з'ясовано, що одного варіанта його трактування немає, більша частина сучасних науковців дотримуються визначення зазначеного в П(С)БО 15 «Дохід». Запропоновані додаткові класифікаційні ознаки видів доходів дадуть змогу на торговельному підприємстві полегшити роботу працівникам при розробці Робочого плану рахунків доходів з урахуванням специфіки діяльності суб'єкта господарювання та необхідної аналітичної інформації для аналізу та прогнозування отримання доходів від реалізації товарів та для прийняття управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. В.П. Ніколаєва Економічна зустність і зміст категорії «Дохід підприємства»/ В.П. Ніколаєва// Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://magazine.faaf.org.ua/ekonomichna-sutnist-i-zmist-kategorii-dohid-pidpriemstva.html

2. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення / Н.В. Гуріна // Науковий вісник Херсонського державного університету: серія Економічні науки-2015. - Вип.12. - С.203.

3. Загородній А.Г. Фінансовий словник.. – К. : Т-во «Знання», КОО; Л.: Вид-во Львів. банк. ін.-ту НБУ. – 566 с.

4. Карпенко Д.В. Облікова інтерпретація класифікації доходів підприємств ресторанного господарства. Науковий вісн. Полтав. ун-ту економіки і торгівлі. 2011. № 6(51). Ч. 2. С. 278–284

5. Лаговська О.А. Доходи як соціально-економічна категорія: класифікаційний підхід. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2008. Вип. 1(10). С. 158–169

6. Макарук Ф.Ф. Облік і внутрішній контроль діяльності ринків: дис. … канд. екон. наук.: 08.00.09. Львів, 2016.

7. Носач Н. М., Класифікація доходів від теалізації для потреб обліку та управління – Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. URL: http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/28-2017/46.pdf

8. Павелко О.В. Доходи і витрати основної діяльності будівельних підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Рівне: НУВГП, 2012. – 236 с.

9. Подолянчук О.А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика: монографія. Вінниця:Едельвейс і К, 2010. 272 с

10. Положення (стандарт) бухгалтерськогообліку 15 «Дохід»: наказ МіністерствафінансівУкраїнивід 29 листопада 1999 року № 290. URL: http: zakon.rada.gov.ua

11. Стефанович Н., Костенко О. Підходи до сутності і класифікації доходів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. 2014. Вип. 2. С. 120–123

Бабак Аліна Миколаївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Артем'єва Оксана Олександрівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

АНАЛІЗ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ ЯК МЕТОД ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Анотація. *У статті досліджено процес управління дебіторською заборгованістю. У процесі господарської діяльності, організації вступають в різні види відносин з юридичними та фізичними особами, укладають угоди, виконують обов'язки, передбачені законодавством. В результаті діяльності з'являються грошові зобов'язання, що підлягають виконанню, і зобов'язання дебіторів по відношенню до організації. У зв'язку з цим, важливо здійснювати контроль виконання зобов'язань дебіторами, проводити моніторинг дебіторської заборгованості з метою мінімізації ризику неповернення заборгованостей. При наявності простроченої та низькоякісної дебіторської заборгованості, організація фактично втрачає можливість стабілізації фінансового становища. За умови ефективного управління дебіторською заборгованістю, заснованого на контролі та моніторингу, можливе рішення основних задач по зміцненню фінансового стану організації. Рішення таких завдань також вимагає формування управлінського апарату нового типу, заснованого на високому рівні професійних компетенцій, орієнтованих на ефективну управлінську діяльність.*

Ключові слова: *дебіторська заборгованість, управління дебіторською заборгованістю ,факторинг, цесія, ефективне управління, рефінансування дебіторської заборгованості, коефіцієнт оборотності.*

Актуальність тематики дослідження. При здійсненні розрахунків, суб'єкти господарювання нерідко зіштовхуються з наявністю дебіторської заборгованості, яка характеризується, в першу чергу, виникненням тимчасового розриву в товарно-грошових відносинах. Іншими словами, в деяких випадках спочатку відбувається перехід прав власності на товар, і тільки потім - його оплата. При цьому важливо розуміти,

що кошти, включені в дебіторську заборгованість, фактично не беруть участі в господарському процесі, а лише існують в балансовому вигляді, що, звичайно, не є позитивним моментом для господарюючого суб'єкта.

Надмірний ріст дебіторської заборгованості може привести до фінансової кризи організації, тому важливо організувати ефективний контроль її стану і вчасно вдаватися до її стягнення. Необхідний ефективний контроль обсягу і терміну погашення дебіторської заборгованості, обумовлений тим, що при її збільшенні у організації можуть виникнути труднощі з грошовими коштами і потреба в їх залученні у кредиторів, що здатне негативно вплинути на фінансові результати організації. Прогнозування потреби в коштах забезпечить якісне функціонування організації і захистить її від можливого банкрутства.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Питання обліку, аналізу та контролю дебіторської заборгованості є актуальним для вітчизняних підприємств, вивченню якого було присвячено низку наукових робіт вітчизняних та закордонних вчених, серед яких, Й. Ворст, Дж. Депалленса, О. Бандурка, І. Бланк, Ф. Бутинець, М. Білик, Лінник, В. Палій, В. Сопко, К. Шеремет, О. Чорна, О.Сапаріна, Т. Момот, О. Польова, Г. Блакита та ін.

Мета дослідження. Метою дослідження є аналіз процесу управління дебіторською заборгованістю, а також надання рекомендацій, щодо оптимізації шляхів її контролю, для забезпечення ліквідності балансу та платоспроможності підприємства в цілому.

Викладення основного матеріалу. На сьогодні, практично жоден господарський суб'єкт не здійснює свою діяльність без дебіторської заборгованості, і на те є свої причини: для кредитора - можливість істотного розширення ринку збуту товарів, робіт і послуг; для боржника - можливість залучення додаткових оборотних коштів.

При здійсненні господарської діяльності, у суб’єктів господарювання, може виникнути нестача власних коштів, внаслідок чого виникне потреба в пошуку їх джерел.

Виникнення дебіторської заборгованості відбувається з наступних причин: при відстрочці або простроченні платежу; при постачанні неякісної продукції; при нестачі, розкрадання і т.д.

Важливо відзначити, що після того як право власності на товар переходить до контрагента організації (виконали роботи, послуги), з його боку виникає обов'язок зустрічних дій, - саме в цей момент виникає дебіторська заборгованість. Згідно П(С)БО 10 «Дебіторська

заборгованість», дебіторська заборгованість: «це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату, а дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів» [1].

Для ефективного керування дебіторською заборгованістю, варто класифікувати дебіторську заборгованість за ступенем надійності, ґрунтуючись на її можливості повернути борг кредитору, яка включає надійну, сумнівну і безнадійну дебіторську заборгованість.

Мета управління дебіторською заборгованістю орієнтована на забезпечення найбільш ефективної реалізації економічних рішень в бізнесі. Для досягнення поставленої мети рекомендується керуватися принципами нижче:

• неприпустимість акумулювання великих, ніж допускає власний капітал, обсягів дебіторської заборгованості;

• необхідність прогнозування наслідків зростання дебіторської заборгованості;

• неприпустимість невиправданого зростання дебіторської заборгованості.

Важливим аспектом в оцінці ефективності управління дебіторською заборгованістю є визначення способу її погашення. Практика показує, що основними способами погашення боргу є:

• оплата грошовими коштами;

• залік взаємної заборгованості;

• оплата заборгованості за допомогою векселів;

• переведення і прощення боргу.

Загальне управління оборотними активами включає в себе управління дебіторською заборгованістю, також вона є однією із складових маркетингової політики підприємства, спрямованої на розширення ринків збуту товарів, робіт або послуг.

Власова І.О. стверджує, що ефективність управління дебіторською заборгованістю на підприємстві залежить від багатьох факторів, зокрема:

1. «наявності у керівництва повної та достовірної інформації щодо термінів погашення зобов’язань компаніями дебіторами;

2. впровадження та використання чіткої регламентації роботи з простроченою та сумнівною дебіторською заборгованістю;

3. наявності у керівництва необхідних даних, щодо зростання витрат, пов'язаних зі збільшенням розміру дебіторської заборгованості та її оборотності;

4. вчасного та постійного проведення оцінки кредитоспроможності кожного покупця та оцінка необхідності комерційного кредитування;

5. чіткого розподілу функції збору грошових коштів, аналізу дебіторської заборгованості і ухвалення рішення про надання кредиту між різними підрозділами;

6. чіткого розподілу відповідальності та контролю за виконанням роботи та, як наслідок, відсутності цілісності співпраці;

7. наявності занадто великого обсягу заборгованості покупців;

8. наявності достатнього обсягу резерву сумнівних боргів; відсутності контролю за поверненням або занадто довгий період повернення заборгованості» [3, с.18].

Процес управління дебіторською заборгованістю на підприємстві необхідно здійснювати за етапами зображеними на рисунку 1 [4. с.162].

На практиці, вибудувана за такою схемою політика управління дебіторською заборгованістю з високою ймовірністю здатна забезпечити організаціям повернення не менше 90% боргів дебіторів, що в умовах сучасної української дійсності вважається досить високим показником.

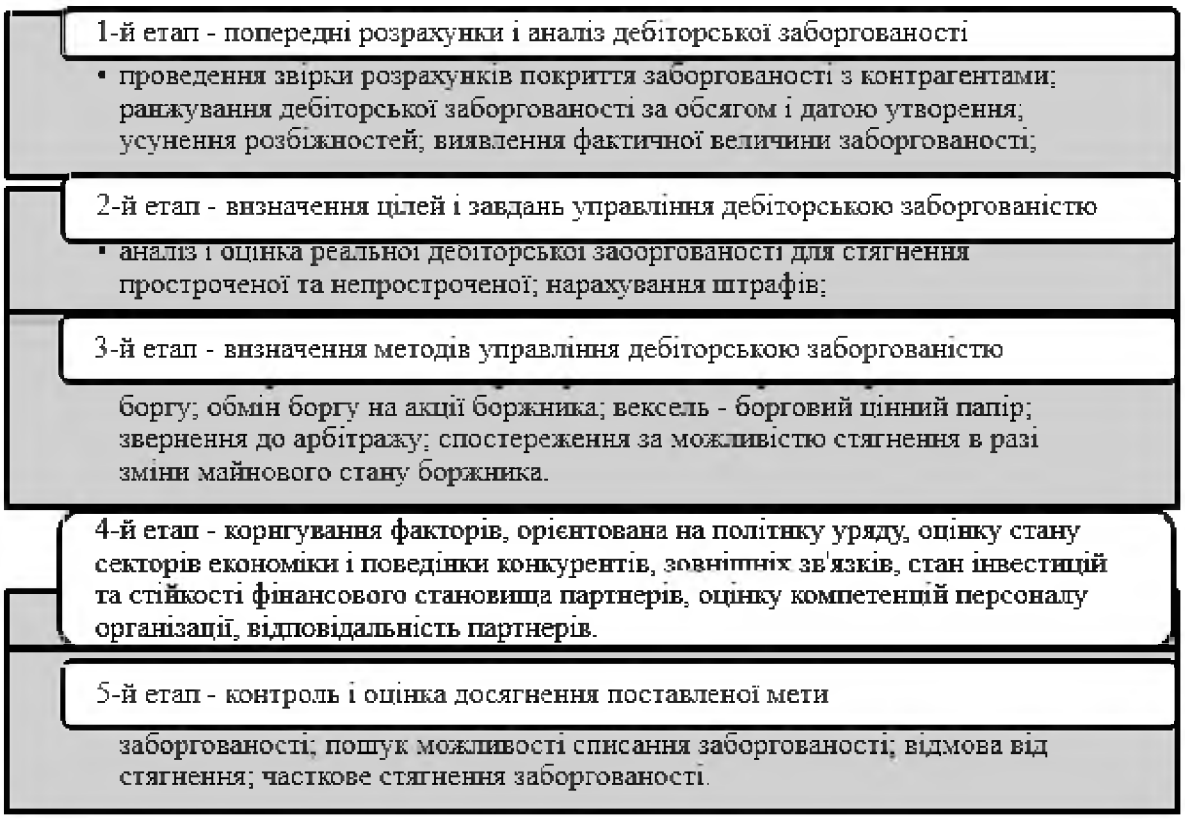


Рис.1. Процес управління дебіторською заборгованістю [5. с.162]

В якості першого кроку управління дебіторською заборгованістю, організаціям рекомендується проводити щоквартальний аналіз динаміки дебіторської заборгованості за останній рік. Наприклад, якщо обсяг дебіторської заборгованості за аналізований період різко збільшиться і найбільшу питому вагу складе 85-90% в порівнянні з початком аналізованого періоду, то подібне збільшення оцінюється як пов'язане з великим замовленням, виконання якого може відбуватися протягом 2-3 років (довгострокова перспектива).

Варто зауважити, що дебіторська заборгованість, це перш за все, фінансовий ризик, враховуючи, що нерідко навіть ті дебітори, які були перевірені часом, можуть не оплатити борг вчасно. При цьому дебіторська заборгованість все ж може бути використана в якості оборотних коштів і принести користь організації. Це можливо за допомогою факторингу дебіторської заборгованості, який вигідний як для постачальника, так і для покупця. Постачальник, використовуючи факторинг, впевнений в надходженні оплати і може планувати напрямки грошових потоків: виплати заробітної плати, сплати податків. Він застрахований від можливих ризиків: несплати або дефолту покупця. Дебітор отримує можливість відстрочки платежу і тому зацікавлений у співпраці. Управління дебіторською заборгованістю і її погашенням покладається на фактор-компанію, яка вибирає індивідуальні схеми для кожного випадку.

Висновки. Отже, в процесі комерційно-господарської діяльності організації вступають в різні розрахункові відносини та здійснюють розрахунки як в готівковій, так і безготівковій формі - за допомогою векселів, взаємозаліків, а також шляхом прямого обміну товарами. Така різноманітність форм розрахунку обумовлює необхідність постійного контролю за проведенням операцій. В сучасних умовах, організації часто зіштовхуються з тим, що грошові кошти від боржників не надходять вчасно і утворюється дебіторська заборгованість. Тому ефективне управління дебіторською заборгованістю є найважливішою умовою успішного функціонування організації. Це дає можливість акумулювати вільні кошти, вчасно оплачувати рахунки, при своєчасному поверненні дебіторської заборгованості розраховуватися з кредиторами, а також збільшує фінансові можливості для розвитку бізнесу. Ефективна управлінська діяльність, заснована на наукових принципах, стає головним засобом мінімізації ризику неповернення дебіторської заборгованості, тому сьогодні зростають вимоги до компетенції

керівника. Необхідний управлінський апарат, заснований на професіоналізмі та орієнтований на ефективну управлінську діяльність. Це стає головним засобом реалізації стратегій бізнесу і досягнень очікуваних результатів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України № 237 від 08.10.1999 р. (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.-ua/laws/show/z0725-99.

2. Боярко І.М. Оптимізація дебіторської заборгованості підприємства/І.М. Боярко//Економіка.Фінанси.Право.-2015.-№9-С.19-25

3. Власова І.О. Політика управління заборгованістю в системі фінансового менеджменту підприємств / І.О. Власова // Схід: аналітично інформаційний журнал. – 2011. – № 5 (112). – С. 17–20.

4. Білик М.Д. Управління дебіторською заборгованістю підприємств/М.Д. Білик//Фінанси України.-2013.-№12-С.24-26

5. Кручак Л. В. Методика аналізу дебіторської заборгованості в системі управління підприємством / Л. В. Кручак // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету.- 2016. - № 22. - С. 161-165.

6. Сапаріна О.Ф., Кірілкіна О.Є. Методологічні основи аналізу дебіторської заборгованості / О.Ф. Сапаріна, О.Є Кірілкіна // Глобальні та національні проблеми економіки.- 2015.- №3. - С. 865-868.

Блищик Лариса Вікторівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Сторожук Тетяна Миколаївна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС: СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ, КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДІВ ТА МІСЦЕ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація. *У статті досліджено сутність бухгалтерського балансу як елементу методу бухгалтерського обліку та форми фінансової звітності. Охарактеризовано сутність поняття «баланс» у широкому та вузькому розумінні. Визначено місце балансу в системі бухгалтерського обліку та звітності. Досліджено класифікацію балансу в розрізі визначених ознак та виявлено невраховані моменти на основі яких розроблено власну класифікацію.*

Ключові слова: *фінансова звітність, баланс, бухгалтерський баланс, форма звітності, елемент методу бухгалтерського обліку, актив, пасив, класифікація балансу, управління підприємством, користувачі інформації.*

Актуальність тематики дослідження. В сучасних умовах господарювання економічному суб'єкту постійно доводиться стикатися з вхідними та вихідними інформаційними потоками. Тому гнучкість та адаптованість системи бухгалтерського обліку дозволяє формувати, обробляти та групувати дані у визначених формах звітності, найголовнішою з яких є баланс. Загалом значущість балансу важко переоцінити. Саме ця форма звітності містить основну узагальнену інформацію про фінансово-майновий стан суб'єкта господарювання, що дозволяє не тільки проводити фінансовий аналіз діяльності, а й здійснювати фінансове планування та прогнозування.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Науковці розглядають баланс з різних сторін, зокрема, Ганусич В. О. [1] досліджувала баланс та аналіз фінансової стійкості на його основі, Дідоренко Т. [2] розглядала теоретичні основи бухгалтерського балансу, Довбуш В. І. [3] дослідила історію виникнення, розвитку та становлення бухгалтерського балансу, Сопко В. В. [4] звертав свою увагу на баланс як елемент

методу бухгалтерського обліку, Хомин П. Я. [5] та Швець В. Г. [7] розглядають баланс як форму фінансової звітності, Чижевська Л. В. [6] дослідила проблеми теорії і практики бухгалтерського балансу тощо. Проте сьогодні немає однозначної думки щодо сутності поняття «баланс».

Мета дослідження. Дослідити сутність бухгалтерського балансу, класифікацію за видами та визначити місце балансу в системі бухгалтерського обліку та звітності.

Виклад основного матеріалу. Сьогодні економіка України невпинно розвивається та все більше виходить на світовий ринок, що безперечно зумовлює важливість фінансової інформації про суб'єктів господарювання для іноземних інвесторів. Важливими споживачами фінансової інформації про підприємства є її зовнішні користувачі, які аналізують фінансово-майновий стан суб'єкта господарювання та на основі проведеного аналізу приймають бізнесові рішення.

Загалом науковці розглядають баланс у двох напрямах: як елемент методу бухгалтерського обліку та як форму фінансової звітності. Зокрема Дембінський Н. В. [3, с. 54], Дідоренко Т. [2, с. 56], Ганусич В. О. [1, с. 9], Швець В. Г. [7, с. 46], Хомин П. Я. [5, с. 83] розглядають баланс як елемент методу бухгалтерського обліку, який використовується як спосіб узагальнення інформації щодо стану, розміщення, використання засобів підприємства по їхньому відношенню до джерел фінансування на певну дату в грошовій формі.

Натомість Довбуш В. І. [3, с. 55], Ганусич В. О. [1, с. 9], Савичев П. І. [3, с. 54], Сопко В. В. [4, с. 36], Чижевська Л. В. [6, с. 7] розглядають баланс як форму фінансової звітності, де відображається та узагальнюється стан і структура ресурсів підприємства (актив) та джерел їх утворення (пасив) на певну дату у формі звітної таблиці, складеної бухгалтером для внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою аналізу фінансового стану підприємства та прийняття управлінських рішень.

Однак на нашу думку, поняття «баланс» є багатогранним, тому його не слід розглядати однобоко. Баланс у широкому розумінні – це елемент методу бухгалтерського обліку, який представляє собою об'єктивно існуючу рівність між залишками за рахунками, дебетовими і кредитовими оборотами, господарськими засобами (активом) та джерелами їх утворення (пасивом), що зумовлена застосуванням подвійного запису.

У вузькому розумінні баланс – це головна форма фінансової звітності, де в узагальненому вигляді відображається стан та склад активу

(господарських засобів) та пасиву (джерел утворення господарських засобів) на певну дату у грошовому вимірнику, яка представляє інформацію про фінансовий стан суб'єкта господарювання для внутрішніх та зовнішніх користувачів з метою прийняття дієвих управлінських та інвестиційних рішень, і яка є фундаментальним джерелом для фінансового аналізу суб'єкта господарювання.

Отже, баланс є визначальним джерелом інформації про майновий та фінансовий стан підприємств, найголовнішою формою фінансової звітності про результати діяльності підприємства на певну дату, а також є інформаційною базою для кредитних установ та фіскальних органів, які здійснюють контроль за діяльністю господарюючого суб'єкта. Окрім цього баланс використовується для фінансового планування, прогнозування та визначення стратегії розвитку суб'єкта господарювання.

Бухгалтерський баланс дає змогу отримати згруповану та узагальнену інформацію про стан господарських засобів суб'єкта господарювання та джерел їх утворення на певну дату. Узагальнення облікової інформації в балансі може бути тільки завдяки даним про зміни об'єктів обліку, що накопичувалися на рахунках бухгалтерського обліку за допомогою подвійного запису. Тому баланс посідає важливе місце в системі бухгалтерського обліку та звітності підприємства (рис.1).

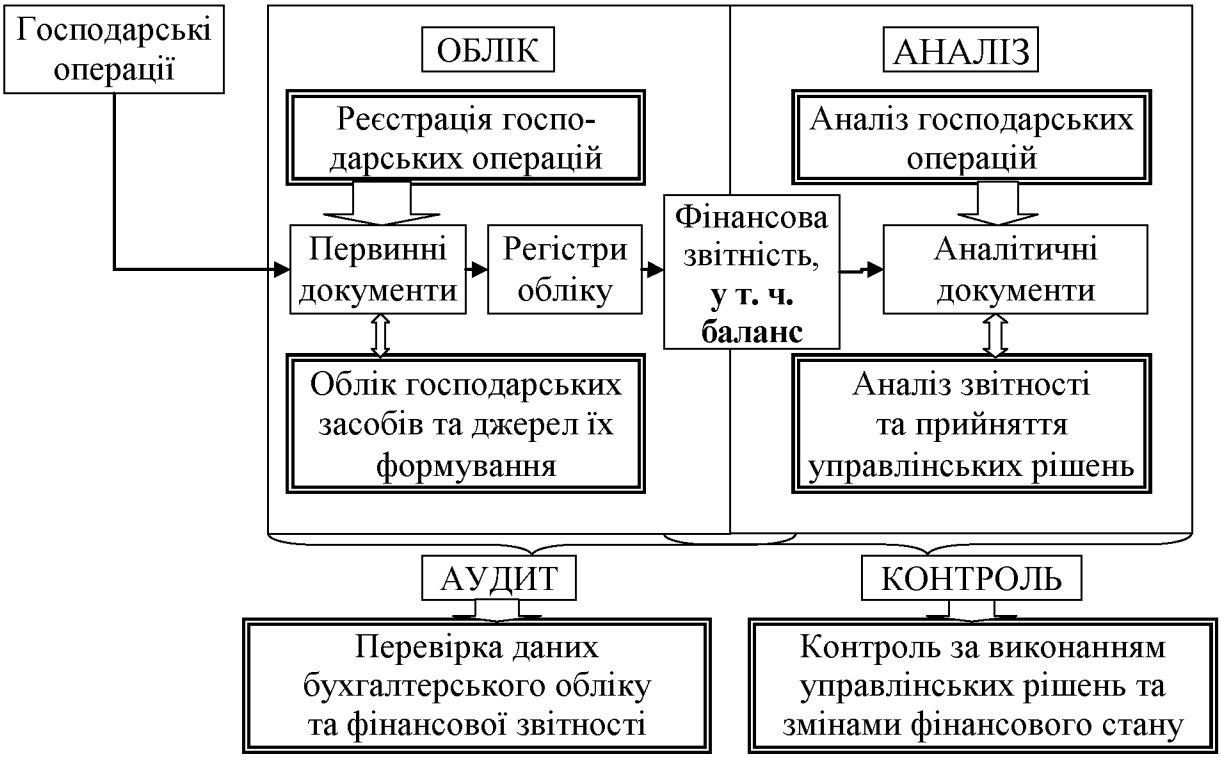


Рис. 1. Місце балансу в системі бухгалтерського обліку та звітності суб'єкта господарювання

Джерело: запропоновано автором

Також виділять багато видів балансу, які можна згрупувати за різними класифікаційними ознаками, наприклад, за часом складання (вступний, поточний, ліквідаційний, об'єднувальний, розподільний, періодичний, річний, санаційний), за обсягом інформації (індивідуальний, зведений, консолідований), за форматом представлення (вертикальний, горизонтальний), за змістом (сальдовий, оборотний, шаховий) тощо.

Враховуючи багатофункціональність балансу, науковцями виділено значну кількість класифікаційних ознак. Однак, доцільним буде також додати класифікацію за користувачами фінансової інформації, яка відображена в балансі та категорією господарюючого суб'єкта, який складає баланс (рис. 2).



Рис. 2. Класифікація балансу

Джерело: запропоновано автором

Висновки. Враховуючи вище наведене можна з впевненістю стверджувати, що саме баланс дає найбільш повну інформацію про майновий стан суб'єкта господарювання та його фінансове забезпечення на звітну дату і, відповідно, є центральною формою фінансової звітності. У широкому розумінні баланс представляє собою метод узагальнення, а у вузькому – форму фінансової звітності. Крім цього баланс можна класифікувати за користувачами інформації (для внутрішніх та для зовнішніх користувачів) та за категорією суб'єкта господарювання (баланс підприємства ф. 1, баланс малого підприємства ф. 1-м, баланс мікропідприємства ф. 1-мс, консолідований баланс ф. 1-к, баланс суб'єкта державного сектору ф. 1-дс, Звіт про фінансовий стан (Баланс), що складається банками). Таким чином баланс відображає узагальнену фінансову інформацію про фінансовий стан будь-якого суб'єкта господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ганусич В. О. Баланс та аналіз фінансової стійкості підприємства на його основі: автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2005. 24 с.

2. Дідоренко Т. Теоретичні основи бухгалтерського балансу *Прикладна економіка - від теорії до практики*: зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. Конф, (м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.). Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2015. С. 55-57.

3. Довбуш В. І. Баланс підприємства: історія виникнення, розвитку та становлення. *Незалежний аудитор.* 2013. № 6. С. 52-59.

4. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. К. : КНЕУ, 1998. 448 с.

5. Хомин П. Я. Баланс – елемент методу бухгалтерського обліку чи форма звітності. *Вісник ТДЕУ*. 2006. №2. С. 76–84.

6. Чижевська Л. В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики: автореф. дис. … канд. екон. наук : спец. 08.06.04. Київ, 1999. 17 с.

7. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посібник. К.: Знання–Прес, 2003. 444 с.

Бобошко Ольга Анатоліївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Ільїн Валерій Юрійович,
д.е.н., професор, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ) НА ПРИКЛАДІ (ДЕРЖАВНА ПРОДОВОЛЬЧО-ЗЕРНОВА КОРПОРАЦІЯ УКРАЇНИ)

Анотація. *У статті представлено організація обліку процесу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Досліджено динаміку чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та її собівартість на підприємстві. Розроблено кореспонденція бухгалтерських рахунків при реалізації та іншому вибутті готової продукції і товарів. Сформульовано рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку реалізації продукції на ПАТ «ДПЗКУ».*

Ключові слова: *бухгалтерський облік, готова продукція, організація обліку, реалізація продукції, товари, послуги. корпорація.*

Постановка проблеми. Мета діяльності підприємств полягає в одержанні прибутку, головним джерелом якого є реалізація продукції. Процес реалізації продукції відіграє важливу роль, адже реалізація як складова загального процесу відтворення є кінцевим етапом руху продукту із виробничої сфери в сферу споживання. Чіткий, своєчасний, ефективно організований облік реалізованої продукції сприяє зміцненню контролю щодо наявності матеріальних цінностей, забезпеченню підприємств грошовими коштами, виявленню суспільної корисності виробленої готової продукції та пришвидшенню обертання оборотних коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико – практичні аспекти організації обліку реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) досліджували такі науковці, як: Бруханський Р. Ф., Бутинець Ф.Ф., Дубик С. В, Жернова Д. О., Кащена Н.Б., Тарнавська М. О., Цебрій М. М., Кушнір Т.А., та інші.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження організації обліку процесу реалізації продукції на одному із найбільших підприємств на аграрному ринку України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головне завдання організації бухгалтерського обліку реалізації продукції на підприємстві полягає в виявленні обсягу випущеної із виробництва товарної продукції, придбаних товарів, їхньої реалізації, виявлення фактичних затрат з виготовлення продукції або придбання товарів, здійснення аналізу та контролю собівартості виробленої продукції, визначення кінцевих результатів підприємницької діяльності.

Організацію обліку процесу реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) будемо досліджувати на прикладі Державної продовольчо-зернової корпорації України (далі - ДПЗКУ), яка є одним із найбільших гравців на українському аграрному ринку. Головними завданнями ДПЗКУ є: ефективне управління активами держави; розвиток потужностей із зберігання зерна, транспортної і портової інфраструктури; формування та покращення іміджу нашої держави як провідної на міжнародних сільськогосподарських ринках.

На ПАТ «ДПЗКУ» продукція є реалізованою, якщо в порядку обрахунку за її вартість одержано відповідний розрахунковий документ, або виписку із банківського рахунка про зарахування грошових коштів. На підприємстві здійснюється реалізація такої продукції: ячмінь, пшениця, кукурудза, жито, ячмінь, овес, гречка тощо.

Для організації бухгалтерського обліку наявності, руху, відвантаження і продажу продукції у ПАТ «ДПЗКУ», а також пов'язаних із ними операцій, застосовують наступну систему рахунків: 26 «Готова продукція» і 90 «Собівартість реалізації» (субрахунки: 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»; 902 «Собівартість реалізованих товарів»; 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»).

Реалізація продукції, виконаних робіт та послуг із складу покупцям проводять на основі первинної документації, наказів-накладних або розпоряджень відділу збуту ПАТ «ДПЗКУ». В первинній документації ПАТ «ДПЗКУ» вказують номер замовлення і адресу, за котрою відправляють товарну продукцію, кількість місць, вид упаковки, масу і інші дані, які характеризують відвантажену готову продукцію.

Під час реалізації продукції ПАТ «ДПЗКУ», в першу чергу укладає угоду з покупцем. В угодах на поставку готової продукції ПАТ «ДПЗКУ» вказують найменування, кількість, асортимент та

якість поставленої продукції, ціна, знижка, націнка, порядок обрахунків, платіжні і поштові реквізити постачальника та покупця, а при необхідності і інші умови. Бухгалтерія ПАТ «ДПЗКУ» разом із відділом збуту здійснює контроль над термінами та обсягами поставок, своєчасність і повноту оплати рахунків покупцями.

Фактичний відпуск готової продукції ПАТ «ДПЗКУ» здійснює покупцям безпосередньо із складу або цеху на основі доручення на право отримання цінностей, видаткової накладної або товарно-транспортної накладної (при відвантаженні продукції залізницею, водним шляхом). На відвантажену продукцію ПАТ «ДПЗКУ», розфасовану в специфічну тару, складається відповідна специфікація у 2-х примірниках: 1 - для покупця, а 2 - з документами на відвантаження передається в бухгалтерію.

Банк, котрий здійснює обслуговування постачальника-вантажовідправника, надсилає для оплати розрахункові документи банківській установі, що обслуговує покупця. Відмітку щодо сплати рахунків роблять у відомості 3.1 «Відомість аналітичного обліку з покупцями і замовниками» на основі виписок банку про зарахування коштів на поточний рахунок підприємства.

ПДВ по відвантаженій продукції в ПАТ «ДПЗКУ» розраховують у відомості 3.6 “Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом”. Підсумкові дані ПАТ «ДПЗКУ» по відомості 3.1, за місяць записують у журналі 3 розділ 1.3 «Облік розрахунків за товари, роботи, послуги, інші розрахунки і резерви сумнівних боргів (Кт рахунків 16, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68)».

Аналітичний облік відвантажених товарів ПАТ «ДПЗКУ» ведеться на складі в картках складського обліку в натуральних показниках на основі наказів-накладних відділу збуту. Бухгалтерія ПАТ «ДПЗКУ» веде синтетичний облік відвантаження продукції при журнальній формі в відомості 3.1. «Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками» [2].

У ПАТ «ДПЗКУ» всі записи по рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» проводяться або по фактичній собі вартості або по нормативній виробничій собівартості. На рахунку 70 «Доходи від реалізації» в ПАТ «ДПЗКУ» узагальнюється інформація про доходи від реалізації. Рахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції» використовується для відображення доходів від реалізації готової продукції.

В контексті нашого дослідження динаміку чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та її собівартість на підприємстві (рис 1).

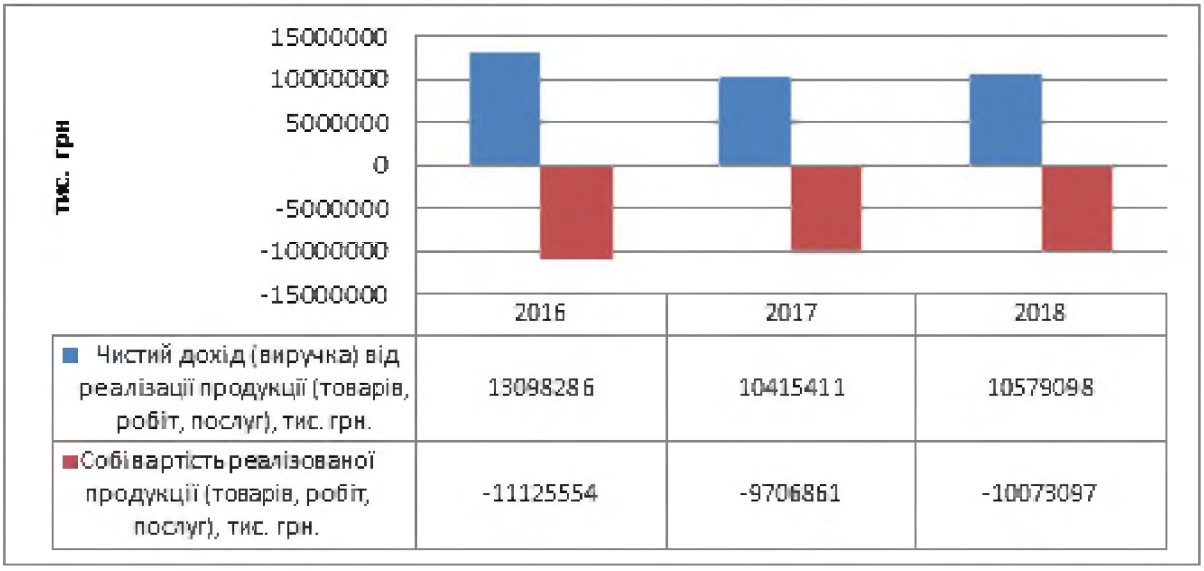


Рис 1. Динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)та її собівартість ПАТ «ДПЗКУ» за 2016 – 2018 роки* (тис. грн)

*Джерело: складено автором на основі [1]

З рис 1. бачимо, що динаміка собівартості реалізованої продукції за звітний період зменшилась на 1052457 тис. грн, відповідно і зменшилась динаміка чистого доходу підприємства на 2519188 тис. грн.

Для обліку реалізації товарів застосовують рахунок 702 «Дохід від реалізації товарів», для виконаних робіт та наданих послуг використовується рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Доходи від реалізованих матеріальних цінностей відображаються на рахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів». В дебетовій частині дохідних рахунків відображається нарахований ПДВ, а також фінансовий результат. В разі повернення продукції чи надання знижок покупцям використовується рахунок 704 «Вирахування з доходу». По дебету рахунку - сума наданих знижок або поверненої продукції, а по кредиту - списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» [3].

Для наочного відображення в табл. 1. відобразимо кореспонденцію бухгалтерських рахунків з продажу та іншого вибуття готової продукції і товарів на ПАТ «ДПЗКУ».

Таблиця 1

Кореспонденція бухгалтерських рахунків при реалізації та іншому вибутті готової продукції і товарів на ПАТ «ДПЗКУ»*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
Облік реалізації готової продукції і товарів			
1.	Списано балансову вартість готової продукції, що реалізується	901 "Собівартість реалізованої готової продукції"	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"
2.	Списано собівартість товарів, що реалізуються	902 "Собівартість реалізованих товарів	281 "Товари на складі" 282 "Товари в торгівлі"
3.	Відображено зменшення(списання) суми торгових націнок на реалізовані товари	285 "Торгова націнка"	281 "Товари на складі" 282 "Товари в торгівлі"
4.	Списано собівартість реалізованої готової продукції і товарів на фінансові результати	791 "Результат Основної діяльності"	90 "Собівартість реалізації"
5.	Нараховано покупцям заборгованість по оплаті за відвантажений товар	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	70 "Доходи від реалізації"
6.	Внесено покупцям належні до оплати суми у касу або на розрахунковий рахунок продавця в банку	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"

*Джерело:складено автором на основі [3]

Незважаючи на ефективну організацію бухгалтерського обліку реалізації продукції на ПАТ «ДПЗКУ» існують певні проблеми в даному напрямку: розбіжності в бухгалтерському законодавстві, зокрема між Податковим кодексом України та П(С)БО, зокрема П(С)БО 16; недосконалість системи ведення первинного обліку і нехтування організаційно-технологічними виробничими особливостями та реалізації продукції; проблема із платою за одержану продукцію, виконані роботи та надані послуги, підприємству доводиться здійснювати продаж продукції з відстрочкою платежу; проблема вибору конкретних учасників процесу просування матеріального потоку від постачальника до споживача, зокрема, визначення логістичних каналів і перетворення їх в логістичний ланцюг.

Основними напрямками вирішення даних проблем є: підвищення оперативності оформлення і оброблення інформації стосовно процесу реалізації товарів; збільшення рівня об'єктивності аналітичної інформації, котра відображена в первинних документах; посилення контролю з обліку вибуття товарів і виробничих запасів; формування витрат за замовленнями, тобто ідентифікація, оцінка, планування, облік, контроль і здійснення даних процедур за певними статтями

витрат; використання у розрахунках із покупцями таких форм безготівкових розрахунків, котрі могли б гарантувати своєчасне надходження грошей за відвантажену покупцям продукцію, зокрема попередню оплату.

Висновки. Отже, ведення бухгалтерського обліку реалізації продукції на ПАТ «ДПЗКУ» відбувається із дотриманням законодавчо-нормативних вимог, які діють на сучасному етапі в Україні, і притаманні для малих та середніх підприємств. Незважаючи на це на підприємстві існують певні проблеми стосовно організації обліку реалізації продукції. Вказані нами напрямки їх вирішення сприятимуть підвищенню ефективності відображення реалізації товарів в обліковій системі ПАТ «ДПЗКУ» та забезпечать формування релевантної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень по кожному напрямку продажу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Офіційні дані Державної продовольчо-зернової корпорації України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.pzcu.gov.ua/ua

2. Дубик, С. В. Облік і аудит готової продукції та її збут: диплом. робота за освіт.-кваліф. рівнем «магістр» : спец. 8.03050901 – облік і аудит магістер. програма – облік і аудит у промисловості / Світлана Василівна Дубик ; наук. керівник к.е.н., доцент Н. С. Костишин. – Чортків, 2013. – 104 с.

3. Тарнавська (Волянюк) М.О. Облік, аналіз і аудит готової продукції та її реалізації: магістерська робота за освіт.-кваліф. рівнем «магістр» : спец. 8.03050901 - Облік і аудит. програма - Облік і правове забезпечення агропромислового виробництва / Мар'яна Олександрівна Тарнавська (Волянюк); наук. керівник к.е.н., доцент Н. С. Костишин. – Чортків, 2013. – 104 с.

4. Кушнір Т.А Облік та аудит готової продукції підприємства: Міждисциплінарна робота з бухгалтерського обліку - Облік та аудит у промисловості; наук. керівник к.е.н., доцент О. А. Шевчук. – Тернопіль, 2016. – 36 с.

Бондаренко Олександра Валеріївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Островерха Рита Едуардівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: ОСОБЛИВОСТІ ТА ФАКТОРИ ВПЛИВУ

У статті розкрито важливість питання розрахунків з оплати праці для працівників, з одного боку, і суб'єктів господарювання, з іншого. Розкрито особливості формування облікової політики підприємства щодо розрахунків з оплати праці, обґрунтовано фактори, що на неї впливають. Деталізовано основні аспекти облікової політики щодо розрахунків з оплати праці, а також зазначено основні питання, які повинні мати місце в Наказі про облікову політику.

Ключові слова: *заробітна плата, оплата праці, розрахунки з оплати праці, облікова політика, організація обліку*

Оплата праці була і залишається для працівників найкращим стимулом сумлінно виконувати свою роботу і приносити підприємству максимальний результат. Питання оплати праці цікавить, як працівників, адже це засіб формування їх доходів, так і підприємство, оскільки це один із найдієвіших способів мотивації персоналу. Організації облікового процесу в питанні розрахунків з оплати праці за допомогою вибору положень облікової політки важливо приділяти великої уваги, тому що від обрання найбільш оптимальної форми і системи оплати праці, правильного нарахування, виплати заробітної плати найманим працівникам залежить продуктивність праці і, відповідно, функціонування підприємства в цілому. Не дивлячись на велику кількість наукових робіт вчених, дана тема не втрачає своєї актуальності і потребує подальших досліджень.

Виходячи із актуальності питання організації обліку розрахунків з оплати праці за допомогою облікової політики, воно є предметом

дослідження для великої кількості науковців. Серед яких варто виділити Герасимчук Л. С. [1, с. 187], Щирбу І. М. [2, с. 193], Овсюк Н. В. [3, с. 164], Островерху Р. Е. [4, с. 131], Плахтій Т.Ф. [5, с. 239] та багато інших.

Метою нашого дослідження є розкриття особливостей облікової політики щодо розрахунків з оплати праці, а також факторів, що впливають на її формування.

При детальному вивченні формування підприємством облікової політики щодо розрахунків з оплати праці, перш за все, потрібно зазначити, що відповідно ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [6], облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Заробітній платі, розрахункам з оплати праці, їх обліку, на підприємствах завжди приділяється велика увага. Як зазначає Плахтій Т.В., «заробітна плата є не тільки джерелом, за рахунок якого забезпечується життєдіяльність працівників. Її зростання впливає на підвищення продуктивності праці та прибутків підприємства, а також допомагає здійснювати державі соціальну та регулюючу функції. Розмір заробітної плати є стимулом процесу виробництва. Якісний облік розрахунків за виплатами працівників та методичні засади його удосконалення мають важливе значення для визначення показників продуктивності праці та шляхів її підвищення» [5, с. 239].

Найкраще організувати обліковий процес можливо через обрання варіанту обліку, який підходить для управління тим чи іншим підприємством. Загалом ведення бухгалтерського обліку законодавчо врегульоване державою, але підприємство має право вибору в питаннях, де формально визначена можливість такого вибору з декількох альтернативних варіантів, з врахуванням специфіки його діяльності.

Щодо облікової політики в питанні розрахунків з оплати праці, то науковці сходяться в єдиній думці, що вона повинна охоплювати методичний, технічний і організаційний аспекти бухгалтерського обліку. Для кращого розуміння сутності даних аспектів, у табл. 1 приведемо приклади їх застосування в бухгалтерському обліку.

Таблиця 1

Аспекти облікової політики щодо розрахунків з оплати праці

Головні аспекти облікової політики в частині розрахунків з оплати	Приклади в бухгалтерському обліку
Організація роботи бухгалтерії	Розробка і затвердження посадових інструкцій бухгалтерів з обліку праці та її оплати, індивідуальних і структурних графіків облікових робіт
Методика бухгалтерського обліку	Визначення методики нарахування заробітної плати за видами виплат і методики утримань їх з видами, методики і техніки бухгалтерського аналітичного і синтетичного обліку, структури робочого плану рахунків з обліку розрахунків з оплати праці
Техніка бухгалтерського обліку	Призначення осіб, відповідальних за складання та затвердження табеля обліку робочого часу; визначення порядку складання документів з оплати праці, їх приймання і перевірки у бухгалтерії, затвердження графіків руху даних документів; визначення структури табельного номеру працівників, вибір регістрів обліку, розробка порядку їх складання та узагальнення інформації що стосується розрахунків з оплати праці

Джерело: складено автором на основі [4, с. 131]

Як відомо, всі основні положення облікової політики підприємства відображаються в Наказі про облікову політику.

Наказ про облікову політику є обов'язковим до виконання всіма підрозділами підприємства та являє собою основу організації обліку оплати праці на підприємстві. Наказ про облікову політику підприємства визначає альтернативні підходи до відображення в обліку і звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат [1, с.187].

Овсюк Н. В. зазначає, що «в Наказі про облікову політику щодо оплати праці необхідно відображати усі принципові питання, відповідальність за визначення яких, згідно з законодавством, покладена на власника підприємства. Основними питаннями, що підлягають відображенню є: визначення системи та форми оплати праці; встановлення системи нормування праці; порядок відображення на рахунках

бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві» [3, с. 164]. Але, на нашу думку, визначені підприємством системи і форми оплати праці зазвичай зазначають в Положенні про оплату праці, тому цілком погодитись із думкою науковця не можна.

На нашу думку, в Наказі про облікову політику підприємствам доцільно розкривати наступні питання: робочий план рахунків, який повністю враховує особливості його обліку, програми виплат (поточних, преміювання, виплат при звільненні тощо), спосіб виплати заробітної плати (на карткові рахунки чи готівкою через касу підприємства), форми первинних документів, форми регістрів аналітичного обліку, порядок складання Звітів з праці, терміни виплати заробітної плати та інші питання, які стосуються розрахунків з оплати праці і є важливими для підприємства.

Крім того, важливо зупинитись на тих факторах, які впливають на формування облікової політики підприємства. Як зазначає Щирба І. М., на формування облікової політики впливає низка факторів, які за сферою охоплення системи обліку варто виокремити у дві групи: загальні і спеціальні. До групи загальних факторів відносяться фактори, які здійснюють вплив на всю систему обліку, а до спеціальних – ті, які впливають на окремий об'єкт обліку (наприклад, оплата праці, основні засоби тощо). У свою чергу, загальні фактори по відношенню до суб'єкта господарювання необхідно класифікувати на зовнішні та внутрішні. Зовнішні – це фактори, які не залежать від особливостей діяльності суб'єкта господарювання, а внутрішні, відповідно, зумовлені особливостями його діяльності. До зовнішніх загальних факторів належать законодавство країни, положення на ринку товарів і послуг, рівень інфляції, глобалізаційні процеси. До внутрішніх – форма власності підприємства, його розмір та місцезнаходження, галузева приналежність, організація системи обліку, форма фінансового обліку, технологія обробки облікової інформації, поріг суттєвості, методи калькулювання собівартості [2, с. 193].

Висновки: з проведеного нами аналізу напрацювань вчених, підсумуємо, що кожному підприємству важливо приділяти велику увагу відображенню в положеннях облікової політики розрахунків з оплати праці, адже вона має велике значення і для працівників, і для самого суб'єкта господарювання. Основна інформація, яка розкриває всі основні положення облікової політики відображається, відповідно, в Наказі про облікову політику.

Загалом облікова політика розрахунків з оплати праці повинна враховувати організацію роботи бухгалтерії, а також її технічну і методичну сторони. Наказ про облікову політику – це документ, в якому відображаються всі основні питання облікової політики підприємства, зокрема, питання розрахунків з оплати праці. В ньому варто зазначати робочий план рахунків, способи і терміни виплати заробітної плати, форми первинних документів і регістрів аналітичного обліку, тобто всі ті питання, в яких підприємство має право вибору. Крім того, на формування облікової політики впливає ряд зовнішніх і внутрішніх факторів, які можна умовно об'єднати у дві великі групи – внутрішні, які обумовлені специфікою діяльності підприємства і зовнішні, що безпосередньо не залежать від суб'єкта господарювання. А за сферою охоплення виділяють також загальні фактори, які мають вплив на всю систему бухгалтерського обліку і спеціальні, які торкаються тільки окремих його об'єктів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Герасимчук Л.С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. 2012. №2. С.186–194.

2. Щирба І. М. Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування. // Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2009. Вип. 4 (50). С. 191–193.

3. Овсюк Н. В. Облікова політика підприємства в частині оплати праці. // Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2012. № 4(62). С. 162-165.

4. Островерха Р.Е. Організація обліку заробітної плати у бюджетних установах України та шляхи її вдосконалення // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). 2015. № 2(69). С. 129–136.

5. Плахтій Т.Ф. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2013. № 1(2). С. 239-247.

6. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

Гаджімагомедова Ельміра Магомедівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Островерха Рита Едуардівна,
к.е.н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку

ОБЛІК ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПЕРСОНАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. *У даній статті розкрито проблеми організації обліку заробітної плати персоналу, які впливають на роботу підприємства, його результати діяльності та розвиток. Також запропоновано шляхи вирішення даних проблем через технізацію бухгалтерського обліку та введення системи персонального обліку оплати праці на основі індивідуальних здобутків працівників.*

Ключові слова: *технізація обліку, заробітна плата, гнучкий тариф, оплата праці, персональний облік праці.*

Актуальність тематики дослідження. Попри сучасні здобутки у дослідженні регулювання обліку оплати праці, на даний час наявні питання, які потребують уваги та доопрацювання. Актуальними лишаються проблеми обліку заробітної плати з використанням інноваційних технологій, та способи заохочення персоналу до продуктивної праці.

Ступінь наукового вивчення. Вагомий внесок у вивчення обліку праці та її оплати зробили О.М. Анісімова, Н.В. Овсюк, Ф.Ф. Бутинець, О.М. Шпирко, Т.О. Кобильник та інші науковці. Попри наявні здобутки вчених в даному питанні, кожного року відбуваються зміни в економіці, які також потребують уваги та досліджень.

Метою дослідження статті є розгляд теперішнього стану організаційних питань з розрахунків із заробітної плати на підприємствах.

Виклад основного матеріалу. Складною роботою є розрахунок заробітної плати, адже її потрібно здійснювати між поданням даних та виплатою робітнику, тобто в стислий період. Для того, щоб зменшити витрати часу завчасно систематизують процес обліку. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні» підприємство для достовірного ведення бухгалтерського обліку самостійно, відповідно до умов даного ЗУ, розробляє структуру обліку, його форму організації, графік обігу документів їх форму, назначає осіб, які контролюють ведення бухгалтерського обліку тощо [3].

Вибір напрямків та об'єктів синтетичного і аналітичного обліку є важливим завданням організації бухгалтерського обліку, що задовольняє потребу в правдивості та повноті даних. Також організація обліку оплати праці забезпечує вирішення питань, таких як: формування та подання звітності з праці, достовірне і своєчасне нарахування оплати праці, організація обліку виробітку та відробленого часу, своєчасна оплата заробітної плати у вибраний спосіб працівником, та інших питань, які виникають під час роботи підприємства [5, с. 286].

Головною соціальною запорукою в оплаті роботи є мінімальна заробітна плата, адже орієнтуючись на її розмір установлюється мінімальний посадовий оклад робітників першого розряду та їх тарифна ставка. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» розмір заробітної плати не повинен бути нижче за прожитковий мінімум для працездатних осіб [1], але тільки в 2009 році рівень мінімальної заробітної плати – 744 грн. порівнявся з передбаченим рівнем прожиткового мінімуму (701 грн. на місяць) [2].

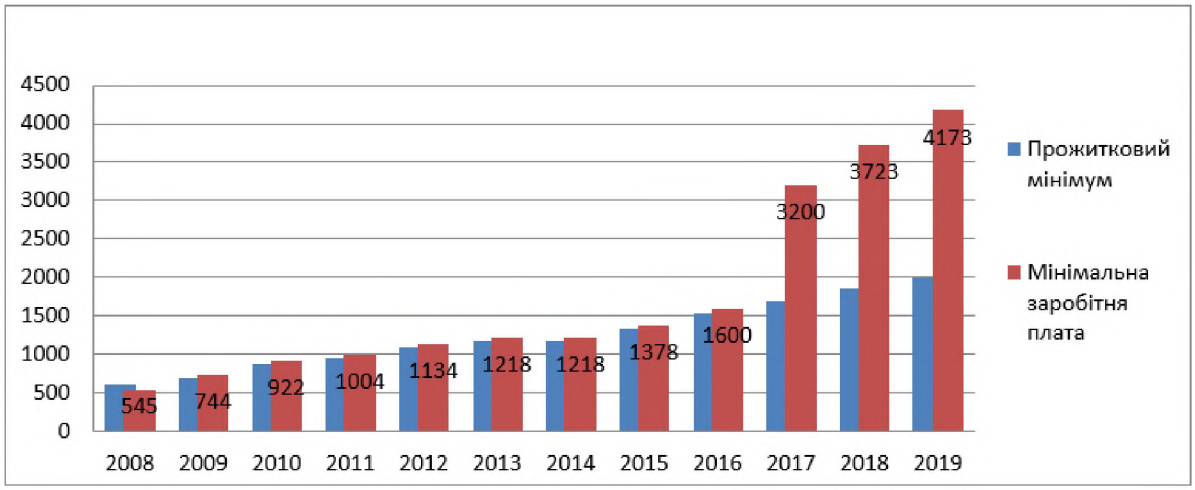


Рис. 1. Динаміка прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати в Україні за 2008-2019 рр.

Джерело: узагальнено автором за даними Державної служби статистики України [2]

Як видно, з рисунку 1, у 2017 році відбулося різке зростання мінімальної заробітної плати і вона становила 3200 грн. Також можна спостерігати продовження зростання мінімальної заробітної плати у

2018-2019 роках, яка становить 4173 грн. на місяць, що видимо перебільшує прожитковий мінімум для працездатних осіб – 2007 грн. з 01.07.2019 р.

Для призначення окладів підприємство бере в основу мінімальну заробітну плату, але на розмір посадового окладу впливають також інші організаційні фактори, до них можна віднести продуктивність роботи працівника. Даний фактор досить сильно впливає на результати виробництва. Для того, щоб підвищити стимул робітника до виконання своїх обов'язків, підприємство переводить працівників на персональну систему виплат заробітної плати, яка орієнтована на оцінку індивідуальних заслуг робітника [4, с. 99].

Система персональної оплати праці включає гнучкість умов найму та постійну оцінку конкретних заслуг персоналу підчас роботи, що спонукає до використання гнучких тарифів. Суть даних тарифів полягає в тому, що заробітна плата не буде зростати, якщо працівник не підвищуватиме свою кваліфікацію і результативність роботи. На кожний розряд по кваліфікації назначається окремий обсяг окладів та ставок, а результат діяльності робітника має свою шкалу оцінювання (1, 2, 3 бали). Завдяки цим балам працівник знаходячись в одній кваліфікації з іншим персоналом, може підніматися по тарифній сітці підвищуючи свою заробітну плату [4, с. 100].

Тобто, можна говорити про те, що на виробництвах та підприємствах не контролюється система зацікавлення працівників, що негативно впливає на їх працездатність та бажання підвищувати власну кваліфікацію.

Також, для підвищення організаційного рівня ведення обліку заробітної плати потрібно механізувати облік праці. Технізація економічних та облікових даних забезпечує збільшення достовірності та повноти даних на підприємстві.

Варто користувачам застарілих версій «1С: Бухгалтерія» для України звернути свою увагу на новішу версію «1С: Підприємство» конфігурації 2.0, яка включає в себе окрему систему розрахунку заробітної плати.

Дане програмне забезпечення здійснює такі операції: контроль мотивації у підвищенні кваліфікації та результатів роботи, планування потреб у працівниках, розпланування продуктивної роботи персоналу, здійснення обліку кадрів і аналіз його складу, підрахунок заробітної плати робітників, проведення штатного розпису, підрахунок податків та утримань, розрахунок нарахувань у ФОП, контроль

фінансових розрахунків з робітниками, автоматизація розрахунків по нарахуванню та утриманню, створення звітності, надання статистичних даних, відслідковування пересування кадрів і їх переміщення по кар'єрній сходинці тощо [6, с. 18-19].

Висновки. Отже, якщо зі зростанням прожиткового мінімуму на 2007 грн. у 2019 р. зросла і заробітна плата, яка становить 4173 грн. на місяць, але продуктивність працівників не зростає, то це означає, що на підприємстві не правильно організований облік праці.

В даній статті розглянуто дві важливі проблеми обліку заробітної плати персоналу. Перша проблема, це не заохочення, або недостатнє заохочення працівників до продуктивної роботи та підвищення власної кваліфікації.

Для вирішення даного питання було запропоновано ввести на підприємство персональну систему виплат, яка базувалася б на оцінці досягнень кожного працівника окремо. Щоб система була результативною, додатково варто використовувати гнучкий тариф, який передбачає оцінку роботи в 1, 2 або 3 бали та пересовування працівників по тарифній сітці. Дані дії підвищать бажання персоналу вдосконалювати власну професійність та зробить їх роботу більш продуктивною.

Другою проблемою організації обліку заробітної плати є використання застарілих програмних забезпечень на підприємстві, або їхня відсутність. Варто слідити за новими програмами, їх оновленнями. Програмні забезпечення для ведення обліку на підприємстві значно зменшать ймовірність помилки, та скоротять затрати часу на здійснення розрахунків, створення первинних документів, звітності та проведення операцій тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 №108/95-ВР Дата оновлення: 01.01.2017. URL: https://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/ 108/95-%D0%B2%D1%80

2. Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV Дата оновлення: 16.11.2018. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

4. Безпалько О.С. Вдосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства *Науковий блог*. 2018. С. 93-103.

5. Островерха Р.Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2014. №797. С. 284-291.

6. Синяєва Л.В., Кондратюк О.В., Микульський В.С. Автоматизація обліку заробітної плати за допомогою програми «1С. Підприємство» конфігурації 2.0 *Економіка і організація управління*. 2017. № 4. С. 15-26.

Головій Тетяна В'ячеславівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Колісник Олена Пилипівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ЩО ЗДІЙСНЮЮТЬ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті розглядаються питання щодо основних елементів облікової політики, які здійснюють вплив на фінансовий результат діяльності підприємства. Визначено порядок формування розпорядження про облікову політику підприємства та елементи облікової політики, які впливають на фінансові результати. Охарактеризовано вплив окремих елементів облікової політики на розмір фінансових результатів.*

Ключові слова: *облікова політика підприємства, фінансові результати, елементи облікової політики, методи обліку, принципи обліку, нормативне регулювання.*

Актуальність тематики дослідження. Оперативність, своєчасність та ризик прийнятих рішень, а також конкурентоспроможність виробництва – це основні риси сучасного ринкового середовища, що панує у Україні. Грамотна та ефективна облікова політика підприємства є однією з головних складових механізму управління господарською діяльністю. Така ситуація спостерігається у країнах з розвиненою економікою. Поступово у нашій країні зазнали змін підходи до організації і ведення

обліку, що проявляється у самостійності при створенні облікового процесу. Всі ці зміни зумовлені переходом України до ринкової економіки.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Такі відомі вітчизняні та зарубіжні вчені, як Будько О.С., Колісник О.П. Ратушна О.П., Савченко А.М., Шмигель О.Є. та інші досліджували проблеми впливу облікової політики підприємства на формування його фінансових результатів.

Метою даного дослідження було визначено змістовне дослідження впливу альтернативних методів обліку та оцінки, які передбачені чинним законодавством на величину фінансових результатів підприємства. При досягненні мети дослідження було розглянуто такі напрями:

дослідження конкретного порядку створення документу про облікову політику підприємства;

вивчення тих елементів облікової політики, які можуть здійснювати істотний вплив на фінансові результати діяльності;

здійснено характеристику тих елементів облікової політики, які впливають на величину фінансових результатів.

Виклад основного матеріалу. Перед тим, як приймати облікову політику на підприємстві, для того щоб забезпечити її максимальну користь необхідно проаналізувати нинішній фінансовий стан підприємства і його середовища. Наступним кроком необхідно чітко визначити головні короткострокові та довгострокові цілі, після цього потрібно здійснити глибокий огляд запланованих законодавчих змін. Далі виявляються ті ланки бухгалтерського обліку, які мають зв'язок з неврегульованістю чинного законодавства щодо окремих питань. Найчастіше такі питання стосуються обліку доходів та витрат. І останнім етапом перед прийняття облікової політики є розробка конкретних шляхів недопущення порушень.

«Згідно з чинним законодавством, а саме ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, які можуть бути використані підприємством для складання і подання фінансової звітності» [1, 2].

Як одна з головних частин будь-якого підприємства облікова політика має розкривати ті питання бухгалтерського обліку, які можуть мати альтернативу. Ті положення, які чітко визначені діючими нормативними актами не повинні знаходити своє відображення в обліковій політиці підприємства.

При дослідженні сучасної літератури ми спостерігаємо поділ облікової політики на два рівні, а саме загальнонаціональна облікова політика та облікова політика підприємства.

Для ефективності та зручності облікову політику реєструють у певному документі, який повинен містити загальні вимоги державного регулювання, методологічні засади бухгалтерського обліку, а також позиції суб'єктів підприємницької діяльності щодо їх дотримання [3, с.195].

Але на сам процес формування облікової політики підприємства впливають багато факторів, які зображено на рис.1.

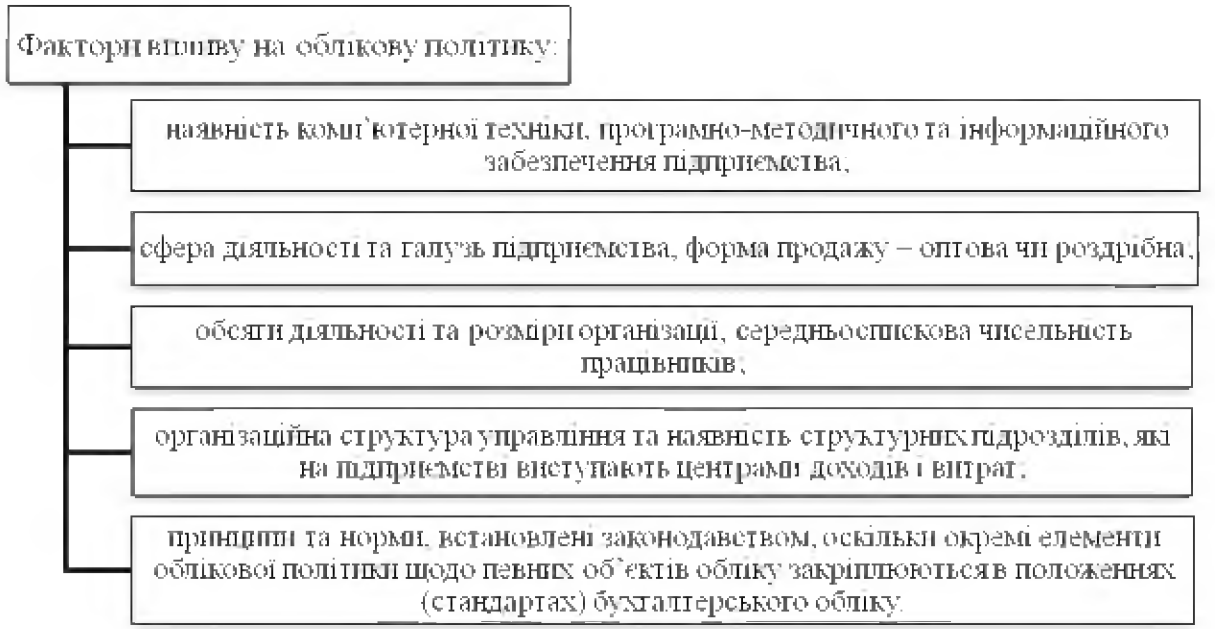


Рис.1. Основні фактори, які можуть здійснювати вплив на формування облікової політики [4, с.50]

«Не дивлячись на те, що підприємству надається певна самостійність при формуванні облікової політики підприємства необхідно обов'язково дотримуватись принципів обліку, визначених в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», які визначають об'єкти обліку ф елементи облікової політики» [1].

До основних елементів, які потрібно відображувати у своїй обліковій політиці кожному підприємству більшість дослідників відносять: облік відокремлених підрозділів, план рахунків, графік документообігу, сегменти діяльності, інвентаризація, поріг суттєвості, облік біологічних активів, правильність оцінки ступеня завершеності робіт, метод обчислення резерву сумнівних боргів, облік витрат, перелік створюваних резервів, організація аналітичного обліку надходження і використання коштів цільового фінансування.

«Тепер розглянемо в таблиці 1 головні елементи облікової політики, які впливають на формування і розмір фінансових результатів підприємства».

Таблиця 1

Елементи облікової політики, що впливають на фінансові результати підприємства [6, с.89].

Елемент облікової політики	Нормативне регулювання	Оцінка та методи обліку, що впливають на величину фінансових результатів
Поріг суттєвості окремих об'єктів обліку	Лист МФУ від 29.07.2003 р. № 04230-108 «Про суттєвість в бухгалтерському обліку та звітності»	1) для певних операцій, які мають місце на підприємстві визначається суттєвість, а також для окремих об'єктів обліку
Облік необоротних активів	П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	1) метод нарахування амортизації 2)вартісна межа розподілу матеріального активу та малоцінного необоротного активу; 3) метод нарахування амортизації для певних МНА 4) термін корисного використання
Облік запасів	П(С)БО 9 «Запаси»	1) що саме буде віднесено до одиниці запасу 2) методи вибуття запасу
Облік витрат	П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 31 «Фінансові витрати»	1)визнання та визначення витрат; 2) перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції; 3) склад змінних та постійних загальновиробничих витрат; 4) база розподілу загальновиробничих витрат; 5) вибір методу відображення фінансовних витрат
Облік надходження та використання коштів цільового фінансування	П(С)БО 15 «Дохід»	1)порядок визнання коштів цільового фінансування доходом підприємства
Метод обчислення резерву сумнівних боргів	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»	1)визначення величину резерву сумнівного боргу
Перелік резервів	П(С)БО 11 «Зобов'язання»	1) формування резервів для забезпечення майбутніх витрат і платежів
Облік біологічних активів	П(С)БО 30 «Біологічні активи»	1) порядок первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції; 2) порядок визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції; 3) зміна справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу
Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг	П(С)БО 15 «Дохід»	1) метод оцінки ступеня завершеності операцій з надання

Зазначені елементи базуються на попередній оцінці. Облікова оцінка – це попередня оцінка, яку використовують на підприємстві з метою розподілу витрат і доходів між певними звітними періодами.

При опрацюванні літератури серед облікових оцінок найчастіше застосовують завищення резерву сумнівних боргів для того, щоб маніпулювати з прибутком.

Ще одним методом можна назвати облік «великої бані» ("Big-bath" accounting), який передбачає максимально можливе створення зобов'язань або списання активів на витрати звітного періоду для того, щоб показати зростання прибутку та рентабельності в наступних звітних періодах.

Висновки. Цей перелік способів впливу облікової політики на величину фінансових результатів і на сам фінансовий стан підприємства підтверджує те, що вагоме значення у діяльності організації має формування такої облікової політики, яка дозволить отримувати за допомогою бухгалтерського обліку повну та об'єктивну інформацію щодо фінансових результатів діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / Міністерство фінансів України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. №73 // База даних «Законодавство України» / Міністерство фінансів України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

3. Шмигель О.Є. Формування облікової політики на базі креативного фінансового обліку / О.Є. Шмигель // Сталий розвиток економіки, 2010. – № 3. – С. 193 – 198.

4. Савченко А.М. Особливості облікової політики щодо обліку фінансових результатів на торговельних підприємствах / А.М. Савченко // Сучасні напрямки теоретичних і прикладних досліджень, 2016. – Вип.4. – с.47-58.

5. Будько О.С. Облікова політика як інструмент впливу на фінансові результати діяльності підприємства / О.С. Будько // Економічний простір, 2010. - №5. – С. 232-235.

6. Ратушна О.П. Вплив елементів облікової політики на фінансові результати / О.П. Ратушна // Економічні науки, 2017. - №1. – С.87-96.

Гоч Володимир Васильович,
студент групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мазіна Олександра Іванівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ДЛЯ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті досліджено якісну характеристику формалізованих та експертних показників та існуючі методики встановлення фінансово-економічного стану сучасного підприємства. Виділено та аргументовано основні напрямки формалізації базисної інформації для методик оцінки та аналізу.*

Ключові слова: *формалізовані показники, фінансова звітність, баланс, експертні показники, методика, оцінка, аналіз, фінансово-економічний стан.*

Актуальність тематики дослідження. Ефективне функціонування підприємства в умовах ринкової економіки в значній мірі залежить від обґрунтованості та якості прийнятих управлінських рішень. Прийняття управлінських рішень, особливо фінансового характеру, базується на даних ретроспективного та перспективного економічного аналізу. Аналіз фінансового стану підприємства є науковою базою прийняття управлінських рішень у бізнесі: з його допомогою вивчаються тенденції розвитку, ґрунтовно й системно досліджуються фактори зміни результатів діяльності, проводиться своєчасне виявлення та ліквідація недоліків у фінансовій діяльності, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підприємства, розробляється економічна стратегія його розвитку.

Ступінь наукового вивчення проблем. Питаннями розробки методології і методики дослідження фінансового стану підприємства в розрізі використання різних інформаційних баз дослідження присвятили свої праці наступні вітчизняні вчені: О. Андрощук, О. Бродська, О. Михайлик, Д. Сушко, О. Кіндрат, Я. Шеверя та інші. У зарубіжній науці це питання якісно розкрито у працях Ю. Брігхема, Р. Брейлі,

Л. Бурмістрової, А. Володіна, Л. Гапенскі, А.А. Канке, С. Майерс та інших.

Мета дослідження. Основною метою дослідження є розкриття рівня достовірності, об'єктивованості та повноти базових джерел інформації для аналізу та оцінки фінансово-економічного стану підприємства у процесі використання існуючої методики для вітчизняних підприємств.

Виклад основного матеріалу.

Управління підприємством та організацією вимагає систематичної інформації про здійснювані господарські процеси, їх характер та кількість, про наявність матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, їх використання, про фінансові результати діяльності. Основним джерелом цієї інформації є дані поточного бухгалтерського обліку, які систематизуються у звітність. Така звітність має ключове значення, оскільки використовується не тільки для економічного аналізу діяльності окремого підприємства з метою одержання інформації, необхідної для управління, а й для узагальнення результатів у масштабі галузей і народного господарства загалом. Бухгалтерський облік ведуть всі підприємства, незалежно від їх форми власності. Недбалість та неточність у системі ведення бухгалтерського обліку може принести значний збиток.

Невід'ємними складовими бухгалтерського обліку є великий потік первинних документів, постійне виконання арифметичних операцій, перевірка правильності розрахунків та проведення операцій, зіставлення даних з інформацією на суміжних ділянках обліку тощо. Система обліку і звітності повинна ґрунтуватися на прийнятих у практиці методологічних принципах, спрямованих на здійснення всебічного впливу на діяльність підприємства для забезпечення отримання прибутку.

Динамічні зміни економічних взаємовідносин між різними суб'єктами, зокрема фінансової та реальної економіки, у сучасних глобалізаційних процесах міжнародної економіки потребують адекватного цим змінам інформаційного забезпечення про фінансово - економічне становище суб'єкта ринкової економіки. Фінансова (корпоративна) звітність об'єктивно є елементом інфраструктури ринкової економіки, засобом комунікації. На основі даних фінансової звітності будується система оцінки інвестиційної привабливості суб'єкта господарювання.

У вітчизняній економічній літературі достатньо часто відзначається, що «необхідною умовою для залучення інвестицій через ринок

цінних паперів є надання інвестору об'єктивної інформації щодо інвестиційної привабливості підприємства із застосуванням ефективних показників платоспроможності та фінансової стабільності, розрахованих за даними фінансової звітності» [1].

Аналіз останніх досліджень та публікацій свідчить про низку проблемних аспектів щодо повноти та якості джерел інформаційної бази для встановлення об'єктивного рівня фінансово-економічного стану сучасного суб'єкта ринкової економіки. Так, Г. Кучеренко робить висновок, що «існуючі принципи побудови балансу не відповідають економічній концепції контрольованих ресурсів, а тому не надають корисної інформації зовнішнім користувачам щодо фінансового стану суб'єкта господарювання» [2].

В тематичній літературі широко обговорюється питання про достовірність результатів оцінки фінансово-економічного стану підприємств різних економік на основі застосування узагальнених (традиційних) методик. Я. Шеверя наголошує на тому, що «відмінності в складанні джерел інформації (фінансових звітів за різними стандартами) вимагають змін і пристосувань прийомів та методів для здійснення правильного фінансового аналізу» [3].

Невирішена частина загальної проблеми об'єктивного встановлення фінансово - економічного стану сучасного підприємства пов'язується з проблемністю отримання та використання в існуючих оціночно - аналітичних системах і моделях формалізованих даних про нематеріальні економічні ресурси підприємства як суттєву складову його капіталу, а також узвичаєним використанням традиційної методики для агрегування показників, отриманих за різними стандартами фінансових звітів, рівнем прозорості публічної звітності.

У сучасній економіці показники аналізу фінансово-економічного стану підприємства є ключовою складовою загальної інформаційної системи управління, передусім для забезпечення стійкого функціонування підприємства безпосередньо в управлінській системі та потреб використання такої оцінки кредиторами, партнерами, інвесторами, тощо. На практиці оцінка фінансово-економічного стану підприємства, незалежно від використовуваної методики, зводиться переважно до розрахунку числових значень фінансових коефіцієнтів, показників структурних зрушень, темпів їх зміни.

На базі узагальненого (інтегрального) показника фінансово-економічного стану підприємства, розрахованого в той чи інший спосіб

інвестори приймають рішення щодо формування портфеля цінних паперів, а кредитори визначають забезпеченість позик, які видають. За узвичаєними правилами ринкових інститутів «аналітична інформація, яка формується ринковими аналітиками, приймається безпосередньо інвесторами і фінансовими посередниками при прийнятті інвестиційних рішень» [4]. Частково з цієї причини (потреба в інвестиціях) на вітчизняних підприємствах використовується зарубіжний досвід аналізу фінансово-економічного стану, розроблений для великих корпорацій.

Для забезпечення базисної основи комплексного аналізу чи оцінки фінансово - економічного стану підприємства на основі відкритої інформації розраховуються різноманітні відносні показники (коефіцієнти), які характеризують основні результати діяльності і стан економічних ресурсів та капіталу підприємства. За цього, для максимальної об'єктивності важливим є повнота інформаційних джерел, які мають дотичність до характеристики цього показника, та надійність джерел інформації, зокрема показників фінансової звітності: «Найважливішою умовою отримання всебічної та неупередженої інформації про вартість бізнесу, яка визначається у процесі його оцінки, є достовірна і якісна інформаційна база, основним джерелом якої є фінансова звітність» [5].

Фінансова (корпоративна) звітність як публічна інформація водночас є джерелом для зовнішніх користувачів. Баланс, як форма фінансової звітності, містить інформацію, на основі якої формується уявлення про фінансовий стан підприємства через наведені дані про активи, зобов'язання та власний капітал на певну дату. Він є інформаційним носієм економічних та юридичних прав суб'єктів господарювання. З економічного боку, баланс розшифровує зміст та структуру активів підприємства (теорія господарської одиниці); юридичний зміст (теорія власника) – відображає сукупність прав та зобов'язань підприємства, що репрезентують структуру пасиву балансу та представлені власним капіталом і різними видами заборгованості.

Зазвичай бухгалтерський баланс як головний носій фінансової інформації для цілей оцінки та аналізу фінансово-економічного стану підприємства характеризується у формі чіткої системи взаємопов'язаних та взаємозалежних показників. Питання лише в тому чи всю суттєву інформацію містить балансове узагальнення, рівень резервування та страхування основного капіталу, відповідність сучасному рівню цін, оцінених статей балансу, реальність витрат та доходів майбутніх періодів тощо.

Зовнішній аналіз фінансово-економічного стану базується здебільшого на відкритій (оприлюдненій, розкритій) інформаційній базі, тобто публічній фінансовій звітності та розкритті окремої інформації, наведеної у примітках до неї. Однак, щоб отримати більш об'єктивну характеристику фінансово-економічного стану сучасного підприємства та базову основу для прогнозування перспектив його розвитку, такої інформаційної бази буде недостатньо. Внутрішні аналітики (чи спеціалізовані організації) вимушено залучають додаткові джерела інформації: «Важливі аспекти міжнародного досвіду аналізу фінансових звітів розглядаються і досліджуються компаніями, що спеціалізуються у наданні послуг фінансового та бізнес консалтингу, управлінні активами та прийняттями інвестиційних рішень» [5].

Для засвідчення достовірних даних фінансової звітності важливе значення має незалежний аудит (незалежне підтвердження розкритої інформації). Від аудиторського висновку зовнішнє соціально-економічне середовище та ринок вимагає набагато більшого розкриття інформації про поточний та очікуваний фінансово-економічний стан підприємства (особливо коли йдеться про суспільно значиму компанію), ніж підтвердження показників, наведених у річному звіті: «Під аудитом балансу слід розуміти відображення у балансі фінансового стану підприємства відповідно до визначеного рівня суттєвості» [6].

Загалом, аналіз фінансової звітності розглядається як процес оцінювання поточного та майбутнього фінансово-економічного становища і результатів діяльності підприємства. У вітчизняній економічній літературі широко охарактеризовані методи аналізу і порядок розрахунку показників, що характеризують фінансово-майновий стан, а тому додатково наводити їх потреби немає. Найпопулярнішим методом аналізу фінансової звітності є коефіцієнтний підхід: «Аналіз з допомогою фінансових коефіцієнтів є орієнтований на майбутнє, то здійснюючи такий аналіз необхідно враховувати фактори, які впливають на показники аналізу зараз і можуть проявитися в майбутньому. Виходячи з цього, корисність фінансових коефіцієнтів залежить від вміння їх правильно інтерпретувати» [7].

На сьогодні недостатньо вивчена необхідність та можливість застосування інших прийомів і методів оцінки і аналізу фінансово-економічного стану підприємства. Використання інтуїтивно-логічної складової комплексного аналізу фінансово - економічного стану підприємства зумовлює застосування методів експертних оцінок. Теоретично їх точність та достовірність залежить насамперед від професійної компетентності.

Дослідження абсолютних та відносних фінансових індикаторів для цілей встановлення фінансово-економічного стану підприємства базується на використанні методів горизонтального та вертикального аналізу, обчисленні ланцюгових та базових темпів зростання цих показників, середніх величин, побудові трендів для окремих із них та інших методів дослідження.

Висновки. Інформаційна база та доступні інформаційні потоки даних у використовуваних методиках оцінки та аналізу не можуть вважатися достатнім базисом для об'єктивного встановлення фінансово-економічного стану підприємства постіндустріального типу в мовах невизначеності сучасної ринкової економіки. Основу адекватної поглибленої оцінки фінансово-економічного стану сучасного підприємства повинна становити система алгоритмізації трансформованих фінансових та неформалізованих показників (індикаторів) безпосередньо підприємства і зміни загальноекономічних умов.

Поряд із загальною потребою формування адекватною сучасній економіці структури балансу, з огляду на існуючу практику отримання досяжної формалізованої базової інформації, необхідною умовою забезпечення об'єктивності оцінки фінансово-економічного стану підприємства є побудова нормативної лінійної оптимізаційної моделі, на основі якої отримуються модифіковані балансові показники для побудови багатофакторних мультиплікативних моделей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Захарчук Н. М. Аналіз фінансової звітності як факторів прийняття інвестиційних рішень. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2010. – № 1. – С. 196–199.

2. Кучеренко Т. Баланс в контексті з ресурсною концепцією капіталу. Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2009. – № 1. – С. 148–159.

3. Шеверя Я. В. Методи аналізу та прийняття рішень на підставі фінансових звітів, які складені за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Науковий вісник Ужгородського університету. – 2007. – Спец. вип. 22. Ч. II. – С. 351–357. – (Серія Економіка).

4. Анрощук О. Вплив інформаційної прозорості на вартісні параметри підприємства. Ринок цінних паперів. – 2007. – № 1/2. – С. 69–74.

5. Бродська І. І. Методика опрацювання фінансової звітності у процесі оцінки вартості підприємства. Збірник наукових праць Луцького державного технічного університету. – 2006. – Вип. 3(12). – С. 21–32. – (Серія «Облік і фінанси»).

6. Сушко Д. С. Аудит бухгалтерського балансу: теорія і методика. Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2008. — 20 с.

7. Михайлик О. Як читати і аналізувати фінансову звітність. Міжнародна Фінансова Корпорація, 2004. – 110 с.

Гудим Ірина Анатоліївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мазіна Олександра Іванівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ В ІТ-КОМПАНІЯХ

Анотація. *Стаття присвячена аналізу бухгалтерського аутсорсингу підприємств як одного з методів оптимізації витрат на сучасному етапі розвитку інноваційних компаній. Встановлено основні фактори, що обумовлюють необхідність прийняття рішення про бухгалтерський аутсорсинг. За результатами оцінки підтверджено необхідність використання стратегії бухгалтерського аутсорсингу на підприємстві, а також необхідність удосконалення українського законодавства в цій області.*

Ключові слова: *аутсорсинг; бухгалтерський аутсорсинг; документообіг; спрощена система оподаткування; інноваційні підприємства; звітність підприємства.*

Актуальність тематики дослідження. Для кращого розуміння специфіки застосування бухгалтерського аутсорсингу інноваційними компаніями необхідно ознайомитись з теоретичним підгрунтям даного поняття та особливості законодавчого забезпечення.

Ступінь наукового вивчення проблем. Дослідження теоретикних та практичних питань бухгалтерського аутсорсингу здійснювалося в працях багатьох таких науковців та фахівців-практиків, як А.М. Поплюйко, Л.С. Скакун, А.Ж. Султангужиєва, Е.А. Шевелєва.

Дослідники розкривають сутність аутсорсингу, переваги та недоліки його впровадження, наводять його види. У практичній літературі переважно наводяться рекомендації для керівництва щодо застосування аутсорсингу в діяльності підприємства, арифметично визначається доцільність його впровадження.

Мета дослідження. Дослідження особливостей, передумов, переваг та загроз від застосування бухгалтерського аутсорсингу в діяльності вітчизняних інноваційних компаній, визначення особливостей перекладання певних процесів на інші підприємства та викладення авторського бачення особливостей цих процесів в Україні.

Виклад основного матеріалу.

Сучасні вимоги до розвитку бізнесу зачіпають не тільки питання ефективності власне діяльності, але і різних інших бізнес-процесів, в тому числі це стосується ведення бухгалтерського обліку.

Особливо це стає актуальним в умовах інноваційної діяльності, оскільки результативність цих підприємств в суттєвій мірі презентує сьогодні перспективи розвитку країни в цілому. Крім того, найчастіше інноваційними розробками і їх впровадженням займаються невеликі організації, які мають обмежені ресурси.

Одним з найбільш затребуваних способів підвищення ефективності бізнесу останнім часом стає так званий аутсорсинг, тобто передача деяких бізнес-процесів фірмам, які виконують їх з меншими витратами і часто з більш високою якістю, ніж сама організація.

Господарська практика свідчить про розширені сфери його використання, як у світовому масштабі, так і в Україні.

Найбільш розповсюджені види аутсорсингу в даний час - виробничий аутсорсинг, аутсорсинг допоміжних операцій, аутсорсинг по набору персоналу, фінансовий аутсорсинг, в тому числі бухгалтерський аутсорсинг, та ін. Так, за даними преси, за рік приблизно на 20% збільшується кількість звернень клієнтів до спеціалізованих організацій з метою отримання обслуговування в області ведення бухгалтерського і податкового обліку [3, 5].

Хоча поняття «аутсорсинг» в українському законодавстві відсутнє, проте, юридична база для таких відносин існує.

Аутсорсинг по суті - це спосіб організації бізнесу, при якому одна сторона виконує окремі послуги для іншої сторони.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік» існує можливість використовувати для ведення обліку послуги сторонньої

особи. Відповідно до зазначеного закону, «керівники організацій можуть в залежності від обсягу облікової роботи:

а) заснувати бухгалтерську службу як структурний підрозділ, очолюване головним бухгалтером;

б) ввести в штат посаду бухгалтера;

в) передати на договірних засадах ведення бухгалтерського обліку централізованої бухгалтерії, спеціалізованої організації або бухгалтера-фахівця;

г) вести бухгалтерський облік особисто » [4].

Таким чином, бухгалтерський аутсорсинг - це один з дозволених законодавством варіантів побудови облікового процесу. Проте, при здійсненні аутсорсингу бухгалтерських послуг (і пов'язаних з цим робіт), перш за все, постає завдання організації бухгалтерського обліку в таких умовах.

Процес організації обліку в умовах аутсорсингу стосується обох підприємств – і того, що надає послуги, і того, що їх отримує [4, с. 114].

Значні зміни відбуваються в організації обліку на підприємстві – замовнику аутсорсингових послуг. За умови наявності власної бухгалтерської служби необхідним буде визначення її подальшої реорганізації або ліквідації. На підприємстві- замовнику, враховуючи обсяги переданих бухгалтерських робіт, необхідним є прийняття рішення щодо вибору одного з варіантів, та зазначення змін в розпорядчому документі (наказі, положенні) про облікову політику підприємства-замовника [4].

На етапі підготовки та утвердження умов договору зазвичай переглядається система документообігу з урахуванням порядку співпраці, узгоджується програмне забезпечення, необхідне для передачі даних. За таких умов, може бути змінений програмний продукт, який краще відповідатиме поставленим вимогам.

Оскільки фактично організація бухгалтерського обліку на підприємстві-замовнику здійснюватиметься дистанційно, виникає потреба в узгодженні технічного та програмного забезпечення між суб'єктами. Замовник може передбачити в договорі виконання цих дій аутсорсером, а він, у свою чергу, може переадресувати ці функції іншому підприємству, що безпосередньо на цьому спеціалізується. Наведена ситуація характеризує інший вид аутсорсингу за механізмом здійснення – перехресний. Він доволі популярний для тих аутсорсерів, які не мають своїх представництв у різних точках країни або фахівців у

певних сферах бухгалтерського обліку. Надання послуг на умовах перехресного бухгалтерського аутсорсингу дасть аутсорсеру змогу не втратити клієнтів, а підприємству-замовнику – не витрачати свій час на пошук додаткових виконавців [5].

За переліком робіт бухгалтерський аутсорсинг поділяється на повний та частковий. Перший випадок в основному характеризується відсутністю облікового персоналу на підприємстві, до якого вдаються, як правило, невеликі підприємства, найчастіше – новостворені, з незначним обсягом операцій. Частковому аутсорсингу характерна передача тих ділянок бухгалтерського обліку, які не є стратегічно важливими для підприємства, проте є доволі трудомісткими, наприклад розрахунок та нарахування заробітної плати. За умови передачі їх на аутсорсинг головний бухгалтер може приділити більше уваги питанням, які визначатимуть подальший розвиток підприємства [3].

Дуже часто організація бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу може носити тимчасовий характер, що передбачає виконання робіт до чітко встановленого часу та без перспектив щодо їх повторення. Ефективність застосування подібного виду послуг визначається цілями та галуззю діяльності підприємства.

Основною перевагою аутсорсингових бухгалтерських послуг є їх рентабельність, що дозволяє накопити на операційних витратах велику суму коштів і спрямувати на фінансування основних бізнес-процесів.

Отримання послуг професійних аутсорсингових компаній допомагає контролювати можливі випадки шахрайства працівниками організації. Постачальники послуг несуть відповідальність за кожну обробку операцій, а також контроль якості та точності.

Беручи до уваги стрімкий розвиток ринку за рахунок технологічного прогресу, компанії можуть скористатися такою прогресивною технологією шляхом систематичного аутсорсингового бухгалтерського обслуговування. Розширений програмний продукт може допомогти компаніям переглядати персоналізовані звіти, які можуть заощадити багато часу, приймаючи важливі фінансові рішення.

Ефективність роботи будь-якого підприємства багато в чому залежить від того, як організовані процеси отримання та опрацювання економічної інформації. Чим достовірніше відомості, тим більше можливостей для ефективного управління підприємством. У процесі бухгалтерського обліку рознесені дані систематизуються і обробляються, після чого вони стають основою для прийняття управлінських рішень.

Правильна організація обліку, своєчасне відображення господарських операцій підприємства сприяють забезпечення виконання завдань з найбільшою ефективністю. Про це важливо пам'ятати при організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Все вищезазначене має особливе значення в тому випадку, коли розглядається питання організації бухгалтерського обліку для малих інноваційних підприємств в умовах бухгалтерського аутсорсингу.

У цих умовах, при необхідності, повинен бути організований внутрішній контроль, реалізувати який можна в процесі бухгалтерського аутсорсингу. Це дозволить організації, яка веде бухгалтерський облік, паралельно здійснюватимуть контроль за використанням цільового фінансування, і за наявністю і ефективністю наукових розробок, що проводяться даними підприємствами. Тому з двох можливих варіантів аутсорсингу (зовнішнього і внутрішнього) переважним є внутрішній аутсорсинг, тобто передача ведення бухгалтерського обліку організації, що є учасником інноваційної діяльності.

Для інноваційних підприємств неоднозначно вирішується питання про необхідність ведення бухгалтерського обліку. З одного боку, вони, як правило, мають право застосовувати спрощену систему оподаткування, а законодавство дозволяє не вести бухгалтерського обліку таким організаціям.

З іншою боку, для суб'єкта інноваційної діяльності бухгалтерський облік необхідний як спосіб формування інформації для різних користувачів. Інвесторам, котрі надали фінансову допомогу, потрібно докладна інформація про кожен етап освоєння виділених коштів.

Окрім того, інформація про діяльність суб'єкта інвестиційної діяльності повинна бути представлена директору, податковим органам, в банк та ін. Для кожного з цих користувачів інформація повинна розкривати діяльність суб'єкта інвестиційної діяльності з релевантної сторони.

Наприклад, податкових органів цікавить своєчасність і повнота розрахунків з бюджетом по податках і т. д. Незалежно від того, яким користувачам надається інформація, вона повинна бути достовірною, прозорою і доречною для прийняття ними обґрунтованих рішень.

Істотно ускладнює завдання ведення бухгалтерського обліку в ІТ-компаніях і можливість наявності при цьому кількох видів діяльності, так як суб'єкт інвестиційної діяльності має право займатися комерційною діяльністю поряд з реалізацією проектів. При цьому виникає проблема можливості появи інших систем оподаткування і розподілу витрат за цими видам діяльності.

Також підприємство може одночасно здійснювати кілька інноваційних проектів, що також вимагає ведення окремого обліку. Додаткову до звичайних форм звітності по закінченні кожного фінансового періоду підприємство зобов'язане скласти та надати фінансові звіти фондам-інвесторам про цільове використання наданих грантів та про результати проведених робіт. Форма звітів зазвичай установлюються кожним фондом самостійно.

Отже, паралельно з веденням бухгалтерського обліку і складанням звітності, аутсорсер бере на себе і підготовку звітів про використання цільового фінансування, які інноваційні компанії періодично зобов'язані подавати.

Також повинен бути обраний варіант розподілу обов'язків по оформленню та обробці первинних документів між замовником і виконавцем, а також спосіб документообігу

Отже, впровадження на підприємстві інноваційного виду організації бухгалтерського обліку надає велику кількість переваг, однак рішення стосовно впровадження подібного методу має прийматись враховуючи особливості сфери ІТ-послуг. Аутсорсинг бухгалтерського обліку є перспективним напрямом для підприємств, які прагнуть досягнути максимальної ефективності, в умовах загострення конкурентної боротьби.

На сьогоднішній день підприємства шукають тільки економічно вигідні рішення для систематичного ведення обліку, так як бухгалтерські послуги є невід'ємною частиною операційних можливостей та систематичного функціонування організації. Послуги з організації бухгалтерського обліку, безумовно, допомагають оптимізувати основні бізнес-операції організації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України: Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. №996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: http://zakon1.rada.gov.ua/ laws/show/996-14.

2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: http://portal.rada.gov.ua/.

3. Поплюйко А.М. Бухгалтерський аутсорсинг: сучасний стан та перспективи розвитку в Україні // Фінанси, облік і аудит. – 2017. – Вип. 18. – С. 335–340 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2011_18_43.

4. Султангужиєва А.Ж. Організація бухгалтерського обліку на умовах дистанційного аутсорсингу: дис. к.е.н. : Спец. 08.00.12. - Москва, 2016. – 222 с. URL : https://guu.ru/files/dissertations/2015/06/sultanguzhieva_a_zh/dissertation.pdf.

5. Шевельова Е.А. Організація бухгалтерського обліку в умовах застосування бухгалтерського аутсорсингу інноваційними підприємствами // Вісник ЮУрГУ. Серія «Економіка і менеджмент». - 2017. - № 41 (258). - С. 113-117. URL: http://cyberleninka.ru/article/n/organizatsiya-buhgalterskogo-ucheta-v-usloviyahprimeneniya-buhgalterskogo-autsorsinga-innovatsionnymi-predpriyatiyami.

Гучок Юлія Станіславівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Сторожук Тетяна Миколаївна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА АНАЛІЗ СТАНУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки значну увагу привертає проблема неналежного рівня заробітної плати та недосконаліть механізму її оплати в Україні. Наша держава відома тим, що рівень оплати праці є одним із найнижчих серед країн Європи, і за цим показником нас вже випереджає Молдова та деякі африканські країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Актуальні проблеми механізму регулювання організації оплати праці та напрямів її вдосконалення досліджували Голосніченко Д. [1,с.185-189], Жадько К. [5,с.185-189], Ткаченко Л. [14,с.132-141] та інші. Питанням оплати праці займалися Грішнова О. [3,с.3-8], Мерзляк А. [10,с.236], які запропонували напрями удосконалення організації оплати праці. Проблематиці обліку розрахунків із заробітної плати приділяли увагу Григоревська О.[2,с.97-104], Миронова Ю.[11,с.121-126], Петренко Н. [12,с.1010-1015], Родіонова Н.[13, с.104-106]. На сьогодні проблемними питаннями обліку заробітної плати є вибір моделі синтетичного

та аналітичного обліку, організація оплати праці на підприємстві та методика її розрахунку тощо. Також важливим є питання величини заробітної плати по Україні, а саме в розрізі регіонів, для того, щоб визначити основні фактори впливу. На ряду з цим потребує вдосконалення організація контролю нарахування оплати праці та розрахунків з працівниками.

Метою роботи є дослідження основних проблем оплати праці, аналіз факторів, які впливають на розмір заробітної плати.

Виклад основного матеріалу дослідження. «Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу»[10]. Основними функціями заробітної плати є відтворювальна, стимулююча, регулююча, соціальна, функція спрямування платоспроможного попиту населення. Але наразі ці функції не виконуються через те, що за останні роки в Україні через економічну кризу та загрозу територіальній цілісності, порушення чинного законодавства, брак ефективних правових та економічних механізмів захисту заробітної плати, недостатньо соціальну відповідальність бізнесу, відсутність ефективного та змістовного соціального діалогу у сфері оплати праці населення поглибилися негативні тенденції щодо низького рівня трудових доходів, які не дозволяють покращити реальний добробут. Правову основу заробітної плати становлять законодавчі акти (Конституція України [9,ст.43], Закон України «Про оплату праці» [6], Кодекс законів про працю в Україні [8], Закон України «Про колективні договори і угоди» [7] тощо), генеральні, галузеві (міжгалузеві) та територіальні норми та угоди, а також колективні і трудові договори, які регулюють організацію оплати праці підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій.

Недостатня для задоволення основних потреб працівника заробітна плата в Україні генерувала такі соціально-економічні явища, як поглиблення бідності серед населення, зростання вимушеної бідності зовнішньої трудової міграції, дефіцит Пенсійного фонду України та фондів державного соціального страхування, що призвело до низького рівня пенсій та інших виплат, низька купівельна спроможність населення, накопичення заборгованості за житлово-комунальні послуги [2,с.186]. Для кращого розуміння проблем, що виникли з оплатою праці в Україні необхідно розглянути рівень заробітної плати за областями України у 2018 році у розрахунку на одного штатного працівника в гривнях (табл.1.1).

Найвищий рівень середньої заробітної плати можна відзначити у таких регіонах як Дніпропетровська, Донецька, Київська, Миколаївська, Полтавська області та м. Київ. У м. Києві в грудні місяці середня заробітна плата становила 16546 грн.

Таблиця 1.1

Середня заробітна плата за областями України за 2018 рік у розрахунку на одного штатного працівника

	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Україна	**7711**	**7828**	**8382**	**8480**	**8725**	**9141**	**9170**	**8977**	**9042**	**9218**	**9161**	**10573**
Вінницька	6750	6758	7013	7428	7534	8166	8235	7924	8038	8351	8151	9255
Волинська	6306	6448	6814	6760	7146	7716	7586	7460	7573	7802	7563	8868
Дніпропетровська	7839	7761	8387	8478	8724	9065	9268	9002	9029	9404	9237	10188
Донецька	8389	8402	8927	9982	10166	9774	9764	9759	9850	9998	9977	11298
Житомирська	6423	6543	6874	6899	7368	7883	7733	7470	7457	7660	7569	8624
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Закарпатська	6799	7104	7487	7344	7958	8719	8227	8006	8406	8558	8390	9946
Запорізька	7479	7599	8336	8478	8565	8923	8945	8781	8866	9106	9238	10435
Івано-Франківська	6665	6727	6956	7170	7562	8222	8011	7792	7760	7740	7702	8334
Київська	8145	8073	8399	8559	8783	9481	9410	9166	9132	9379	9447	11146
Кіровоградська	6221	6365	6654	6834	7074	7471	7574	7368	7427	7703	7391	8190
Луганська	6406	6640	6727	6915	7334	7927	7730	7558	7643	7423	7392	8731
Львівська	6950	7037	7452	7540	7812	8324	8555	8194	8416	8386	8192	9172
Миколаївська	7067	7200	7799	7575	7915	8635	8348	8224	8251	8371	8412	10197
Одеська	7228	7051	7449	7560	7939	8556	8344	8164	8031	8193	8075	9564
Полтавська	7136	7274	7673	7983	8161	8541	8666	8523	8905	8959	8713	10003
Рівненська	6458	6551	7321	6822	7118	7781	7769	7423	7434	7770	7637	9558
Сумська	6400	6493	6723	6985	7316	7601	7636	7589	7527	7677	7517	8454
Тернопільська	5865	6040	6394	6495	6870	7495	7265	7165	7061	7290	7400	8307
Харківська	6680	6781	7195	7284	7389	7789	7913	7759	8048	7978	8004	9072
Херсонська	6063	6285	6518	6613	7024	7471	7262	7255	7233	7271	7234	8495
Хмельницька	6275	6419	6875	6998	7121	7741	7518	7353	7431	7761	7700	8976
Черкаська	6418	6593	6957	7134	7426	7898	7895	7610	7578	7821	7759	8628
Чернівецька	5914	6120	6424	6394	6775	7485	7168	6883	7062	7128	7508	9025
Чернігівська	6098	6149	6448	6672	6997	7341	7264	7196	7130	7417	7221	8005
м. Київ	11668	12124	13388	13150	13286	13553	13836	13659	13614	13850	13897	16546

грн.

Джерело: узагальнено автором на основі [12].

Найнижчі суми середньої зарплати було зафіксовано в Кіровоградській,Тернопільській, Чернівецькій, Чернігівській, Житомирській та Волинській областях.

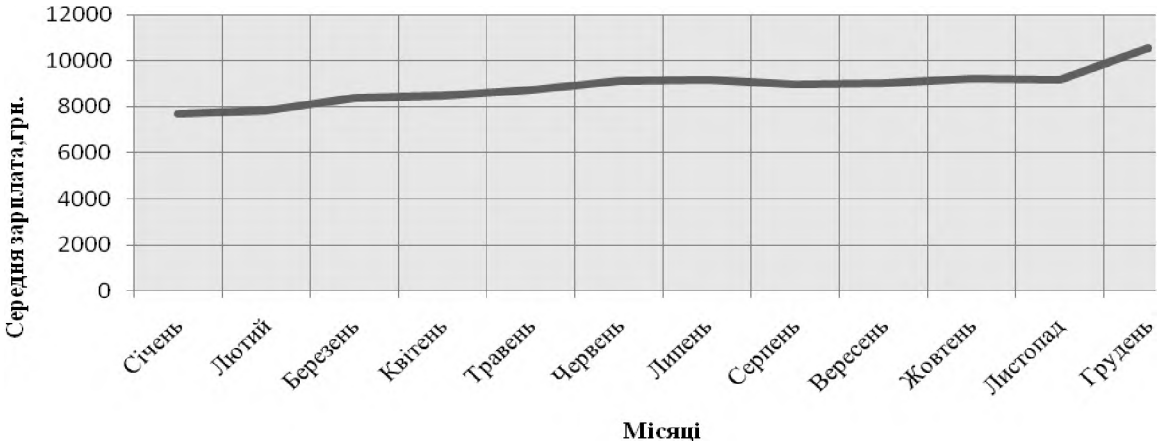


Рис.1.1. Динаміка середньої заробітної плати у розрахунку на одного штатного працівника у 2018 році

Джерело: узагальнено автором на основі [12].

Динаміка середньої заробітної плати у розрахунку на одного штатного працівника вказує на те, що протягом 2018 року вона як підіймалася так і знижувалася. З липня по листопад вона була майже на одному рівні, проте, у грудні стрімко почала зростати, що є позитивним. На сьогоднішній день дуже поширена тіньова заробітна плата, а саме оплата праці у конвертах. Таке явище спричиняє недоотримання коштів у державному бюджеті та пенсійному фонді. Окрім цього проблемним питанням є також виплата заробітної плати та наявність заборгованості за регіонами України (табл.1.2).

Таблиця 1.2

Заборгованість із заробітної плати по областях України на 1 число 2018 року

	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**11**	**12**	**13**
Україна	**2368,4**	**2535,3**	**2455,9**	**2422,2**	**2473,7**	**2561,0**	**2723,4**	**2733,6**	**2712,3**	**2889,0**	**2883,6**	**2819,4**
Вінницька	11,8	15,5	15,7	16,4	17,4	17,9	14,2	15,2	12,7	12,4	12,2	10,8
Волинська	19,2	27,5	22,7	17,1	17,3	11,4	17,1	15,3	19,3	26,1	24,9	28,5
Дніпропетровська	124,1	124,6	123,7	127,4	129,0	128,0	128,8	142,2	138,9	141,1	143,5	144,5

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Донецька	453,4	509,1	487,8	446,5	444,6	455,1	538,5	488,8	450,2	508,3	516,5	497,6
Житомирська	5,3	5,6	5,5	5,5	7,6	7,4	7,5	7,7	7,8	7,1	7,8	9,6
Закарпатська	2,4	2,5	2,8	2,8	2,7	3,1	3,7	4,9	5,7	7,2	7,9	5,8
Запорізька	126,4	148,6	177,4	199,2	220,1	235,9	274,4	257,8	235,3	233,8	225,9	210,3
Івано-Франківська	19,6	20,2	22,6	22,9	24,8	27,8	26,5	31,6	38,0	39,7	36,4	32,6
Київська	129,7	128,1	128,5	128,8	128,5	132,3	134,8	136,5	142,0	150,1	156,3	163,9
Кірово-градська	10,6	12,5	12,0	11,6	10,8	11,1	10,9	9,2	8,9	12,9	12,5	12,2
Луганська	557,0	572,7	511,1	512,1	510,0	537,4	539,3	553,5	540,0	579,1	541,5	517,2
Львівська	82,8	100,2	77,3	77,0	76,6	77,5	84,0	83,2	88,0	89,8	90,9	86,5
Миколаївська	103,6	105,2	108,4	108,2	109,9	116,7	110,8	112,0	114,9	117,4	116,1	112,6
Одеська	48,5	48,5	49,2	49,7	49,3	48,6	49,2	51,7	51,1	53,2	53,1	53,8
Полтавська	37,9	39,8	40,4	41,4	41,5	40,3	41,5	41,3	41,2	41,8	43,9	45,7
Рівненська	55,4	55,8	50,8	49,5	47,7	47,3	43,3	41,7	40,4	36,8	35,4	32,8
Сумська	118,2	145,1	148,5	150,9	165,8	178,9	204,5	215,9	236,4	244,8	253,9	268,3
Тернопільська	4,6	5,1	6,5	5,1	6,9	8,1	9,0	9,4	12,7	16,9	19,6	21,6
Харківська	224,5	227,9	234,4	232,4	236,6	249,8	249,5	259,1	256,8	262,0	278,4	275,1
Херсонська	7,2	11,5	12,4	10,4	10,6	11,5	12,4	14,1	16,3	20,8	23,8	31,0
Хмельницька	5,8	5,6	5,6	5,6	7,2	7,4	7,4	8,3	9,6	15,8	16,7	12,9
Черкаська	110,9	110,8	91,4	68,8	67,9	68,9	72,6	76,1	76,3	76,1	77,3	66,4
Чернівецька	1,8	2,3	1,5	0,7	0,7	0,7	0,7	0,1	0,1	0,1	0,5	0,3
Чернігівська	10,0	10,8	12,5	13,5	17,5	17,4	17,4	17,3	16,5	17,5	17,8	17,7
м. Київ	98,0	100,0	107,2	118,7	122,8	120,7	125,6	140,9	153,2	178,2	171,1	161,6

млн.грн

Джерело:складено автором [12].

Найбільший рівень заборгованості спостерігається у Дніпропетровській, Донецькій, Запорізькій, Київській, Сумській, Луганській та Харківській областях, що є негативним явищем для нашої держави. У Харківській, Запорізькій, Дніпропетровській, Донецькій, Київській та Сумській областях, а також у м. Києві заборгованість із заробітної плати протягом зазначеного періоду поступово збільшується. Низький рівень заборгованості у Тернопільській, Житомирській, Херсонській, Хмельницькій областях. Для оцінки динаміки заборгованості із заробітної плати в цілому необхідно розглянути графік на рис.1.2.

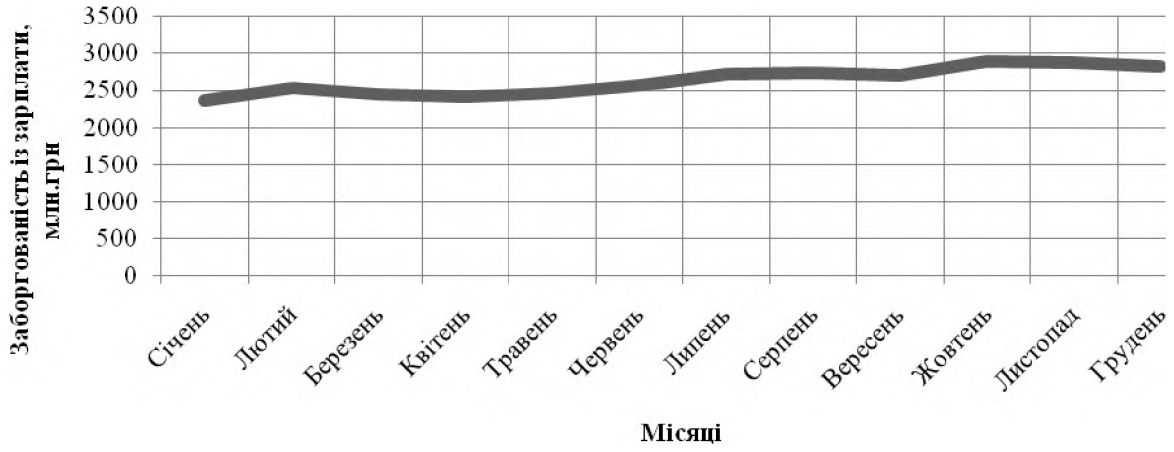


Рис.1.2 Динаміка заборгованості із заробітної плати у 2018 році (на 1 число місяця), млн. грн.

Джерело: узагальнено автором на основі [12].

В цілому по Україні динаміка заборгованості із заробітної плати у 2018 році з лютого по червень місяць мала тенденцію до зменшення, але з липня по грудень знову почала зростати.

Висновки. Таким чином узагальнивши та проаналізувавши стан заробітної плати в Україні можна зазначити, що в цілому рівень середньої зарплати має тенденцію до зростання за областями України. Разом з тим, зростає заборгованість із заробітної плати, що пов'язано з підприємствами, у яких знижувалися обсяги виробництва та прибуток упродовж 2018 року: добувна, переробна, легка промисловість, машинобудівні, будівельні, хімічні підприємства та підприємства з постачання газу і електроенергії тощо. Все це спричиняє зниження якості життя українців, недооцінку реального впливу низьких заробітних плат на мотивацію, витік кваліфікованих кадрів тощо. Тому заробітна плата є важливим елементом економіки в цілому і необхідно переглянути систему регулювання системи оплати праці та її функції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Голосніченко Д.І. Оплата праці: проблеми та шляхи вирішення. *Вісник НТУУ КПІ. Політологія. Соціологія. Право: збірник наукових праць.*2014.№3/4(23/24).С.185-189.

2. Григоревська О. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. № 2(32). С.97-104.

3. Грішнова О. Особливості оплати праці на підприємствах монополістах. *Україна:ас пекти праці*.2013.№7.С.3-8

4. Державна служба статистики України: веб-сайт. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/ (дата_звернення 02.10.2019).

5. Жадько К.С. Проблеми державного регулювання оплати праці в Україні. *Сер. бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. С.185-189

6. Закон України «Про оплату праці». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80 (дата звернення 02.10.2019).

7. Закон України «Про колективні договори і угоди». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12 (дата звернення 02.10.2019).

8. Кодекс законів про працю в Україні. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08 (дата звернення 02.10.2019).

9. Конституція України URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80 (дата звернення 02.10.2019).

10. Мерзляк А.В. Економіка праці і соціально-трудові відноси-ни. *Навч. посібник. К. :Центр навчальної літератури.*2005.240с.

11. Миронова Ю. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіон*. 2016. № 1(56). С.121-126.

12. Петренко Н. Удосконалення організації обліку заробітної плати та величина мінімальної заробітної плати. *Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*. 2017. № 20. С.1010-1015.

13. Родіонова Н. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Міжнародний науковий журнал. Економічні науки.* 2016. № 11(21). С.104-106.

14. Ткаченко Л.Г. Продуктивність та оплата праці: діалектика взаємодії. *Демографія та соціальна економіка.* 2013. №1. С.132-141.

Єзопова Анастасія Ігорівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Колісник Олена Пилипівна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ,ЇХ СКЛАД ТА ОЦІНКА

Анотація. *У статті розглядаються питання економічної сутності поточних зобов'язань. Визначено їх класифікацію за різними ознаками. Досліджено питання правил оцінки поточних зобов'язань та її види.*

Ключові слова: *зобов'язання, поточні зобов'язання, забезпечення, оцінка поточних зобов'язань.*

Актуальність тематики дослідження. Актуальність обраної теми дослідження полягає в тому, що поточні зобов'язання складають переважну більшість зобов'язань, а ефективне управління ними забезпечує фінансову стабільність та стійкість підприємства.

Зобов'язання визначаються масштабним характером та охоплюють усі сфери діяльності підприємства, тому що виникають з моменту прийняття рішень. Якщо прийнято рішення про практичну реалізацію зобов'язання, що передбачає обмін ресурсами, та набрання ним юридичного статусу, в такому разі, його можна вважати фінансовим. Виконання фінансового зобов'язання здійснюється через систему розрахунків, що можуть виникати та припинятися в момент руху ресурсів.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Питання сутності поточних зобов'язань, їх склад та оцінку досліджували такі вітчизняні вчені-економісти: Ф. Ф. Бутинець, В. В. Сопко, В. В. Бабіч, М. І. Бондар, М. В. Кужельний, С. Ф. Легенчук, В. С. Лень, М. Р. Лучко, М. Я. Остапюк, Н. М. Ткаченко та ін.

Мета дослідження. Метою статті є визначення економічної сутності поточних зобов'язань, їх місце та значення у складі зобов'язань та узагальнення інформації щодо їх складу та оцінки.

Виклад основного матеріалу. Діяльність підприємств пов'язана з використанням активів, які утворюються за рахунок джерел власного та залученого капіталу. До складу залучених джерел формування активів підприємства відносяться зобов'язання.

Зобов'язання визначаються як заборгованість, що може виникнути в результаті придбання товарів чи отримання послуг за рахунок кредитних коштів, які підприємство може отримати у вигляді фінансування.

Група науковців на чолі з професором С.Ф. Легенчуком надають зобов'язанням, як об'єкту обліку, перевагу у вигляді «чинника, що впливає на ліквідність, кредитоспроможність і стійкість підприємства» [1].

Раціонально організований облік зобов'язань забезпечує договірну і розрахункову дисципліну, прискорює оборотність оборотних коштів і таким чином сприяє поліпшенню фінансового стану підприємства, а чітко розроблена стратегія управління зобов'язаннями допомагає сформувати надійну репутацію.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», визначає «зобов'язання, як заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди» [2].

П(С)БО 11 «Зобов'язання» забезпечує формування в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформацію щодо зобов'язань, а також відображає принципи відображення їх у фінансовій звітності [3].

«Визнання зобов'язань забезпечується у разі дотримання умов, коли оцінка їх може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення, у разі, якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду» [3].

«З метою відображення в бухгалтерському обліку зобов'язань, вони поділяються на: довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання та доходи майбутніх періодів» [3].

Вітчизняні науковці по-різному трактують сутність та визначають склад поточних зобов'язань.

Так, професор Ф.Ф. Бутинець, визначає поточні зобов'язання, як «короткострокові фінансові зобов'язання, які мають бути погашені протягом поточного операційного циклу підприємства чи протягом року з дати складання бухгалтерського балансу (із двох термінів вибирають довший)» [4].

Автор В.С. Лень, стверджує, що «поточні зобов'язання є короткостроковими фінансовими зобов'язаннями, що мають бути погашені впродовж року чи поточного операційного циклу з дати складання бухгалтерського балансу» [5].

Н.М. Ткаченко розподіляє думку авторів, які зазначають, що «поточні зобов'язання - це заборгованість підприємства [6].

Поточні зобов'язання можуть групуватися за різними ознаками, основні з яких представлені у табл. 1.

Таблиця 1

Класифікація поточних зобов'язань за різними знаками [7]

№ з/п	Ознаки класифікації поточних зобов'язань	Вид поточного зобов'язання
1.	За співвідношенням прав і обов'язків суб'єктів	- Односторонні - Взаємні
2.	За часом виникнення	- Теперішні - Майбутні
3.	За способом погашення	- Монетарні - Немонетарні
4.	За вартістю	- Відсоткові - Безвідсоткові
5.	За видом діяльності	- Операційні - Фінансові - Ті, що виникли внаслідок іншого виду діяльності
6.	За можливістю здійснення оцінки	- Фактичні - Оціночні
7.	За складністю погашення	- Прості - Складні

П(С)БО 11 «Зобов'язання» до поточних зобов'язань включає, «короткострокові кредити банків, поточну кредиторську заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, за товари, роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків, короткострокові векселі видані, поточні забезпечення та інші поточні зобов'язання» [3].

«У складі зобов'язань формуються окремою складовою забезпечення, які трактуються як зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу» [3].

«З метою відшкодування наступних (майбутніх) витрат створюються забезпечення для виплати відпусток працівникам, додаткового пенсійного забезпечення, виконання гарантійних зобов'язань, реструктуризації, виконання зобов'язань при припиненні діяльності, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів» [3].

«Забезпечення створюються як наслідок минулих подій зобов'язань, їх погашення може призвести до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, а їх оцінка може бути визначена за допомогою розрахунків» [3].

Забезпечення не створюються з метою покриття збитків, якщо такі можуть виникнути на підприємстві.

«До структури зобов'язань підприємства можуть включатися фінансові зобов'язання. Вони вважаються потенційними можливостями щодо формування забезпечень суб'єкта господарювання. Проте, більш чітких роз'яснень стосовно них П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» не визначає» [8].

«Чітких критеріїв визнання поточних зобов'язань П(С)БО 11 «Зобов'язання» не надає, проте, зазначає, що у фінансовій звітності, поточні зобов'язання відображаються за умови визнання активу, який придбано в борг та при створенні забезпечення за рахунок витрат звітного періоду (або при збільшенні зобов'язання та зменшенні забезпечення)» [3].

Важливого значення в бухгалтерському обліку набуло питання оцінки поточних зобов'язань, оскільки вона є пріоритетною у процесі господарювання під час надходження і вибуття активів або виникненні зобов'язань.

Види оцінки поточних зобов'язань та їх характеристика представлена у табл. 2.

Таблиця 2

Види оцінки поточних зобов'язань та їх характеристика [9]

№ з/п	Вид оцінки поточних зобов`язань	Характеристика
1.	За історичною собівартістю	Зобов`язання відображаються за сумою надходження або за деяких інших обставин, та за сумами грошових коштів чи їх еквівалентів, що як очікується будуть сплачені з метою погашення зобов`язання в ході звичайної діяльності
2.	За поточною собівартістю	Зобов`язання відображаються за недисконтованою сумою грошових коштів або за їх еквівалентів, яка була б необхідна для погашення зобов`язань під час звичайної діяльності
3.	За вартістю реалізації	Зобов`язання відображаються за вартістю їх погашень, тобто за недисконтованою сумою грошей, яка як очікується буде сплачена для погашення зобов`язань під час звичайної діяльності
4.	За теперішньою вартістю	Зобов`язання відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів, які як очікується будуть необхідні для погашення зобов'язань під час звичайної діяльності

Оцінка зобов'язань визначається ПСБО 11 «Зобов'язання», а що стосується окремих видів зобов'язань, то питання:

- зобов'язань, які пов'язані з орендою, визначені у ПСБО 14 «Оренда» [10];

- зобов'язання, які відстрочені у зв'язку з податком на прибуток регламентовано ПСБО 17 «Податок на прибуток» [11];

- зобов'язання, за операціями з пов'язаними сторонами забезпечує ПСБО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [12].

Автор Л.Г. Ловінська, трактує оцінку зобов'язань, «як складову методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створюються якісні характеристики обліково-економічної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану та ефективності менеджменту підприємства» [13].

У разі визначення балансової вартості поточних зобов'язань використовують оцінку за сумою погашення.

ПСБО 11 «Зобов'язання» трактує суму погашення, як «недисконтовану суму грошових коштів або їх еквівалентів, яка, може бути сплачена для погашення зобов'язань у процесі діяльності підприємства» [3].

Отже, оцінка поточних зобов'язань, які відображаються у фінансовій звітності, представлена за оцінкою суми погашення.

Необхідно зазначити, що зобов'язання набирають юридичної сили внаслідок укладених угод чи статутних вимог. Також вони можуть виникати в результаті підтримання своєї ділової репутації.

В процесі погашення зобов'язань, підприємства передають свої ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, щоб задовольнити претензії іншої сторони.

«Поточні зобов'язання погашають за рахунок поточних активів, у вигляді грошових коштів, передачі іншими активами, надання відповідних видів послуг, заміни одного зобов'язання іншим чи переведення зобов'язань до складу капіталу» [3].

Як правило, розрахунки з постачальниками та підрядниками здійснюють у грошовій формі. Сума, що підлягає сплаті, повинна бути зазначена в угоді між сторонами. З ціллю убезпечити себе від проблемних ситуацій, більшість підприємств здійснюють розрахунки за допомогою авансових платежів.

Висновки. В результаті проведеного дослідження встановлено економічну сутність поточних зобов'язань, різні класифікаційні ознаки за якими вони групуються. Детальна класифікація поточних

зобов'язань надає можливість глибше розуміти їхню сутність, а також допомагає зовнішнім та внутрішнім користувачам отримувати різнобічну інформацію про зобов'язання з метою їх оптимізації. Потребує подальшого дослідження та ретельного вивчення питання оцінки поточних зобов'язань та відображення її в бухгалтерському обліку. У разі вирішення зазначених проблем з'явиться можливість знизити негативний вплив різноманітних факторів та створити основу якісної обліково-аналітичної інформації для ефективного управління підприємством та покращити в майбутньому фінансовий стан підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лаговська О. А., Легенчук С. Ф., Кузь В. І., Кучер С. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навчальний посібник. Житомир : Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» від 11.02.2000 № 85/4306. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00

4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир, 2009. 912 с.

5. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 607 с.

6. Ткаченко Н. М.· Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2013. 982 с.

7. Кесарчук Г.С., Мошак І.В. Поточні зобов'язання: економічна суть, класифікація та їх оцінка. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. Випуск 1(47).Т.2. 2016. с. 401-405.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», від 10.11.2001 № 559. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01

9. Орлов І.В. Місце та роль обліку зобов'язань в історії бухгалтерської думки. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 3 (15) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф.Бутинець. Житомир : ЖДТУ, 2009. С. 201-207

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» від 28.07.2000 № 181. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» від 31.03.1999 № 87. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» від 18.06.2001 № 303. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01

13. Ловінська Л. Г., Жилкіна Л. В., Голенко О. М. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2002. 370 с.

Жигула Ріта Анатоліївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Сторожук Т.М.,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Анотація. *У статті проведено дослідження недоліків наявної системи обліку та аналізу дебіторської заборгованості на основі діяльності підприємств України та запропоновано удосконалення методичних підходів до обліку та аналізу дебіторської заборгованості, як інструменту, який покращує фінансовий стан підприємства.*

Ключові слова: *дебіторська заборгованість, резерв сумнівних боргів, облікова політика, монетарна дебіторська заборгованість, немонетарна дебіторська заборгованість.*

Постановка проблеми. Облік та аналіз дебіторської заборгованості є одним з найбільших складних питань, що зумовлено актуальною для України проблемою неплатежів. З одного боку, значене недотримання коштів підприємства, за рахунок збільшення величини заборгованості дебіторів, з іншого – за рахунок потреби погашення

зобов'язань з оплати праці та бюджетом за нарахованими податками, тоді як безпосередній розрахунок з дебіторами не відбувся. Дебіторська заборгованість є звичним явищем у діяльності підприємства до тих пір, поки вона контрольована та своєчасно погашається. Особливо проблемним є питання щодо суперечностей між відображення у фінансовому обліку та податкових розрахунках формування резерву сумнівних боргів, обліку сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Правильно організований облік та аналіз дебіторської заборгованості на підприємстві перш за все повинен сприяти недопущенню прострочення термінів платежу і доведення заборгованості до стану безнадійної.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Найбільш вагомі дослідження питань регулювання організації бухгалтерського обліку та удосконалення аналізу дебіторської заборгованості здійснили вітчизняні та іноземні вчені: Білик М.Д., Бутинець Ф.Ф., Герман Я.Ю., Іванова Є.О., Кірейцева Г.Г., Колеснікова О.М., Матицина Н.М., Скоробогатова В.В., Хрущ Н.Д. та ін.

Метою статті є комплексне дослідження теоретико-методичних положень та виявлення наявних проблем, пов'язаних з обліком розрахунків з дебіторами, та обґрунтування напрямів удосконалення обліку і аналізу дебіторської заборгованості підприємств.

Виклад основного матеріалу. Аналіз підходів до визначення проблемних питань щодо обліку та аналізу дебіторської заборгованості та напрямки представлено в таблиці 1.

Таблиця 1

Аналіз досліджень щодо питань обліку та аналізу дебіторської заборгованості

Автор, джерело	Проблемні питання, що розглядаються
Т.С. Єдинак	«Аналіз структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства в попередніх періодах, класифікація видів заборгованості для її ефективного управління, визначення суми резерву сумнівних боргів» [1, с.54].
О.М. Колеснікова	«Проблема недостатнього дослідження аспектів практичного застосування резерву сумнівних боргів та списання безнадійних боргів в бухгалтерському та податковому обліку в контексті норм Податкового кодексу України» [2, с.190].
С.М. Ксьондз	«Обґрунтування аспектів та методичних основ дебіторської заборгованості в системі управлінні підприємством за сучасних умов господарювання»

	[3, с.107].

Продовження табл.

Л.В. Погоріляк	«Удосконалення бухгалтерського обліку взаєморозрахунків» [4, с.126].
Л. Розумович	«Проблеми обліку розрахунків з покупцями і замовниками та порядок бухгалтерського обліку розрахунків» [5, с.179].
В.С. Сатур	«Розробка пропозицій щодо удосконалення ведення обліку дебіторської заборгованості» [6, с.342].
В.В. Скоробогатова	«Розглянуто та проаналізовано підходи вітчизняних та зарубіжних учених до оцінки монетарної та немонетарної дебіторської заборгованості як змішаного активу» [7, с.273].
В.В. Скоробогатова	«Відсутність дієвої методики внутрішнього контролю операцій з дебіторською заборгованістю як змішаного активу» [8, с.339].

Джерело: узагальнено автором на основі [1-8]

На основі аналізу наукових праць та опрацювання літературних джерел можна виділити найбільш актуальні проблеми обліку та аналізу дебіторської заборгованості:

організація бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості та її місце в обліковій політиці; реальна оцінка суми дебіторської заборгованості; створення та облік резерву сумнівних боргів; відображення дебіторської заборгованості на рахунках бухгалтерського обліку; проведення аналізу дебіторської заборгованості при наявних методах.

Проаналізувавши проблеми організації обліку дебіторської заборгованості та її реальної оцінки, створення та обліку відображення дебіторської заборгованості на бухгалтерських рахунках, можна запропонувати шляхи вдосконалення обліку та аналізу дебіторської заборгованості:

«необхідно приділити увагу організації обліку дебіторської заборгованості та доповнити облікову політику елементами, що дасть змогу вчасно виявити проблемні моменти та вжити заходи щодо відновлення платоспроможності покупців та замовників» [7, с.273]. У таблиці 2 представлена характеристика елементів облікової політики подана М.К.Ксьонз [3, с.108].

Таблиця 2

Елементи облікової політики підприємства щодо обліку дебіторської заборгованості

Елемент облікової політики	Характеристика елементу облікової політики
1. Перелік видів діяльності підприємства	«Необхідно чітко визначити види діяльності, якими займається підприємство, від цього залежить вибір заборгованості на яку нараховується резерв. Окремо зазначити перелік видів діяльності, що входять до операційної, фінансової та інвестиційної» [3, с.108].
2. Форма ведення обліку	«Зазначення форми ведення бухгалтерського обліку, що безпосередньо впливає на сукупність та послідовність використання облікових регістрів. Форма ведення обліку може бути ручна (журнальна, журнально-ордерна та ін.) і комп'ютеризована» [3, с.108].
3. Визнання дебіторської заборгованості	«Визнання дебіторської заборгованості як активу здійснюється, якщо: існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод; сума дебіторської заборгованості може бути достовірно визначена» [3, с.108].
4. Оцінка дебіторської заборгованості	«Передбачити в наказі додатково умови застосування оцінки заборгованості за справедливою вартістю, що відповідає вимогам концепції управління вартістю підприємства» [3, с.108].
5. Класифікація та аналітика дебіторської заборгованості	«Необхідно передбачити та закріпити в Наказі про облікову політику перелік класифікаційних ознак та види, на які поділяється дебіторська заборгованість для тих чи інших управлінських потреб та вказати відповідно до обраної класифікації розрізи аналітики для обліку заборгованості» [3, с.108].
6. Визнання заборгованості сумнівною	«Зазначаються критерії визнання дебіторської заборгованості сумнівною і джерела отримання інформації, а саме: прострочення боржником терміну погашення; порушення справи про визнання боржника банкрутом» [3, с.108].
7. Період та метод нарахування резерву сумнівних боргів	«Визначити термін проведення інвентаризації дебіторської заборгованості для створення резерву сумнівних боргів: на початку чи в кінці року. Зазначається метод нарахування резерву, а також терміни та підстави його нарахування: на підставі платоспроможності окремих дебіторів (зазначити перелік документів, за якими визначаєть-

	ся така платоспроможність); на підставі класифікації дебіторської заборгованості за термінами її виникнення (зазначити, на які групи за строком вона розподіляється)» [3, с.108].
8. Визнання заборгованості безнадійною	«Визначаються критерії віднесення дебіторської заборгованості до безнадійної відповідно до нормативних документів, що регулюють фінансовий облік та податкові розрахунки» [3, с.108].
9. Порядок списання безнадійної заборгованості	«Зазначити порядок, за яким списується безнадійна заборгованість, зокрема закріпити в Наказі, що заборгованість списується з балансу відповідно до розпорядження керівника на підставі проведеної інвентаризації та письмового обґрунтування доцільності списання» [3, с.108].

Джерело: узагальнено автором на основі [3, с.108]

«оцінювати дебіторську заборгованість виходячи із критерію поділу її на монетарну та немонетарну: першу оцінювати у момент визнання за справедливою вартістю, а на звітну дату – за найменшою з двох оцінок: чистою реалізаційною вартістю або справедливою вартістю; другу оцінювати залежно від обміну на подібні (історична або переоцінена вартість) і неподібні активи (справедлива вартість). Дані зміни дадуть змогу більш достовірно та правдиво відображати інформацію про дебіторську заборгованість в обліку та звітності з урахуванням вимог сучасного ринкового середовища» [8, с.339].

«резерв сумнівних боргів варто формувати в розрізі кожного з боржників, за термінами непогашення дебіторської заборгованості та залежно від розмірів підприємства та обсягів діяльності. Це дасть змогу отримувати інформацію про суми дебіторської заборгованості, яка визнана сумнівною; про суми списаної дебіторської заборгованості в межах та понад резерв сумнівних боргів; про суми заборгованості, що раніше була визнана безнадійною» [9, с.115].

змінити назву наявних субрахунків поточної та довгострокової дебіторської заборгованості на монетарну і немонетарну. Для відображення довгострокової дебіторської заборгованості запропоновано ознаки, за якими необхідно будувати синтетичний та аналітичний облік. Відповідно до концепції управління вартістю підприємства оцінка дебіторської заборгованості буде мати такий вигляд (рис. 1).

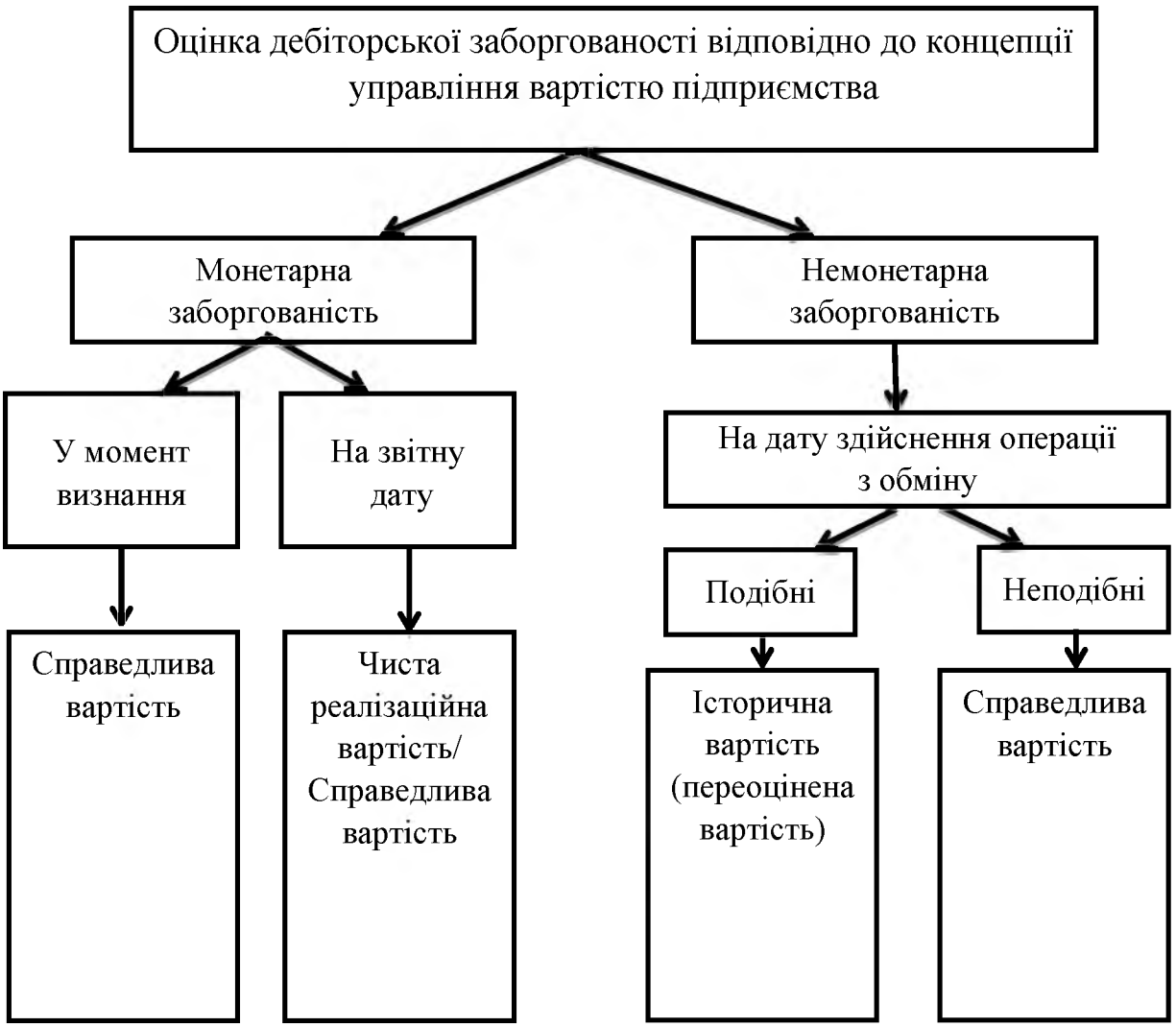


Рис.1. Оцінка монетарної та немонетарної дебіторської заборгованості

Джерело: [8, с.339]

аналіз та оцінка стану дебіторської заборгованості в системі управління підприємством слід здійснювати в розрізі: виявлення можливостей, ризиків та загроз; проведення зовнішнього та внутрішнього аналізу; облік ресурсів; встановлення обмежень у часі щодо поставлених цілей; визначення середнього розміру фінансових активів, які перебувають у формі дебіторської заборгованості, їх питомої ваги в загальній сумі оборотності активів підприємства; поділ та оцінку дебіторської заборгованості за окремими її видами та строками погашення. Це надасть можливість задовольняти інформаційні потреби управління і контролю в розрізі структурних елементів і дебіторської заборгованості, а також дасть змогу окреслити суми заборгованості, яка вилучена із господарського обороту різними дебіторами.

Важливою умовою покращення обліку є автоматизація облікового процесу і аналізу.

Використання сучасної комп'ютерної техніки вносить значні зміни до організації обліку, причому з допоміжного засобу обчислювальна техніка перетворюється на визначальний фактор організації бухгалтерського обліку.

Автоматизація дає змогу бухгалтеру працювати в діалоговому (інтерактивному) режимі, використовувати зворотній зв'язок у процесі обробки даних і отримувати відповідні вихідні документи.

Висновки. На сучасному етапі розвитку підприємства неспроможні ефективно управляти дебіторською заборгованістю, яка займає левову частку в оборотних активах, що спричиняє кризу взаємонеплатежів. Проведений аналіз наукових праць з бухгалтерського обліку та аналізу дебіторської заборгованості допоміг виділити основні проблеми дебіторської заборгованості як об'єкту обліку та аналізу, а також запропонувати шляхи їх вирішення. Урахування та вирішення проблем з організації бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості та визначення її місця в обліковій політиці; визначення реальної оцінки дебіторської заборгованості; формування та облік резерву сумнівних боргів; відображення дебіторської заборгованості на рахунках бухгалтерського обліку; проведення аналізу дебіторської заборгованості при наявній методиці дасть змогу раціонально організовувати облік та аналіз дебіторської заборгованості підприємства з метою її своєчасного погашення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Єдинак Т.С. Проблеми управління дебіторською заборгованістю підприємства в умовах фінансово-економічної кризи/ Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2009. № 30. С. 54–57.

2. Колеснікова О. М. Проблемні питання обліку резерву сумнівних боргів в контексті податкового кодексу України / Ефективна економіка. 2011. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_11_16/

3. Ксьондз, С.М. Дебіторська заборгованість як об'єкт управління [Текст] / Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2010. № 4, т. 1. С. 105-110.

4. Погоріляк Л.В. Організація обліку і аналізу розрахунків з покупцями і замовниками за національними та міжнародними стандартами / Науковий вісник студентів та аспірантів ЗакДУ. Випуск 2 (07). Матеріали підсумкової науково-практичної конференції студентів та аспірантів ЗакДУ, Ужгород, 2-4 квітня 2007 р. С. 125 – 129.

5. Розумович Л. Проблеми обліку розрахунків з покупцями і замовниками та порядок бухгалтерського обліку розрахунків. URL: https://conf-cv.at.ua/forum/43-396-1.

6. Сатур В.С. Розробка пропозицій щодо удосконалення ведення обліку дебіторської заборгованості. URL: http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=42392.

7. Скоробогатова В.В. Методика бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості як складової змішаних активів / Сталий розвиток економіки. 2012. № 7[17]. С. 270-276.

8. Скоробогатова В.В. Підходи до оцінки монетарної та немонетарної дебіторської заборгованості / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 2(23). С. 337-342. URL: http://eztuir.ztu.edu.ua

9. Подолянюк Р. В. Актуальні проблеми обліку дебіторської заборгованості / Управління розвитком. 2012. № 4. С. 114–116.

Іваненко Галина Іванівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мазіна Олександра Іванівна,
к.е.н, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ З МЕТОЮ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Анотація. *У статті здійснено аналіз особливостей обліку постачання на сільськогосподарському підприємстві, собівартість продукції.*

Ключові слова: *Організація обліку, сільське господарство, процес постачання, витрати, управління витратами, управлінське рішення, собівартість.*

Постановка проблеми. Усі сільськогосподарські підприємства при виробництві продукції, намагаються втілити свої економічні інтереси і цілі – мінімізувати витрати і отримати максимальний прибуток. Важливу роль у досягненні мети відіграє процес постачання, який має свої особливості для сільськогосподарського підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Організація бухгалтерського обліку підприємств регламентована законами, нормативно-правовими актами, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, а також розкрита в багатьох наукових працях. Зокрема, значну увагу вивченню організації обліку процесу постачання на сільськогосподарських підприємствах в своїх працях приділяли Ф.Ф. Бутинець, Д. В. Шиян, В.М. Жук, В. Я. Плаксієнко, Л. М. Пісьмаченко, Є. І. Рябий та інші.

Виклад основного матеріалу. Істотним напрямком діяльності сільськогосподарських виробників є вдосконалення системи показників і класифікації витрат виробництва в умовах ринкової економіки. Необхідно вказати особливу роль системи обліку та контролю в пошуках шляхів скорочення витрат виробництва в сільському господарстві, в забезпеченні раціонального використання ресурсів [1, с.108].

Для об'єктивної оцінки формування рівня витрат виробництва продукції сільського господарства необхідно глибоке дослідження процесів формування витрат виробництва окремих її видів на рівні сільськогосподарських виробників, причому для цього необхідно достатнє інформаційне забезпечення. В якості необхідних і взаємодоповнюючих джерел інформації виступає організація фінансового та управлінського обліку.

В якості основних напрямків формування дієвої системи управління витратами, метою якої є максимізація прибутку (мінімізація збитків) в умовах ринкової економіки, є наступні:

- перетворення структури управління підприємством з метою створення центрів відповідальності;
- введення системи контролінгу з метою управління собівартістю продукції;
- розробка моделі розрахунку прибутку на основі показника маржинального доходу.

Для своєчасного управління витратами потрібно дотримуватись точного ведення обліку витрат за елементами та статтями, центрами відповідальності, в розрізі об'єктів обліку та оперативно отримувати інформацію про витрати ресурсів за видами і собівартість продукції в даному проміжку часу для зіставлення її з плановими показниками з метою виявлення відхилень і своєчасного пошуку шляхів впливу на процес виробництва [2, с.68].

Втілення в життя всіх названих напрямів удосконалення системи управління витратами виробництва вимагає відповідно повнішої їх класифікації згідно за певними ознаками.

Так як кожне групування витрат виробництва заснована на тому, що деякі їх види мають різний характер формування та способами зниження, неоднаковою еластичністю по відношенню до вимірюваних ринкових і виробничих умов, різну ступінь керованості і невизначеності, класифікація витрат повинна враховувати ступінь їх реагування на те чи інше управлінське рішення.

Вітчизняний і зарубіжний досвід дозволив сформувати і висунути основні принципи групування класифікації витрат, а саме:

1. Орієнтація на визначений рівень управлінських завдань.
2. Відображення галузевої специфіки.
3. Облік характеру,організаційної і фінансової структури виробництва і управління.
4. Єдність класифікацій для мети планування, формування, аналізу і контролю затрат.
5. Взаємозв'язок класифікацій між собою.
6. Комплексне використання в управління затратами всіх їх класифікацій.

Загалом система формування витрат складається з декількох взаємопов'язаних підсистем і напрямків системи планування, формування, аналізу та контролю витрат.

Кожне сільськогосподарське підприємство перш за все вибирає для себе способи класифікації витрат, так як саме в подальшому визначатиме види і рівень планових і фактичних витрат на виробництво, за якими будуть прийматися управлінські рішення.

Для більш досконалої класифікації витрат можна виділити три основні підсистеми (напрямки) їх формування:

- витрати, що використовуються для калькулювання і оцінки готової продукції;
- витрати, дані про яких є підставою для планування;
- витрати, що використовуються в системі контролю, регулювання та координації [2, с.91].

Кожний з перелічених напрямів вимагає свою класифікацію витрат. Виходячи з цього, для використання на підприємствах більш повної класифікації витрат можна запропонувати їх групування в рамках пропонованих підсистем (рис. 1)

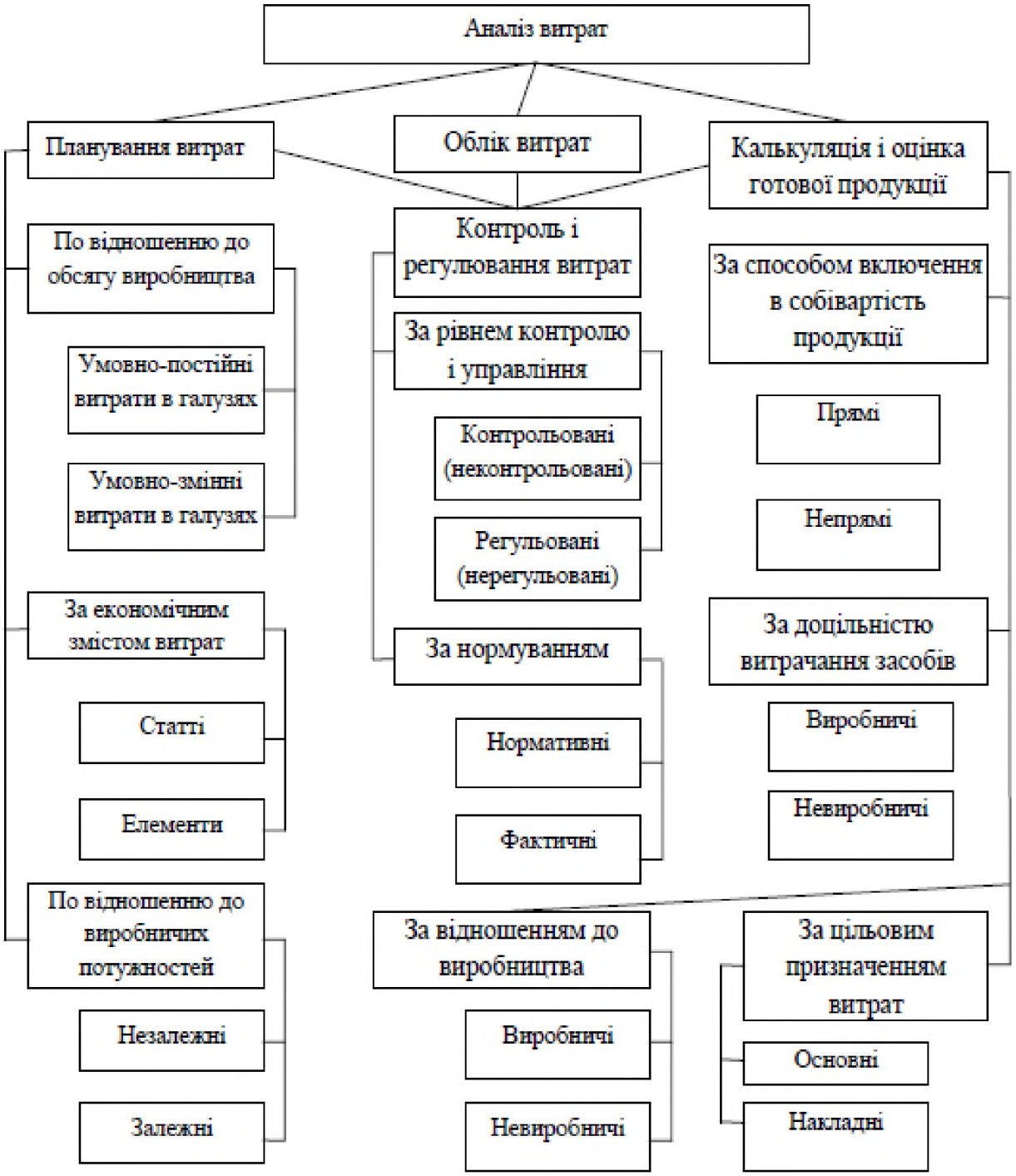


Рис. 1 Схема управління витратами в сільськогосподарському виробництві [3].

Одним з основних напрямків вдосконалення обліку витрат і калькуляції собівартості продукції сільського господарства є розробка науково-обґрунтованої номенклатури калькуляційних статей.

Номенклатура статей має важливе значення для визначення реальних причин відхилення фактичної собівартості від планової, що сприяє прийняттю найбільш ефективних управлінських рішень щодо недопущення перевитрати праці, матеріальних і фінансових ресурсів і

залучення у виробництво невикористаних внутрішньогосподарських резервів подальшого зниження собівартості продукції [4]. Істотний недолік номенклатури витрат – значне укрупнення витрат, об'єднаних в окремі статті витрат, що відображають різні виробничі процеси.

Так, наприклад, на статтю «Роботи та послуги» рекомендується відносити витрати по використанню автомобільного та вантажного транспорту, живої тяглової сили, тракторного парку в частині виконання транспортних робіт, витрати по яких мають неоднакову питому вагу в собівартості виробленої продукції. Крім цього, за цією статтею враховують вартість наданих послуг окремо по галузям такими виробництвами як електропостачання, теплопостачання, водопостачання, газопостачання, а також витрати по експлуатації холодильних установок. В результаті знижуються ефективність облікової інформації в системі управління процесом формування собівартості продукції [5, с.139].

Точність обчислення собівартості в значній мірі залежить від обґрунтованості методики розподілу витрат між видами сільськогосподарської продукції.

Так, наприклад, в рослинництві не досконалий діючий порядок калькуляції собівартості продукції однорічних і багаторічних трав. Недоліком є те, що всі виробничі витрати, пов'язані з передпосівним обробітком ґрунту, посівом, доглядом за посівами і збиранням врожаю розподіляються між окремими її видами відповідно до встановлених коефіцієнтів. Отримана таким шляхом собівартість продукції є величиною більш-менш умовною і не відображає реальних витрат підприємства на її виробництво [6, 82].

Тому для підвищення достовірності та наукової обґрунтованості калькуляції собівартості слід застосовувати постатейний розподіл витрат між суміжною продукцією, при якому враховується технологічна і економічна залежність собівартості продукції сільського господарства.

Висновки. Враховуючи вищезазначене, можна сказати, що діюча методика калькуляції собівартості продукції сільського господарства не враховує її якісних параметрів. В результаті цього знижуються аналітичні функції облікової інформації, особливо при порівняльному аналізі, а також об'єктивність оцінки результатів діяльності підприємства і його госпрозрахункових підрозділів, якість продукції слід враховувати щодня, а не тільки під час складання звітних калькуляцій її собівартості. На підприємстві необхідно організувати первинний

облік таким чином, щоб він точно відображав якість вироблених і реалізованих товарів, сприяв встановленню об'єктивних взаємовідносин між підприємствами. А для підвищення якості продукції слід впровадити комплексну систему управління її якістю на рівні кожної стадії виробничого процесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Управління затратами підприємства: монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорєлов, Л. Ю. Хлапьонов та ін. – К.: Лібра, 2007. – 62 с.

2. Давидович І. Є. Управління витратами [Текст] : навчальний посібник // І. Є Давидович К.: Центр учбової літератури. - 2008. - 320 с.

3. Контроль процесів господарської діяльності [Електронний ресурс]. – Режимдоступу : https://pidruchniki.com/16330826/finansi/upravlinnya_vitratami_pidpriyemva

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http:// http://minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoiu-movoiu-rik?category =bjudzhet.

5. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. – К.: Вид-во УБСНБУ, 2008. – 219 с.

6. Шиян Д. В. Ефективність витрат у сільськогосподарських підприємствах: монографія / Д. В. Шиян, Н. В. Ульянченко – Х.: Міськдрук, 2012. – 204 с.

Каміна Роксолана Сергіївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку,аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мазіна Олександра Іванівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

У статті досліджено особливості діяльності сільськогосподарських підприємств та розкриті питання обліку продукції при формуванні ринку землі. Розкрито значення обліку та контролю сільськогосподарської продукції для забезпечення прийняття управлінських рішень. Досліджено питання формування нормативно-правової бази бухгалтерського обліку для сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, земля, сільськогосподарські підприємства, виробництво продукції, контроль, інформаційне забезпечення.*

Актуальність: Облік та контроль продукції на підприємствах завжди був одним з найважливіших та значиміших етапів в системі бухгалтерського обліку. Незважаючи на незліченні дослідження та публікації, питання бухгалтерського обліку та оцінка земель сільськогосподарського призначення залишається актуальною. Аналіз досліджень науковців показує, що теоретичні аспекти та методологічне забезпечення цієї галузі знаходиться у процесі формування та потребує подальших наукових досліджень та їх практичного впровадження.

Питання відображення інформації про господарські операції в обліку сільгоспвиробників, процеси контролю та аналізу досліджувалися багатьма науковцями серед яких: І.М. Белова, І.С. Захарчук [1], О.А. Подолянчук [2], Г. Пустовіт [3], та інші. Дослідники звертали увагу на уточнення організаційних засад бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, займалися комплексною розробкою їх методологічного забезпечення в умовах сільськогосподарського виробництва.

Мета дослідження полягає в дослідженні особливостей організації ведення бухгалтерського обліку та контролю на вітчизняних сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський облік, що здійснюється в сільському господарстві, суттєво відрізняється від обліку в інших галузях економіки, особливостями обліку біологічних активів, калькулювання сільськогосподарської продукції, проведенням інвентаризації, виявленням нестач під час списання матеріальних цінностей. Представлення релевантної інформації про стан господарських об'єктів на сільськогосподарських підприємствах вимагає здійснення аналізу організації виробництва глибокого проникнення в технологічні процеси.

Зробивши аналіз першоджерел слід зробити висновки, що облік продукції – це процес відображення товарного обігу на підприємстві. Щодо контролю, то слід відзначити, що це процес здійснення системного нагляду за ефективністю проведення обліку сільськогосподарської продукції. Аналіз продукції – це процес визначення показників ефективності ведення діяльності підприємства. Якщо ж мова йде про аналіз продукції, то процес стосується саме виявлення конкретних змін в наявності продукції на підприємстві. Тобто слід відзначити, що облік, контроль та аналіз є три обов'язкові гілки, які між собою пов'язані та взаємодоповнюючі для ретельного та правильного введення обліку продукції.

Питання обліку продукції при формуванні ринку землі набувають особливо важливого значення через потреби користувачів отримати точну та достовірну інформацію про стан, якість та оцінку земельних ресурсів, їх ефективність використання тощо [3, с. 56].

У бухгалтерському обліку у складі основних засобів з'являються земельні ділянки. Мета обліку земельних ресурсів - отримати інформацію про землю, необхідну для зовнішніх (кредиторів, інвесторів) та внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень, спрямованих на забезпечення раціонального та ефективного користування землею.

Грунтуючись на досвіді розвинених країн, можна стверджувати, що відкриття ринку землі є частиною земельної реформи і як поступовий перехід України на цивілізований ринок економіки. Це дозволить сформувати прозорий ринок сільськогосподарських земель, який забезпечить можливість реалізувати конституційні права власників земель та покращити добробут сільських жителів; припинити тіньовий рух сільськогосподарських земель і ввести його в легальні рамки; покращити кредитний та інвестиційний клімат у секторі; для захисту ґрунту та цивілізоване землекористування [2, с. 40].

Земля - це основне національне багатство, яке знаходиться під особливим захистом держави. В сільському господарстві, земля є найважливішим економічним ресурсом, що має важливе значення для України. Організація обліку землі на підприємствах повинна вважатися головним завданням для підприємців. Земля в аграрній сфері при цьому функціонує як предмет праці та як засіб праці. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] та Закону України «Про оцінку земель» [5], земельні ділянки, як об'єкти обліку, повинні мати грошову (експертну) оцінку, а також і право на її використання є обов'язковими до відображення в бухгалтерському обліку. Віднесення земель до балансу сільськогосподарських формувань вимагає чіткого та надійного інформаційного забезпечення.

Крім цих об'єктів бухгалтерського обліку, дуже важливим є облік оренди землі, що має бути відображено в позабалансовому обліку. Для цього, потрібно використовувати 01 рахунок «Орендовані основні засоби», аналітичний рахунок «Орендовані земельні ділянки сільськогосподарського призначення». Причиною відображення у балансі земельної ділянки є договір оренди. Для правильної організації обліку та контролю орендованої землі доцільно розробити реєстр орендованих земель у розрізі орендодавців з точки зору їх виконання та орендної плати [3, с. 268].

Важливим аспектом системи бухгалтерського обліку сільськогосподарської продукції є врегулювання процесу оцінки земельних ділянок і біологічних активів на законодавчому рівні. Основним напрямом цієї діяльності є наближення обліку та оцінки об'єктів сільського господарства до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності

Багато підприємств використовують бухгалтерське програмне забезпечення для автоматизації рутинних завдань бухгалтерського обліку, встановлення контролю та створення фінансових звітів. За допомогою декількох пакетів програмного забезпечення для бухгалтерського обліку на ринку зазвичай існує такий, який може відповідати більшості потреб бізнесу. Хоча програмне забезпечення для бухгалтерського обліку може заощадити час і допомогти зберегти дані, проте є деякі недоліки використання програмного забезпечення бухгалтерського обліку.

Програмне забезпечення для бухгалтерського обліку може допомогти заощадити час та кошти на процес отримання важливої релевантної інформації за допомогою таких аспектів:

- спрощення введення даних;
- прискорення господарських процесів та процесів обліку;
- автоматизація формування звітів та аналітичних даних;
- зменшення помилок, повязаних з людським фактором.

Не всі підприємства отримують однакову користь від використання облікового програмного забезпечення. У процесі переходу з ручного на комп'ютеризований облік, слід врахувати такі можливі обмеження:

- висока ціна - вартість програмного пакета, хоча і невелика по відношенню до інших ваших витрат, вище, ніж на паперовій основі.
- необхідність у профільних фахівцях, які будуть встановлювати та налагоджувати програмне забезпечення
- необхідність у постійній технічній і технологічній підтримці;

Якщо бізнес покладається на програмне забезпечення бухгалтерського обліку, будь-яка втрата сервісу внаслідок відключення електроенергії або відключення комп'ютера може призвести до порушення роботи. Перебої в роботі можуть запобігти введенню нової інформації, а також запобігти доступу до збереженої інформації. Крім того, якщо інформація не буде належним чином створена, помилка комп'ютера може призвести до втрати фінансових даних.

Інформацією, що зберігається в електронному вигляді, можна керувати та отримувати доступ до неї, якщо не встановлено належного контролю та заходів безпеки. Отже постає питання обмеження несанкціонованого доступу до бази даних бухгалтерського обліку та звітності.

Висновки. З проведеного дослідження очевидно, що облік і контроль є взаємопов'язані та взаємодоповнюючі процеси, що здійснюються з метою ретельного та правильного введення обліку продукції.

Особливо важливого значення набирає система бухгалтерського обліку сільськогосподарської продукції у процесі реформи земельних відносин, що вимагає законодавчо-нормативного врегулювання.

Важливим напрямом вдосконалення обліку та контролю сільськогосподарської продукції є впровадження інформаційних технологій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белова І.М. Сутність управлінського обліку та його місце в системі управління підприємством / І.М. Белова // Інноваційна економіка. – 2012. – №1 (27). – С.169 - 172.

2. Готова продукція як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств / О.А. Подолянчук, І.С. Захарчук // Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – № 2. – С. 18-22. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2014_2_6.

3. Пустовіт Г. Особливості обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості готової продукції в малих підприємствах // Бухгалтерський облік і аудит. — 2004. — № 5. — С. 3

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. №996. - https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

5. Про оцінку земель. Закон України від 11 грудня 2003 року № 1378-IV. - https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15

Коржан Максим Олександрович,
студент групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Занько Борис Михайлович,
к.е.н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ МОДЕЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ В УМОВАХ КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ

Анотація. *Стаття присвячена питанням моделювання обліку податкових платежів в умовах комп'ютеризації системи управління. Запропоновано модель обліку податкових платежів на основі комп'ютерних технологій, яка відображає основні зв'язки між елементами системи та дає змогу контролювати усі етапи формування інформації щодо податкових платежів та за потреби впливати на цей процес.*

Ключові слова: *комп'ютерні технології, моделювання, моделі аналітичного обліку, облік податкових платежів, податкові платежі.*

Постановка проблеми. Розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку потребує розробки нових методів дослідження. До таких методів належить моделювання, що є узагальненням даних про факти господарського життя, закономірностей і шляхів розвитку бухгалтерського обліку. Дані бухгалтерського обліку є інформаційною моделлю господарської діяльності підприємства, а тому його система функціонує завдяки послідовному моделюванню господарських процесів [3, с. 287].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання застосування моделювання в бухгалтерському обліку розглядали в своїх працях вчені: В.В. Євдокимов, Н.М. Малюга, К.Н. Нарібаєв, Т.М. Сльозко, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, А.А. Шапошніков, М.М. Шигун, І.П. Шиндирук та ін. Моделювання має безпосередній вплив на розвиток бухгалтерського обліку. І якщо система бухгалтерського обліку як універсальна модель діяльності підприємства досліджена науковцями достатньо глибоко, наукових праць щодо моделювання окремих господарських операцій та окремих бухгалтерських об'єктів, в межах яких взаємодіють елементи методу бухгалтерського обліку, недостатньо.

Мета статті полягає в дослідженні особливостей моделювання обліку податкових платежів в умовах комп'ютеризації системи управління.

Виклад основного матеріалу. Застосування комп'ютерної тех.-ніки вносить корективи в організацію бухгалтерського обліку, зумовлені зміною способів обробки первинних облікових даних, високою швидкістю надання звітної інформації через раціональне упорядкування облікових даних, одноразове їх отримання та багаторазову передачу і використання [1, с. 26].

За способом реалізації у програмному забезпеченні обліково-реєстраційних функцій виділяються два підходи. За першого підходу у програмних продуктах, першочерговим завданням яких є оперативний облік бізнесових операцій, обробка та накопичення облікової інформації неможливі без попереднього накопичення первинної інформації. Спочатку здійснюється проста реєстрація документів, а потім формуються бухгалтерські записи.

За другого відбувається уніфікація всіх обліково-економічних даних їх безпосереднім поданням у системі подвійного запису. Іншими словами, такі бухгалтерські програми побудовані «від бухгалтерського запису» – будь-який факт господарського життя, який має бути відображений у звітності, одразу вводиться у програму у вигляді

бухгалтерських записів, які мають стандарті для всіх ділянок обліку реквізити. Фахівці іноді називають її «уніфікованою узагальненою моделлю обліку». Первинні документи тут насамперед потрібні для формування бухгалтерських записів. Така схема роботи характерна для програм автоматизації малого й середнього бізнесу [2].

Осмислюючи методологію обліку податкових платежів через її моделювання, Я.В. Соколовим було виділено вісім етапів, що відображають логіку бухгалтерських процедур [6].

Перший етап розглядає модель господарської діяльності як систему первинної документації (вхідної інформації), облікових реєстрів (згрупованої інформації) і звітності (вихідної інформації). Але з врахуванням сучасного рівня комп'ютеризації системи управління, його практичної реалізації і науки мають не самі первинні документи, не реєстри і не форми звітності, а моделі вхідної і вихідної інформації.

У другому етапі моделювання основними моделями обліку податкових платежів виступають рахунки і інформаційні зв'язки між ними, іменовані проведеннями. Самі проведення виступають як окремі моделі, що описують реальні ситуації, які розкривають економічні й правові відносини учасників господарського процесу. Оскільки щодо обліку податкових платежів немає затверджених рахунків, відповідно і моделі в кожному окремому випадку формуються окремо.

Третій етап дає можливість з використанням елементарної алгебри побудувати балансове рівняння, в тому числі алгоритм визначення облікового прибутку та прибутку до оподаткування через відстрочені податкові активи та зобов'язання.

Четвертим етап передбачено перелік моделей, що дозволяють знаходити принципово нові методологічні рішення. Використовуючи системний підхід, будуються моделі обліку валових витрат, валових доходів, податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ, моделі обліку окремих податків та зборів.

П'ятий та шостий етапи дозволяють моделювати не тільки реєстри, а й окремі інформаційні потоки для формування вхідної інформації в моделях контролю та аналізу господарської діяльності підприємства та, зокрема, аналізу податкових платежів. Моделі відображають організацію і методику технологічного процесу бухгалтерського обліку в цілому та обліку податкових платежів.

На сьомому етапі розглядають модель аналізу господарської діяльності підприємства, у якій окремими невід'ємними складовими розглядаються моделі фінансового обліку, обліку податкових платежів, управлінського обліку.

Прогнозування процесів господарської діяльності загалом та, зокрема, формування бюджету податків та податкове планування, дозволяють широко використовувати формальні та неформальні методи, що, відповідно, відображено на восьмому ступені моделювання. Ця функція дає змогу вивчити і оцінити шляхи розвитку господарських процесів через зміну математичного значення економічних показників.

Якщо розглядати модель співіснування обліку податкових платежів з використанням системного підходу, можна виділити дві моделі обліку податкових платежів. У першій моделі система податкового обліку формується і функціонує на основі інформації бухгалтерського обліку і податкового законодавства. Основною метою податкового обліку цієї моделі є визначення за даними бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності суб'єкта господарювання та отримання іншої інформації, необхідної для справляння податкових і інших обов'язкових платежів до державного бюджету та контроль за ними.

Друга модель передбачає паралельне співвідношення фінансового і податкового обліку як двох самостійних видів обліку, що мають різні цілі. У більшості випадків така модель реалізується або шляхом певних коригувань і перетворень облікових даних, або шляхом доповнення бухгалтерських процедур, які забезпечують у межах системного обліку формування даних для податкового обліку, звітності, але без ведення паралельно облікових регістрів за різними планами рахунків. Однак податковий облік не підміняє і не виключає ведення фінансового обліку, а одночасно з власними методичними прийомами використовує останній для нарахування податків та зборів.

Дослідження сучасної облікової системи в Україні та програмного забезпечення, що використовується для обліку податкових платежів, свідчить, що розробники найчастіше використовують другу модель обліку податкових платежів. Так, деякі з них застосовують спеціальні забалансові рахунки («Інфо-Бухгалтер», «Компас», «Інфін-Управління», «Фоліо», «1С: Підприємство»), інші субрахунки бухгалтерських рахунків з ознакою податкового обліку, а якщо якість операції неможливо відобразити в рамках фінансового обліку, використовують додаткові рахунки («Турбо-Бухгалтер»). Крім того програмне забезпечення «Інфо-Бухгалтер» використовує з ціллю обліку податкових платежів подвійний запис, проте не традиційно, а в кореспонденції з додатковим рахунком балансу доходів і витрат.

Програма «1С: Підприємство» в окремих випадках теж використовує кореспонденцію рахунків для обліку податкових платежів. Модель обліку податкових платежів на базі програмного забезпечення

«1С: Підприємство» передбачає використання рахунків податкового обліку, первинних документів та регістрів податкового обліку. Крім того програмним забезпеченням, призначеним для обліку податкових платежів, ефективно використовується можливість формування моделей аналітичного обліку.

Під моделлю аналітичного обліку розуміють спосіб включення господарських операцій у структуру записів бази даних бухгалтерського обліку, прийняті в програмній системі методи розділення функцій аналітичного обліку по окремих підсистемах, а також внутрішній набір правил з метою інтерпретації аналітичних рахунків і їх використання для групування даних при одержанні звітної інформації і її представлення у вихідних формах. Існує багато варіантів моделей аналітичного обліку, що можуть бути використані для формування даних обліку податкових платежів (табл. 1) [4, с. 103].

Таблиця 1

Моделі аналітичного обліку податкових платежів

Назва моделі	Інтерпретація моделей
Проста модель	Кожен синтетичний рахунок (субрахунок) відповідає лише одному типу аналітичних рахунків
Модель паралельного обліку	Кожному синтетичному рахунку (субрахунку) відповідає декілька паралельних аналітичних рахунків
Модель ієрархічної деталізації	Кожному синтетичному рахунку відповідає декілька вибудуваних у ієрархію аналітичних ознак
Модель аналітичної класифікації	Базується на моделі типізованих рахунків, типи аналітичних рахунків до яких визначені без певного підпорядкування між собою
Модель пооопераційної класифікації	При формуванні проведень за операцією певному проведенню відповідає певний набір аналітичних рахунків у вигляді класифікаційних полів записів
Модель паралельних рахунків	Надає можливість використання паралельно декількох планів рахунків
Модель розподілу функцій аналітичного обліку між підсистемами програмного комплексу	Формує інформацію за аналітичними рахунками лише у тих обсягах і службах, що її потребують
Змішана модель	Дозволяє використовувати декілька моделей одночасно

У програмах може бути використано одночасно декілька моделей, що залежить, перш за все, від потреб та глибини аналітичності бухгалтерського обліку. Проте використання лише моделей аналітичного обліку не забезпечує повного та ефективного одночасного формування даних фінансового обліку та обліку податкових платежів.

Застосування програмним забезпечення певної моделі обліку податкових платежів залежить перш за все від того, які саме потреби має забезпечувати програмний продукт.

Найбільшої ефективності від комп'ютеризації бухгалтерського обліку та його складових можливо досягти лише за умови комплексної формалізації та побудови його загальної моделі. Тому вважаємо, що облікова модель податкових платежів повинна розроблятися як взаємопов'язана складова загальної моделі управління господарською діяльністю підприємства (рис. 1).

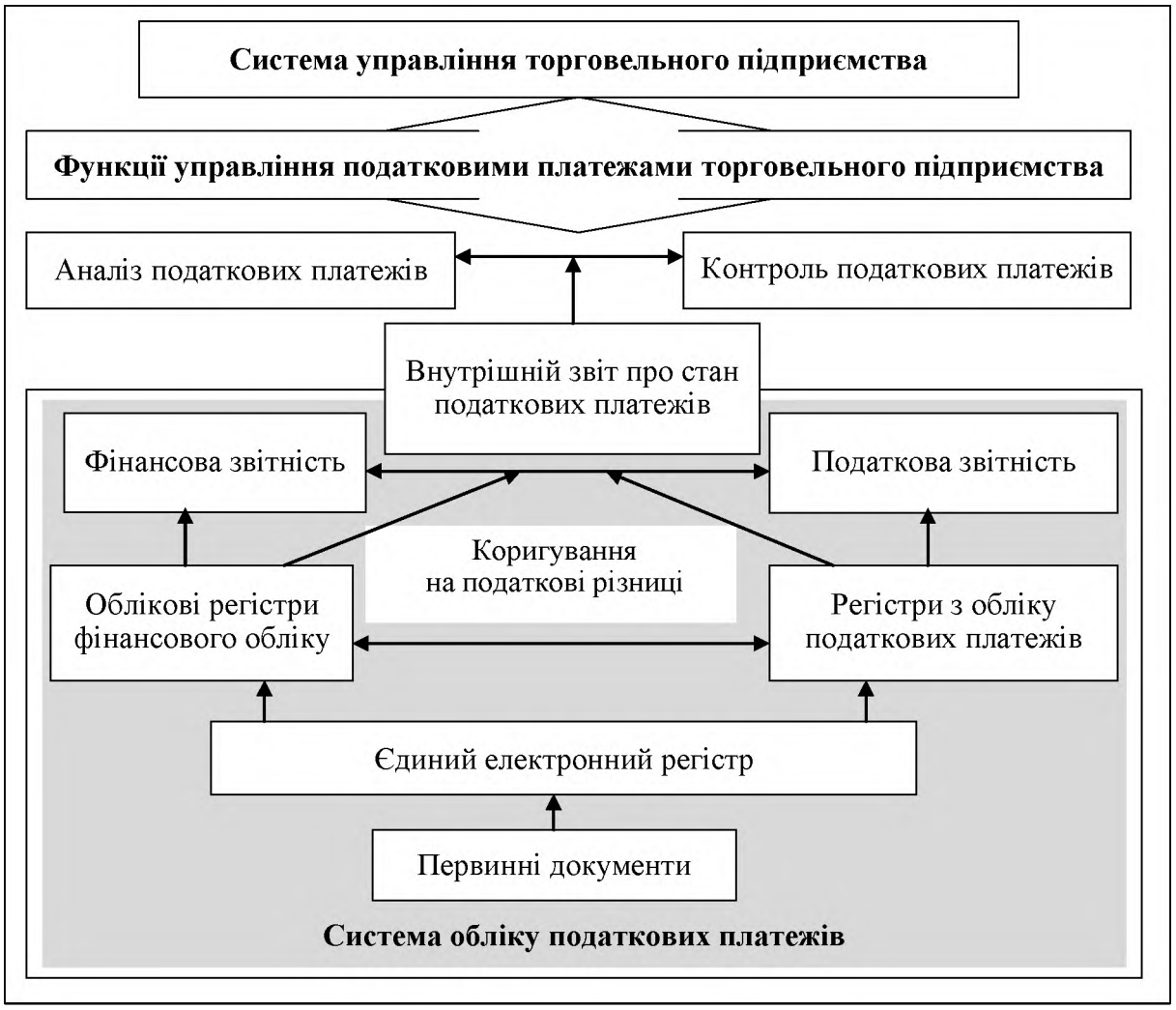


Рис. 1. Концептуальна модель обліку податкових платежів в системі управління підприємством [4, с. 105]

Без моделювання процесів, як відомо, ніяке програмування неможливе. Саме останніми досягненнями комп'ютерної техніки зумовлений новий етап розвитку моделювання в економіці загалом і в бухгалтерському обліку зокрема та його програмного забезпечення. З'явилась можливість проведення складних обчислень, якими можуть скористатись інші функції управління, ґрунтуючись на базі даних з бухгалтерського обліку та отримати потрібну інформацію для побудови відповідних моделей дієвих та своєчасних управлінських рішень. Результатом такого моделювання є одержання економічно обґрунтованих оцінок ефективності використання фінансових, матеріальних та трудових ресурсів, ефективності виробництва та реалізації продукції, робіт і послуг господарюючих суб'єктів [5].

Відповідно до такої моделі здійснюється облік податкових платежів за допомогою бухгалтерського комплексу «1С: Підприємство. Версія 8.1», і хоча кожне програмне забезпечення має особливості відображення інформації, побудова системи накопичення інформації все ж аналогічна.

Висновки. Запропонована модель обліку податкових платежів на основі комп'ютерних технологій відображає основні зв'язки між елементами системи та дає змогу контролювати усі етапи формування інформації щодо податкових платежів та за потреби впливати на цей процес. Крім того така модель найбільш повно відображає існуючу систему обліку податкових платежів та повністю адаптована до практичної діяльності торговельних підприємств України. Вважаємо, що розроблена концептуальна модель обліку податкових платежів торговельного підприємства забезпечує достовірність інформації та її релевантність для прийняття фінансово-економічних рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бойчук А. А., Бойчук В. О. Проблеми інформаційного забезпечення обліку. *Наука й економіка*, 2015. Вип. 2. С. 25 – 27.

2. Івахненков С. В. Класифікація програмного забезпечення обліку і контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2006. № 7. С. 55 – 65.

3. Ілляшенко О. В. Облікові моделі: особливості створення, функціонування та видозміни. Інноваційна економіка, 2013. № 7. С. 287 – 292.

4. Кравченко І. Ю. Облік і аналіз податкових платежів підприємства: дис. … канд. екон. наук: 08.00.09. П., 2010. 187 с.

5. Кундря-Висоцька О. П., Москаленко О. В., Сулима О. М. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник. К.: УБС НБУ, 2015. 336 с.

6. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991. 400 с.

Корнійчук Олена Олександрівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Жидєєва Людмила Іванівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

КЛАСИФІКАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У сучасних умовах господарювання облік основних засобів має ряд невирішених проблем, зокрема це раціональна організація основних засобів, у основі якої лежить оптимальна класифікація основних засобів.

Ряд провідних вчених розглядали різні підходи щодо класифікації основних засобів, зокрема Валуєв Б.І., Задорожний З В., Крупка Я.Д., Микитюк Н.Я, Урбан Н.М., та інші.

Згідно з П(С)БО 7 «основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує, щоб використовувати у виробництві або при наданні послуг, здавати в оренду іншим особам або здійснювати адміністративні та соціально-культурні функції, очікуваний строк використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)» [1].

У загальному розумінні класифікація - це багатоступінчастий, послідовний поділ з певною сукупністю, задля систематизації та отримання нових знань щодо членів поділу.

Класифікація основних засобів, тобто їх поділ на окремі групи, за визначеними ознаками необхідна для розуміння та забезпечення вчасною, необхідною та достатньою інформацією для різних груп користувачів. Н.В. Урбан, зазначила «класифікація активів, як їх групування за певною ознакою залежить від мети, для досягнення якої вона

виконується» [2, с. 27]. Вважаємо, що задля ефективного ведення обліку основних засобів та складання звітності, проведення їх переоцінки та інвентаризації на практиці їх необхідно згрупувати в однорідні групи, тобто класифікувати за певними ознаками.

У П(С)БО 7 «Основні засоби», Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів та Податковому кодексі України, різні підходи щодо класифікації основних засобів. Це свідчить про те що нормативні акти спрямовані на складання певної звітності, а не для того щоб підприємство змогло ефективно управляти об'єктами основних засобів, адже їх різна класифікація ускладнює ведення обліку об'єктів основних засобів.

У ПСБО 7 передбачено поділ основних засобів, для цілей бухгалтерського обліку, на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, з подальшим поділом на окремі групи.

Група основних засобів - це сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Таблиця 1

Групи основних засобів згідно з українським та міжнародним законодавством

П(с)БО 7 «Основні засоби»	МСБО 16 «Основні засоби»
- земельні ділянки; -капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; - будівлі споруди та передавальні пристрої; - машини та обладнання; - транспортні засоби; - інструменти, прилади, інвентар (меблі); - тварини; - багаторічні насадження та плодоносні рослини; - інші основні засоби.	- земля; - земля та будівлі; - машини та обладнання; - кораблі; - літаки; - автомобілі; - меблі та приладдя; - офісне обладнання.

Джерело: узагальнено автором на основі даних [1, 4]

Отже, аналізуючи табл. 1, можна сказати що міжнародне законодавство більш лояльно підходить до класифікації основних засобів, ніж вітчизняне. У міжнародних стандартах не передбачено суворого дотримання наведеної класифікації, тому підприємство може використовувати самостійно розроблену класифікацію основних засобів.

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», «клас основних засобів – це група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання» [4]. Поділ основних засобів на класи необхідний для здійснення переоцінки, оскільки об'єкти, які входять до одного класу, переоцінюються одночасно для запобігання вибірковій переоцінці активів і включенню у фінансові звіти сум, в яких змішані витрати та вартості на різні дати.

Необхідною умовою для ефективної організації обліку основних засобів є їх класифікація. У табл.2. наведено класифікацію об'єктів основних засобів, яку пропонують Крупка Я.Д., Задорожний З. В. та Микитюк Н. Я.

Таблиця 2

Класифікація основних засобів

Ознака	Групи основних засобів
За характером участі в процесі виробництва	- виробничі; - невиробничі.
За приналежністю	- власні; - орендовані.
За використанням	- діючі; - недіючі;
За амортизацією	- ті, що амортизуються; - ті, що не амортизуються.
За питомою вагою у структурі основних засобів	- суттєві; - несуттєві.
За станом зношуваності	- нові; - придатні; - такі, що підлягають заміні.
За джерелом придбання	- отриманні за рахунок внеску до статутного капіталу; -отриманні за грошові кошти; - отримані безоплатно; - виготовлені самостійно, -підрядною організацією; - отриманні в обмін : на подібний актив, на неподібний актив.

Джерело: узагальнено автором на основі даних [5]

У табл.2 подано ряд ознак класифікації основних засобів, разом з тим не завжди ці ознаки можна застосувати щодо самих основних засобів і їх використання. Разом з тим, ряд науковців пропонують інші кваліфікаційні ознаки основних засобів.

На рис.1 наведено класифікацію, яку запропонувала Подолянчук О.А. [6], а саме, ознакою обрано галузева приналежність. У

основному на підприємствах певної галузі буде більш специфічного обладнання ніж на інших. Для зручності та організації обліку основних засобів підприємства самостійно їх класифікують за певними ознаками, щоб раціонально згрупувати об'єкти.

Найбільш повною класифікацією основних засобів, вважають класифікацію яку запропонував Валуєв Б.І.

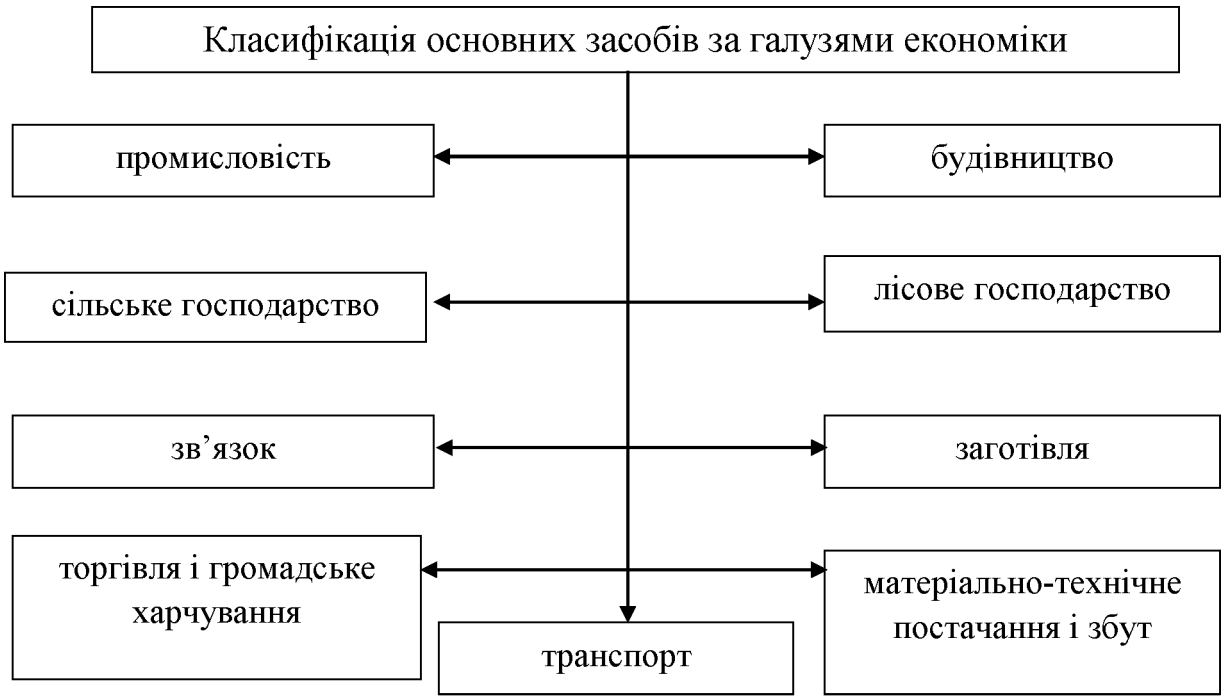


Рис.1 Класифікація основних засобів за галузями економіки

Проте Валуєв Б.І. не передбачив таких видів основних засобів, як виробничі та невиробничі, які є одним з найпоширеніших видів, що використовуються в виробничій діяльності.

Таблиця 3

Класифікація основних засобів запропонована Валуєв Б.І.

№ з/п	Ознака класифікація	Групи основних засобів
1	Відношення до стадій сукупного процесу функціонування	-основні засоби на стадії придбання; -основні засоби на стадії збереження; -експлуатація; -вибуття
2	Відношення до центрів експлуатації	-підприємство; -цех; -відділ, служба
3	Відношення до центрів відповідальності	-цех; -відділ, служба; -робоче місце.

4	Цільове призначення використання	-матеріальне забезпечення; -конструювання виробів; -технологічне забезпечення; -виробниче обслуговування; -виготовлення продукції; -збут; -господарське обслуговування; -управління
5	Доцільність використання	-основні засоби, які раціонально використовуються в процесі розширеного відтворювання; -надлишкові основні засоби

Джерело: узагальнено автором за даними [7]

У табл. 3 наведено класифікацію основних засобів згідно з підходами Валуєва Б.І., проте у даному поділі є певні не достатньо обґрунтовані положення, а саме те, що не має підстав групувати основні засоби за цільовим призначенням їх використання та відношенням до центрів експлуатації, тому що в даному випадку вони будуть розглядатися як елементи витрат «Амортизація» за видами діяльності.

Аналізуючи роботи науковців та нормативні джерела, як висновок можна запропонувати таку класифікацію основних засобів, яку наведено в табл.4.

Таблиця 4

Класифікація основних засобів

№ з/п	Ознака класифікація	Групи основних засобів
1	За функціональним призначенням	Виробничі
		Невиробничі
2	За належністю	Власні
		Орендовані
3	За використанням	Діючі
		Недіючі
4	Відношення до підрозділів	Підприємство
		Цех
		Відділ
5	За станом зношуваності	Нові
		Придатні
		Ті, що підлягають заміні
6	За галузевою ознакою	Промислові
		Будівельні
		Сільськогосподарські
		Транспортні
		Зв’язку

Джерело: запропоновано автором

Отже, задля раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікація. Тому основні засоби розділяють ще й за групами, які підлягають обліку, що передбачено, як ПСБО, Планом рахунків, Податковим кодексом, але між ними є розбіжності, які б доцільно узагальнити. Для того, щоб на підприємстві забезпечувався своєчасний та правильний облік основних засобів необхідно розробити економічно обґрунтовану класифікацію основних засобів.

Розглянуті класифікації основних засобів допомагають оптимізувати їх структуру, тобто забезпечити їх ефективне використання та сприяти покращенню стану виробництва. Використовуючи запропоновані критерії класифікації основних засобів на підприємстві дозволить отримувати інформацію про основні засоби у різних інформаційних розрізах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/z0288-00 (дата звернення: 03.10.2019).

2. Урбан Н.М. Методика та організація оцінки активів підприємства в обліку та аудиті: дис. … канд. екон. наук: 08.06.04/ Наталія Михайлівна. - Тернопіль, 2004. – 215 с.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (ю (дата звернення: 03.10.2019).

4.Фінансовий облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.]. – К. : Хай-Тек Прес, 2011. – 544 с.

5. Подолянчук О.А. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів/ О.А. Подолянчук, Г.М. Химич // Збірник наукових праць ВНАУ — 2012.— №4(70) — 432 с.

6. Валуєв Б.І. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета / Б.И. Валуев, Л.П. Горлова, В.В. Муравская и др. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 239 с.

Коротаєва Ірина Романівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Жидєєва Людмила Іванівна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ КРЕДИТОСРЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Анотація. *У статті розглянуто основні рівні нормативно-правового регулювання кредиторської заборгованості в Україні. Охарактеризовано використання нормативно-правової інформації при аналізі кредиторської заборгованості. Проаналізовано основні законодавчо-нормативні акти щодо кредиторської заборгованості. Висвітлено основні проблеми нормативно-правового регулювання кредиторської заборгованості. Надано рекомендації щодо покращення ситуації з нормативно-правовим регулюванням кредиторської заборгованості на підприємствах України.*

Ключові слова. *Кредиторська заборгованість, зобов'язання, нормативно-правове регулювання, законодавство, кодекс.*

Актуальність тематики дослідження. Нормативна база займає важливе місце у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, встановлюючи правові та економічні основи взаємовідносин із державою, підприємствами, персоналом тощо. Найбільш гостро постає проблема нормативно-правового регулювання обліку кредиторської заборгованості на підприємствах. В Україні нормативно-правове регулювання обліку кредиторської заборгованості характеризується нечіткістю та розмитістю. Саме тому дане питання є актуальним та потребує дослідження.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Питання нормативно-правового регулювання обліку кредиторської заборгованості досліджувалося у працях таких науковців, як: Г. Купалова та Т.Матвієнко, С. Белей та Т. Іванюк, В. Ільїн та Д. Сороколіта. Зокрема, Купаловою Г. та Матвієнко Т. досліджено проблеми законодавчого регулювання обліку та аудиту виконання зобов'язань за податками і зборами та визначено

пріоритетні напрями їх вирішення [1]. Ільїним В. та Сороколітою Д. досліджено та проаналізовано зміст, структуру та особливості нормативно-правового регулювання обліку розрахунків з оплати праці [2]. Проте, не усі науковці охоплюють проблему нормативно-правового регулювання обліку зобов'язань у цілому, а охоплюють лише їх певну частину.

Мета дослідження. Метою дослідження є висвітлення основних проблем нормативно-правового регулювання обліку кредиторської заборгованості на підприємствах України та надання пропозицій із їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нормативно-правове регулювання обліку зобов'язань здійснюється на основі законодавчої бази. Вона представлена національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, законами, кодексами тощо. У цілому нормативно-правове регулювання обліку кредиторської заборгованості можна представити у вигляді декількох рівнів, які подано у табл.1.

Таблиця 1

Рівні нормативно-правового регулювання обліку кредиторської заборгованості в Україні

Рівень регламентації	Назва нормативного документа
Перший рівень	Цивільний кодекс України
	Господарський кодекс України
	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
Другий рівень	Постанова КМУ «Про результати суцільної інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованості і заходи щодо її скорочення
Третій рівень	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
	П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів»
	МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»
	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»
Четвертий рівень	Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій
П'ятий рівень	Наказ про облікову політику підприємства
	Робочий план рахунків

Джерело: складено автором

Отже, найголовнішим нормативним актом щодо регулювання обліку зобов'язань є Закон України «Про фінансовий облік та фінансову звітність в Україні», а також кодекси. На найнижчому рівні знаходиться Наказ про облікову політику підприємства та робочий план рахунків, так як вони розробляються підприємством самостійно.

Відповідні нормативно-законодавчі акти та зміст їх інформації щодо зобов'язань відображено у табл. 2.

Таблиця 2

Законодавчо-нормативна інформація і її використання при аналізі і прийнятті рішень щодо управління зобов'язаннями

Нормативно-законодавчий акт	Зміст нормативно-законодавчої інформації і її використання при аналізі і прийнятті рішень
ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Подає загальне визначення зобов'язань [3].
П(С)БО 11 «Зобов'язання»	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності [4].
П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів»	Визначає, що кредиторська заборгованість за імпортними контрактами визнається монетарною статтею й перераховується в результаті зміни курсу НБУ на дату здійснення розрахунків і дату балансу [5].
Господарський кодекс України	Визначає основи відносин між суб'єктами господарювання, містить сферу вирішення спірних питань та захист інтересів [6].
Цивільний кодекс України	Регулюються особисті майнові і немайнові відносини (цивільні відносини). Організація договірної роботи на підприємстві [7].
МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»	Встановлює належні критерії визнання та методи оцінки, що застосовуються до забезпечень, умовних зобов'язань та умовних активів, їх розкриття у примітках [8].
МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»	Встановлює принципи, які підприємство повинно застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, величину, час та невизначеність доходів і грошових потоків, що виникають внаслідок договору з клієнтом [9].
Наказ про облікову політику	Визначає організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, формування облікової політики щодо відповідних об'єктів обліку (у тому числі і зобов'язань, їх оцінка та визнання), виправлення помилок та зміни у фінансових звітах тощо.
Робочий план рахунків	Містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку.

Джерело: узагальнено автором

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» є основою нормативної бази. Ним визначається загальне поняття зобов'язань, але при цьому в Законі не зазначається конкретно спосіб відображення кредиторської заборгованості залежно від її виду, а також порядок її нарахування та сплати.

П(С)БО 11 «Зобов'язання» відображає класифікацію зобов'язань залежно від терміну погашення, їх визнання та оцінку. Необхідно зазначити, що П(С)БО 11 не розкриває повністю інформації щодо ведення обліку зобов'язань залежно від умов договору, угоди, від терміну сплати або від виду валюти розрахунків.

П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» характеризується відсутністю розкриття інформації щодо відповідних операцій по кожному виду кредиторської заборгованості, але в іноземній валюті.

Господарський кодекс України визначає основи взаємовідносин з контрагентами. Це стосується прав і обов'язків сторін при виникненні відповідних зобов'язань, а також їх закріплення у договорах або угодах. Але у Господарському кодексі не надається детального розкриття інформації щодо відносин з контрагентами залежно від об'єкта угоди або договору. Відображено лише загальні основи та поняття стосовно даного питання.

Цивільний кодекс України не встановлює особливості відносин з підприємствами різних організаційно-правових форм господарювання, а регулює лише загальні майнові та немайнові відносини, які можуть виникнути між суб'єктами господарювання. Саме тому слід таку інформацію включити до Цивільного кодексу у вигляді окремого підрозділу.

МСБО 37 ««Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» є більш розширеним, якщо його порівнювати із П(С)БО 11 «Зобов'язання». Якщо у П(С)БО 11 «Зобов'язання» інформацію щодо оцінки та визнання зобов'язань подано досить стисло, то у МСБО 37 це питання є більш розширеним. Проте, на вітчизняних підприємствах може виникнути проблема застосування норм міжнародного стандарту, так як міжнародні стандарти висувають більш жорсткі та конкретні вимоги щодо ведення обліку кредиторської заборгованості.

Наказ про облікову політику складається на кожному підприємстві. Не зважаючи на те, що в ньому зазначаються основи щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, застосування методів, прийомів та процедур щодо конкретних об'єктів обліку, їх оцінка та

визнання, даний наказ не відображає повністю всі проблемні моменти обліку кредиторської заборгованості. В ньому не подається альтернативних методів обліку, оцінки та процедур, що стосуються обліку кредиторської заборгованості; не розкриваються основи облікової політики стосовно управлінського обліку кредиторської заборгованості; не наводиться систематизація елементів облікової політики.

Щодо робочого плану рахунків, то він необхідний підприємству для того, щоб задовольнити практичні потреби керівництва підприємства та полегшити роботу облікових працівників. Робочий план рахунків розробляється, виходячи із специфіки галузі, виду діяльності, а також він визначає зміст аналітичного обліку та характеристику форми обліку, яка використовується.

Можна бачити, що нормативно-правове регулювання обліку кредиторської заборгованості є достатньо різноманітним. Основною проблемою законодавства щодо регулювання обліку зобов'язань є те, що відсутня детальна характеристика щодо кожного виду зобов'язань, їх відображення в обліку, оцінка та визнання. Все подається у загальному вигляді.

Висновки з проведеного дослідження. Законодавча база щодо обліку кредиторської заборгованості на підприємствах в Україні має ряд недоліків та характеризується неповнотою та загальністю понять. Основною проблемою можна назвати відсутність надання практичних рекомендацій щодо розв’язання проблемних питань на даній ділянці обліку. З метою вирішення даної проблеми можна запропонувати створити окремий нормативно-правовий акт, в якому буде наданий перелік основних проблемний питань під час ведення обліку кредиторської заборгованості та рекомендації щодо їх практичного вирішення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Купалова Г., Матвієнко Т. Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту виконання зобов’язань за податками і зборами в умовах фінансово-економічної кризи. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. 2010. № 118. С.31-34.

2. Ільїн В.Ю., Сороколіта Д.О. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці. «Молодий вчений». 2016. № 12.1(40). С.763-766.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.99 № 996-XIV // База даних «Законодавство України / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 20.09.2019).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» від 11.02.2000 р. № 85 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00 (дата звернення: 20.09.2019).

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютний курсів» від 17.08.2000 р. № 515 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00 (дата звернення: 20.09.2019).

6. Господарський кодекс України (в редакції від 07.02.2019) // База даних «Законодавство України» / Верховна рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15 (дата звернення: 20.09.2019).

7. Цивільний кодекс України (в редакції від 04.02.2019) // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15 (дата звернення: 20.09.2019).

8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» (в редакції від 01.01.2012) // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051 (дата звернення: 20.09.2019).

9. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами» (в редакції від травня 2015 року) // База даних «Інформаційно-аналітична система. URL: https://zakon.help/article/msfz-15-dohid-vid-dogovoriv-z-klientami-msfz-15-dohid (дата звернення: 20.09.2019)

Левіна Дар'я Олегівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мацелюх Н.П.,
д.е.н., професор

СПЕЦИФІКА РОЗПОДІЛУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА У ГАЗОРОЗПОДІЛЬНІЙ ГАЛУЗІ

Анотація. *В статті висвітлено підходи до трактування категорії «операцій витрати», виділено основні ознаки класифікації витрат підприємства, запропоновано основні групи класифікації операційних витрат в газорозподільній галузі, та аналіз собівартості послуг базового підприємства ПАТ «Маріупольгаз».*

Ключові слова: *операційні витрати, класифікація, класифікація операційних витрат, газорозподільна галузь, собівартість, витрати, класифікація витрат.*

Постановка проблеми. На результат сучасних вітчизняних підприємств, під впливом розвитку ринкової економіки, впливають зовнішні та внутрішні фактори. Тому, на сьогоднішній день, для прийняття чітких, правильних та неупереджених рішень, керівництво повинно бути забезпечене повною, правдивою інформацією про стан внутрішніх чинників, які впливають на підприємство, а саме: витрати, які були понесені підприємством, та доходи, отримані підприємством під час своєї діяльності. А також звертати увагу на зовнішні чинники: попит на продукцію, яку виготовляють, цінову політику конкурентів. Нагальним завданням, для будь-якого українського підприємства є пошук резервів, рентабельність діяльності підприємства та відповідно зростання прибутку. Це основні завдання зумовлюють відповідально підходити до розробки організаційно-методичного забезпечення обліку витрат на підприємстві, яке формує основну інформаційну базу в системі управління. Під час господарської діяльності керівництву необхідно особливу увагу приділяти аналізу процесу формування операційних витрат з метою їх мінімізувати, задля підвищення прибутку. Особливо, це стосується підприємств специфічних галузей, зокрема для газорозподільчих компаній.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У своїх наукових працях детально висвітлили питання класифікації витрат операційної діяльності підприємства такі вітчизняні вчені: П.В. Круш, В. С. Лень, Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Гуріна.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Більшість вітчизняних науковців та видатних вчених висвітлювали та приділяли більше увагу питанням які стосувалися характеристики та способу формування витрат загалом, та зовсім мала частина науковців приділяло увагу класифікації у розрізі операційних витрат у специфічній діяльності газорозподільчих компаній. Тому, дана тема є актуальною.

Мета статті. Головною метою цієї статті є визначення специфіки розподілу виробничих витрат підприємства у газорозподільчій галузі та визначення складу виробничої собівартості послуг.

Виклад основного матеріалу дослідження. З розвитком бухгалтерського обліку, як науки в цілому, можна відстежити як формуються нові наукові напрями дослідження тієї чи іншої категорії. Особливе місце серед даних досліджень посідають витрати, тому що вони впливають не тільки на собівартість продукції та кінцеву ціну, а й на обсяг отриманого прибутку підприємством та ефективного функціонування в майбутньому.

Реалії сьогодення потребують впорядкування структури розподілу витрат виробництва на підприємствах, тому що на даний момент структура цих витрат не є раціональною. Зокрема, для більшої частини промислових підприємств, а тим самим у підприємствах газорозподільної галузі, характерна надзвичайна висока питома вага матеріальних витрат, тоді як, частка витрат на оплату праці досить мала [6, с.150]. Розглядаючи специфіку розподіл виробничих витрат, необхідно визначити їх сутність, структуру та роль, яку вони відіграють під час виробничо-господарської діяльності підприємств у газорозподільній галузі.

На сьогоднішній день в Україні порядок формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначений у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». У даному стандарті визначено, що витрати це – зменшення економічних вигід внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників) [1]. Користуючись даним положення управлінці повинні звертати

увагу на витрати, які формують собівартість продукції та кінцеву ціну продукту, а отже контролювати операційні витрати.

Аналізуючи праці вчених, які присвячували свої роботи дослідженням операційних витрат , виділити єдиний підхід до визначення економічної категорії «операційні витрати» неможливо, тому вчені визначають цю дефініцію по різному. Так, В.С. Лень, визначає що дефініція «операційні витрати» – це матеріальні і грошові кошти, витрачені з метою їх повернення у збільшеній кількості, тобто з метою одержання доходу [2, с.33]. Натомість Ф.Ф Бутинець трактує категорію операційні витрати як виражені в грошовій формі витрати трудових, матеріальних, нематеріальних, фінансових ресурсів на здійснення операційної діяльності. Також Ф.Ф. Бутинець у своїх працях розмежовує бухгалтерські та економічні витрати. Так до економічних витрат відносить суму грошей, яку можна отримати завдяки усіх можливих альтернативних використаних ресурсів. До бухгалтерських витрат відносять конкретні витрати ресурсів [3]. Бачимо, що єдиного трактування даної категорії не визначають, але розуміють як витрати у грошовій формі, які виокремили та використали з метою збільшення доходу у майбутньому.

Для того, щоб на підприємстві здійснювалося ефективне управління витратами, важливим є контроль та здійснення класифікації операційних витрат, яка буде застосовуватись під час обліку, аналізу, калькулюванні, плануванні та контролю на підприємстві, в тому числі формувати виробничу собівартість та кінцеву ціну продукту.

Аналізуючи праці науковців можна систематизувати погляди підходів щодо класифікації операційних витрат. Так до основних ознак класифікації операційних витрат підприємства відносимо: за економічним змістом, за видами затрат, за змістом операційного процесу, за періодами, за видам продукції, за ступенем участі у виробничому процесі, за способом перенесення вартості на продукцію, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат [4].

Сучасні підприємства під час проведення розподілу виробничих витрат керуються класифікацією витрат запропонованою МСБО 1«Подання фінансових звітів» [5], де пропонується класифікувати витрати за двома основними ознаками. За характером витрат, куди включають: амортизацію, витрати на придбання матеріалів, транспортні витрати, винагороди працівникам тощо. .Та за призначення витрат(за собівартістю), здійснено класифікацію за елементами витрат, подану в П(С)БО 16 «Витрати» [1].

Галузь газорозподілу на сьогоднішній день є основою для функціонування багатьох підприємств та населених пунктах. Саме процес газорозподілу дозволяє безупинно працювати заводам, підприємствам, перебувати в домівках та поліпшувати умови праці. На сьогодні однією з проблеми для України в цілому є якісне та ефективне управління операційними витратами газорозподільних підприємств. Витрати газорозподільчих компаній складаються з вартості купованих кубів газу, витрат операційної діяльності, фінансових витрат та інших витрат. Тому, газорозподільним підприємствам слід дійсно виокремлювати операційні витрати та працювати над їх оптимізацією.

Операційні витрати на газорозподільних підприємствах необхідно розмежувати та виокремити залежно від процесів, які включаються в операційну діяльність під час газорозподілу між підприємствами та мешканцями міста. Тому можна класифікувати операційні витрати в наступні групи:

- операційні витрати з газорозподілу;
- технічні витрати на контроль та обстеження ГРП та ШРП;
- витрати на експлуатацію, організацію та ремонт локальних мереж, пов’язаних з газорозподілом;
- витрати на розробку проектно-кошторисної документації шляхів газорозподілу на будівництво та відновлення;
- витрати на оплату праці технічного персоналу, які задіяні у операційній роботі;
- амортизація основних засобів, які були експлуатовані під час проведення операційних робіт з газорозподілу;
- інші операційні матеріали;
- інші операційні витрати.

Також операційні витрати з газорозподілу передбачають витрати для ведення комерційної діяльності підприємства з продажу газопостачання такі витрати включають: витрати на проведення договірних робіт зі споживачами газу; витрата на друг та доставку квитанцій за сплату вживання газу; комісійні нарахування за банківські послуги та поштове обслуговування споживача; витрати які пов'язані зі знімання показників з приладів обліку газу; витрати на оплату праці працівникам, які задіяні у комерційних послугах; амортизація на основні засоби задіяні комерційних послугах.

Слід відзначити, що під час класифікації операційних витрат потрібно розмежовувати операційні контрольовані та неконтрольовані витрати. До контрольованих відносять ті витрати, розмір яких залежить

від управлінських рішень ліцензіата. До операційних неконтрольованих витрат мі відносимо: податки, збори, обов'язкові платежі, розмір яких встановлено законодавством України, тобто ті витрати, на які ліцензіати на мають впливу.

На газорозподільних підприємствах під час розподілу виробничих витрат керуються Методичним положенням з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах з газопостачання та газифікації [7]. Дане положення допомагає вузько направленим газорозподільним підприємствам розподілити порядок формування собівартості продукції та витрат виробничої діяльності підприємства.

Досліджуючи базове підприємство ПАТ «Маріупольгаз» можна виокреми та класифікувати основні операційні витрати газорозподільчого підприємства. При формуванні собівартості продукції звертаємо увагу на вартість купованої електроенергії, послуги виробничого процесу, в тому числі ремонтні роботи пов'язані з розподілом газу, транспортні послуги, послуги лабораторії, сировина та допоміжні матеріали на роботи пов'язані з розподілом газу, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація необоротних активів , податки, збори, обов'язкові платежі, страхові платежі. На діаграмі можна побачити тенденцію виробничої собівартості газорозподільчих послуг ПАТ «Маріупольгаз» за 2016-2018 роки рис.1.

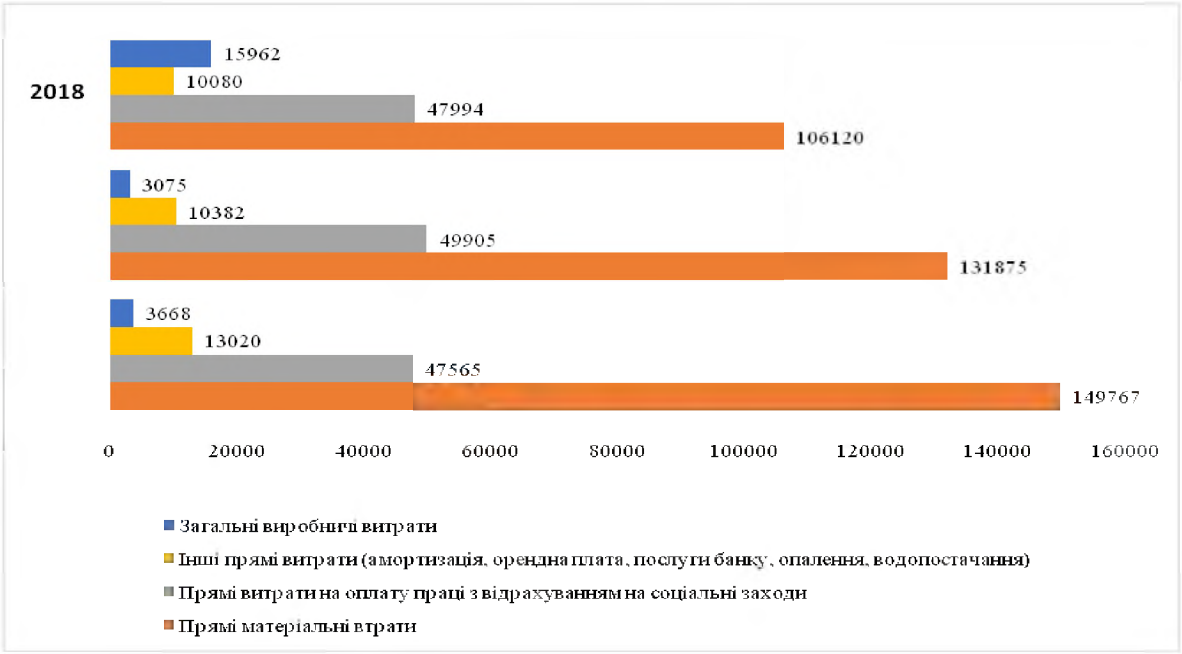


Рис.1 Виробнича собівартість газорозподільчих послуг ПАТ «Маріупольгаз» за 2016-2018 роки

Джерело розроблено автором на основі даних Приміток до річної фінансової звітності ПАТ «Маріупольгаз»

Аналізуючи дані приміток до річної фінансової звітності ПАТ «Маріупрльгаз» 2016-2018 р.р. можна явно сказати, що прямі матеріальні витрати серед собівартості продукції, послуг займають левову частку. Але з роками вона становиться меншою, і це є позитивною динамікою. Зростання відбувається у групі витрат на оплату праці та загальновиробничих витрат.

Висновки. Таким чином, аналізуючи специфіку розподілу виробничих витрати підприємства в галузі газорозподілу, можна дійти висновку, що левову частину в операційних витратах займає вартість купленого кубу газу, а саме матеріальні витрати, що прямо впливає на собівартість послуг газорозподілу, і як наслідок формує фінансовий результат підприємства. В сучасних ринкових умовах ринок газорозподілу є по суті монопольним, тому і може задавати темп цін та формування собівартості продукції та послуг в цілому. Тому саме вільний ринок, а не повна монополія у цій галузі зможе надати можливість формування більш вигідної ціни для споживачів, та надати вибір постачальника. Тому, виробничі витрати підприємства доцільно розглядати у розрізі окремих груп та складових, для того, щоб підприємство під час планування собівартості послуг та продукції звертало увагу на левову частку витрат та намагалася її зменшити шляхом альтернативних пропозицій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати»: Затв. наказом Мінфіну від 31.12.99 р. №318 (із змінами і доповненнями). – URL: http://buhgalter911.com.

2. Лень В. С. Елементи системи організації бухгалтерського обліку та їх класифікація. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – 2013. – № 3. – С. 25-34. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vcndtue_2013_3_5

3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – № 1(22). – С. 11-18.

4. Гуріна Н.В. Класифікація витрат підприємства для потреб управління. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2012. – №11.– С. 268-271

5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку №5 «Подання фінансових звітів». – URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/ show/929_013.

6. Круш П. В. Сутність та структура витрат промислового підприємства. Сучасні проблеми економіки і підприємництво. – 2018. – № 21. – С.150-159

7. Методичні положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах з газопостачання та газифікації URL: https://zakon.rada.gov.ua/ rada/ show/ en/v0394558-06

Левчун (Дойонко) Анастасія Михайлівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Колісник Олена Пилипівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У даній статті проаналізовано структуру та зміст форм фінансової звітності, а також запропоновано методику щодо їх удосконалення. Визначено проблемні питання, які виникають при формуванні показників фінансових звітів з метою оцінки фінансово-майнового стану підприємства та надано рекомендації для їх вирішення. Розкрито значення фінансової звітності в діяльності підприємства і розглянуто методику проведення її аналізу з метою оцінки фінансово-майнового стану.*

Ключові слова: *фінансова звітність, фінансово-майновий стан, удосконалення фінансової звітності, аналіз.*

Актуальність тематики дослідження. За сучасних умов дослідження проблеми складання фінансової звітності і проведення її аналізу є досить актуальними та важливими, оскільки єдиний порядок підготовки й подання фінансової звітності будуть сприяти уніфікації вихідної інформації, одностайному розумінню звітних показників користувачами. Варто відмітити, що вплив фінансової звітності на ефективність прийняття управлінських рішень визначається тим, наскільки вона відповідає запитам користувачам.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Розв'язанню теоретичних та методичних питань, що стосуються формування, аналізу і прогнозування фінансової звітності присвячено значну кількість досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких: Ф. Ф. Бутинець, Н. А. Букало, П. М. Гарасим, С. Ф. Голов, В. С. Андрієнко, В. О. Шевчук та інші. Проте, огляд літературних джерел довів, що потребують подальшого дослідження теоретичні й методичні положення щодо складання фінансової звітності на сучасних підприємствах.

Мета дослідження. Обгрунтування теоретичних й методичних положень, вдосконалення методики складання і аналізу фінансової звітності та розробка на їх основі рекомендацій практичного значення.

Виклад основного матеріалу. Головне призначенням фінансової звітності підприємств полягає в одержанні інформації, яка надає достовірне та повне уявлення про фінансово-майновий стан. Останнім часом фінансова звітність підприємств перестала відповідати цим вимогам. Набула поширення думка про те, що основною ціллю складання фінансових звітів на сьогоднішній день є надання її державним контролюючим органам.

До основних причин, які перешкоджають чіткому розумінню і ефективному використанню фінансової звітності підприємств є: відсутність узгодженості між бухгалтерським та окремими позиціями податкового законодавства при інтерпретації і відображенні фактів господарського життя; відсутність відповідності між потребами аналізу розміщення окремих статей та елементами фінансової звітності.

Переслідуючи мету вдосконалення нормативно-правових актів щодо складання фінансової звітності підприємств з метою оцінки їх фінансового стану, варто погодитись із В. Дерієм, який пропонує зробити такі кроки: «провести повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, які пов'язані зі складанням фінансової звітності із метою виявлення дублювання та неузгодженостей; організувати і регулярно оновлювати довідково-інформаційну базу підприємства; обліковим працівникам проводити робочі нотатки про виявлені ними суперечності і висловлення своїх висновків та пропозицій стосовно їх усунення» [1, с 82-83].

«У ході аналізу фінансової звітності з метою оцінки фінансово-майнового стану підприємства можуть використовуватися найрізноманітніші прийоми, методи та моделі аналізу. Останніми роками набули поширення методики, що надають можливість інтерпретувати

результати оцінки фінансово-майнового стану на основі одного узагальнюючого показника. Але їх різноманіття, відсутність певної систематизації, чіткого алгоритму здійснення розрахунків та умов застосування ускладнюють їх використання у практичній діяльності підприємств. Окрім того, істотною проблемою використання більшості методик є відсутність нормативних значень коефіцієнтів, що враховують галузеві особливості функціонування підприємств, статичність фінансового аналізу, непридатність деяких західних методик до вітчизняних умов господарювання, низький рівень інформативності фінансової звітності тощо» [2, с. 131-132].

Тому з метою полегшення процесу оцінки фінансово-майнового стану підприємства пропонуємо сформувати єдину систему методичних підходів та розробити детальний алгоритм їх застосування. Це буде сприяти, по-перше, об'єктивному визначенню статичної й потенційної можливості розвитку фінансово-господарської діяльності підприємств і їх забезпеченню фінансовими ресурсами; по-друге, підвищенню якості прийнятих управлінських рішень, що, в підсумку, забезпечить збільшення фінансових результатів і досягнення мети функціонування підприємства.

Оскільки організація роботи підприємства починається з формування облікової політики, то зауважимо, що порядок складання фінансової звітності залежить саме від положень, які викладені в розпорядчому документі про облікову політику підприємства.

Питання, які виникають безпосередньо у процесі розробки і реалізації облікової політики підприємства, так чи інакше, стосуються нормативно-правової бази: по-перше, через обмеженість нормативно-правової бази (чинне законодавство є недосконалим та вузько направленим, що перешкоджає вирішенню великої кількості питань за допомогою облікової політики), по-друге, в існуючій нормативно-правовій базі відсутні рекомендації щодо відображення в обліку та звітності окремих господарських ситуацій. Тому, обираючи той чи інший метод обліку, в обліковій політиці необхідно враховувати раціональність ведення бухгалтерського обліку, адже вибір елементів облікової політики впливає на фінансові результати та фінансовий стан підприємства в цілому. Доцільно порекомендувати розробляти план певних наслідків застосування різних варіантів облікової політики для того, щоб розуміти чого можна очікувати в процесі господарювання.

Потребують також удосконалення форми фінансової звітності. Наприклад, з метою об'єктивного відображення інформації у балансі

можна запропонувати виключити із підсумку балансу статті «Відстрочені податкові активи» та «Відстрочені податкові зобов'язання» і розглядати їх як регулюючі, а також здійснити поділ дебіторської заборгованості залежно від строку її оборотності у складі оборотних активів.

Аналіз чинної форми звіту про фінансові результати дозволив виявити такий напрям її удосконалення – це необхідність виділення в окремих статтях підсумків фінансової та інвестиційної діяльності.

У процесі складання звіту про рух грошових коштів виникає питання, за яким методом його складати: прямим чи непрямим.

«Слід зазначити, що в міжнародній практиці обліку при складанні Звіту про рух грошових коштів перевага надається непрямому методу. Згідно з опублікованими даними непрямому методу складання звіту віддають перевагу 97,5% компаній у США. Британський стандарт FRS-1 вважає, що звіт, складений непрямим методом, більше влаштовує тих користувачів, яких цікавить якість доходів компанії (з урахуванням структури негрошових статей, динаміки змін залишків тощо). Перевагу прямому методу віддадуть користувачі, орієнтовані тільки на кількісні характеристики» [3, с. 132].

Саме тому, варто віддавати перевагу складанню звіту про рух грошових коштів за непрямим методом. Адже в цьому випадку його інформативність та аналітичні можливості значно вищі, попри труднощі його складання.

Звіт про власний капітал також передбачає виконання трудомісткої роботи при формуванні його показників, адже він побудований за шаховим принципом, що відрізняє дану форму звітності від інших і підсилює її аналітичні можливості.

Проте для поліпшення процесу складання звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал можна порекомендувати додавати до них робочі таблиці, які детально будуть відображати процедуру заповнення найбільш складних статей цих звітів. Такі таблиці значно підвищать можливості взаємоперевірки показників різних форм річної фінансової звітності підприємств.

Ще однією формою фінансової звітності є Примітки до річних звітів.

«Дослідження фінансової звітності підприємств свідчить про те, що більшість з них обмежуються заповненням даної форми звітності, ігноруючи обов'язковість розкриття інформації, не включеної до неї. Одна з причин такого ставлення до приміток полягає у тому, що

державні регуляторні органи, куди надається фінансова звітність, вимагають її подання у складі лише затверджених п'яти форм, зміст іншої додаткової інформації може варіюватися у залежності від вимог відповідних органів» [4, с. 46].

«Як показує вітчизняна практика, існує низка проблем, які пов'язані з якістю формування приміток до фінансової звітності, що свідчить про формальний підхід на деяких підприємствах до виконання вимог законодавства про складання приміток. Слід констатувати, що в національній та міжнародній системі є невиправдано великий обсяг вимог до розкриття інформації у Примітках, що потребує їх систематизації. Саме тому назріла необхідність упорядкування та стандартизації приміток до фінансової звітності» [5, с. 57].

Загалом, удосконалення форм фінансової звітності, має відбуватися у напрямку досягнення балансу між їх стислістю, ускладненням та широкими вимогами до розкриття інформації. Також не варто забувати про те, що при складанні фінансової звітності варто здійснювати взаємоперевірку показників між звітними формами. Звідси випливає, що всі форми фінансової звітності пов'язані між собою за допомогою відповідних показників.

Висновки. За результатами дослідження було встановлено, що більшість питань, які виникають при складанні фінансової звітності підприємств виникають через недосконалість чинного законодавства. Тому було запропоновано вживати відповідні заходи з метою його удосконалення.

Стосовно вирішення питань, які стосуються формування облікової політики щодо складання фінзвітів, доцільно порекомендувати розробляти план певних наслідків застосування різних варіантів облікової політики для того, щоб розуміти чого можна очікувати у процесі господарювання.

Загалом, удосконалення форм фінансових звітів, має відбуватися в напрямку досягнення балансу між стислістю, ускладненням й широкими вимогами до розкриття інформації. Також не варто забувати про те, що при складанні фінансової звітності варто здійснювати взаємоперевірку показників між звітними формами.

Таким чином, запропоновані напрями удосконалення методики складання фінансової звітності полегшать роботу облікових працівників і зроблять інформацію, яка в них розкрита, більш доступною й зрозумілою для користувачів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В. А. Дерій // Міжнародний збірник наукових праць, 2017. – №2 (17) . – С. 77–83.
2. Захарова Н.Ю. Методичні підходи щодо фінансового стану підприємства / Н.Ю. Захарова // Таврійський державний агротехнологічний університет (економічні науки), 2013. – №2(3). – С. 128-133.
3. Матюх С. А., Лопатовський В. Г. Удосконалення звіту про рух грошових коштів у контексті європейської інтеграції / С. А. Матюх, В. Г. Лопатовський // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки», 2018. – №6 (1). – С. 130-134.
4. Озеран О. В. Роль та змістовне наповнення приміток до фінансової звітності / О. В. Озеран // Економіка і суспільство, 2017. – №1. – С. 41-48.
5. Маренич Т. Г. Проблеми розкриття інформації у примітках до фінансової звітності / Т. Г. Маренич // Всеукраїнський науковий журнал «Актуальні проблеми інноваційної економіки», 2016. – №1. – С. 54-59.

Любарська Марія Олександрівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мацелюх Наталія Петрівна,
д.е.н., професор, директор
ННІ ОАА

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ПОШУК РЕЗЕРВІВ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Анотація. *В статті обґрунтовано економічну сутність фінансового результату, як основного показника ефективної діяльності підприємства. За результатами аналізу фінансових результати діяльності ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» виявлено основні резерви їх підвищення .*

Ключові слова: *фінансові результати, прибуток, збиток, обсяг виробництва, собівартість продукції.*

Актуальність тематики дослідження. За ринкових умов господарювання одним з ключових показників господарської діяльності підприємства виступає фінансовий результат. Ефективність діяльності, як правило, досягається максимізацією даного показника через одержання максимального прибутку за мінімальних витрат. Нормативними документами, які регулюють облік та аналіз фінансових результатів є: Податковий кодекс України [2], Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3], Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності та інші. Також регулювання фінансових результатів як самостійної складової обліку здійснюють внутрішні регулятивні документи окремого суб'єкта господарювання (облікова політика, накази, розпорядження тощо). Фінансовий результат, як показник, що характеризує підсумки фінансово-економічної діяльності суб'єкта господарювання є основою для формування фінансової звітності та практичної оцінки ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості, результати якої є важливим інформаційним базисом прийняття ефективних управлінських рішень зовнішніми і внутрішніми зацікавленими особами [4]. Це обґрунтовує актуальність дослідження в контексті обліку і оподаткування .

Ступінь наукового вивчення проблеми. Суттєвий внесок в дослідженні теоретичних засад фінансових результатів здійснювали такі вчені-економісти А.Г. Загородній, Р.В. Скасюк, Ф.Ф. Бутинець, Н.П. Кондраков, О.М. Губарик, О.В. Назаренко, Т.В. Черничко, О.С. Трегубов, О.І. Линник та інші.

Мета дослідження – обгрунтувати економічну сутність поняття «фінансові результати», проаналізувати фінансові результати діяльності ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» та виявити основні резерви їх підвищення .

Виклад основного матеріалу. Ефективне використання фінансових результатів підприємства створює можливісті до подальшого розвитку підприємства : розширення його виробництва, оновлення основних фондів, упровадження нових прогресивних технологій визначає величина фінансового результату. Завдяки фінансовому результату забезпечується запас фінансової стійкості, який дає можливість підприємству вчасно та оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юнктурі [1]. Фінансові результати в підприємницькій діяльності

займають досить важливе місце в системі управління підприємством. Науковці по-різному підходять до трактування поняття «фінансові результати». Для розуміння сутності фінансового результату діяльності підприємств розглянемо рис.1.

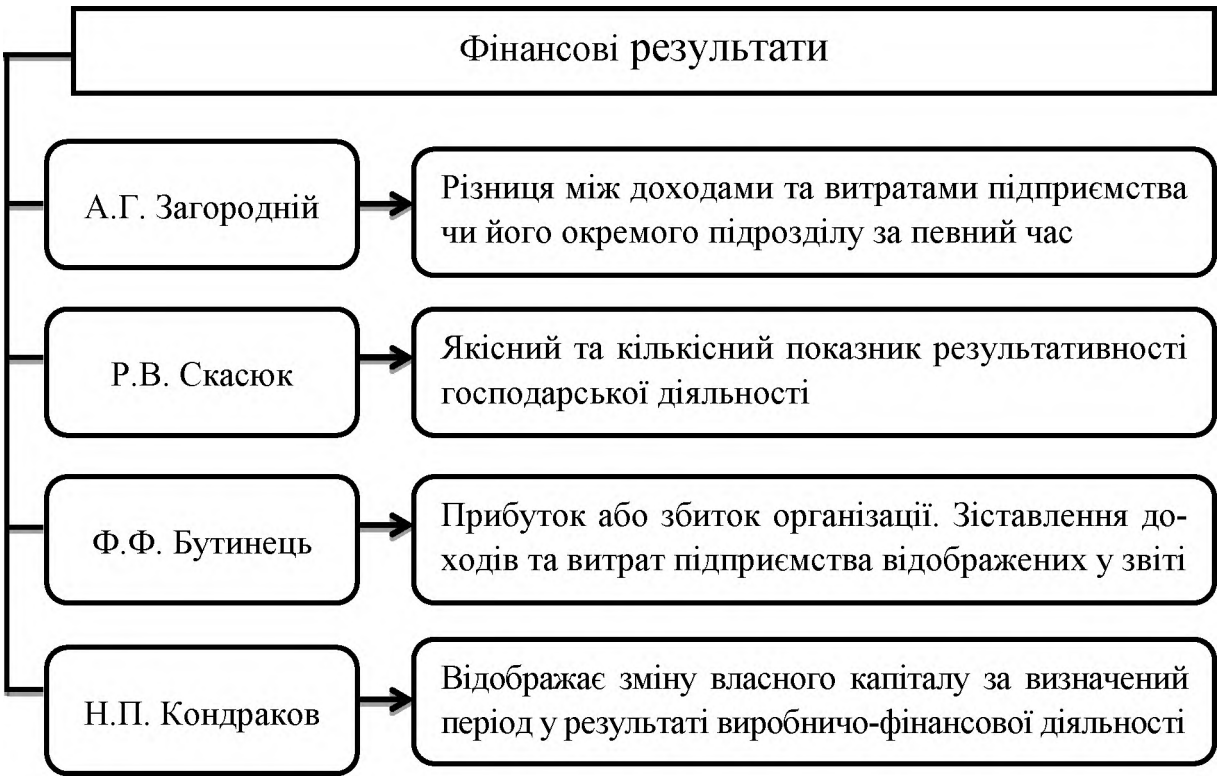


Рис.1. Трактування науковцями терміну «фінансові результати» (джерело: розроблено за даними [1])

Розглянувши думки різних науковців, бачимо, що єдиного твердження щодо сутності фінансових результатів немає. Проте для обліку найбільш прийнятним вважаємо трактування Ф.Ф. Бутинець, який під фінансовим результатом розуміє прибуток або збиток підприємства; зіставлення доходів та витрат підприємства відображених у звіті.

Для оцінки фактичного стану підприємства та надання суттєвих пропозицій по підвищенню ефективності господарської діяльності необхідним є проведення аналізу фінансових результатів на ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій».

Таблиця 1

Аналіз фінансового результату (прибутку) ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» за 2016 – 2018 роки

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Абсолютний приріст 2018 рік від:		Темп росту 2018 р у % до:	
				2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	67979	63306	89022	21043	25716	130,96	140,62
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	41175	37858	54614	13439	16756	132,64	144,26
Валовий прибуток, тис. грн.	26804	25448	34408	7614	8960	128,37	135,21
Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн.	16020	16712	21510	5490	4798	134,27	128,71
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	16470	17512	23740	7270	6228	144,14	135,56
Чистий фінансовий результат (прибуток), тис. грн.	13456	14275	19363	5907	5088	143,89	135,64

Проведений аналіз засвідчив , що дохід від продажу продукції за 2018 рік становив 89022 тис. грн., що в порівнянні з 2016 роком 1,3 рази більше, а у порівнянні з 2017 – у 1,4 рази більше. Собівартість проданої продукції (товарів,робіт,послуг) в 2018 році становила 54614 тис. грн., що на 13439 тис. грн. більше ніж у 2016 році та на 16756 тис. грн. більше ніж в 2017 році. Зростання в динаміці собівартості від реалізації продукції відчутно впливає на фінансовий результат підприємства, що змушує шукати резерви для зниження даного показника. Відбувається також значне зростання в динаміці чистого фінансового результату: прибуток в 2018 році складає 19363 тис. грн., що на 5907 тис. грн. перевищує даний показник у 2016 році та на 5088 тис. грн. у 2017 році. Зростання даного показника є позитивним явищем, адже саме для отримання прибутку створюється будь-яке підприємство.

Для пошуку резервів , актуальним є детальний аналіз складових доходів звітного періоду (рис.2) та витрат, які понесені для цих доходів (рис.3).

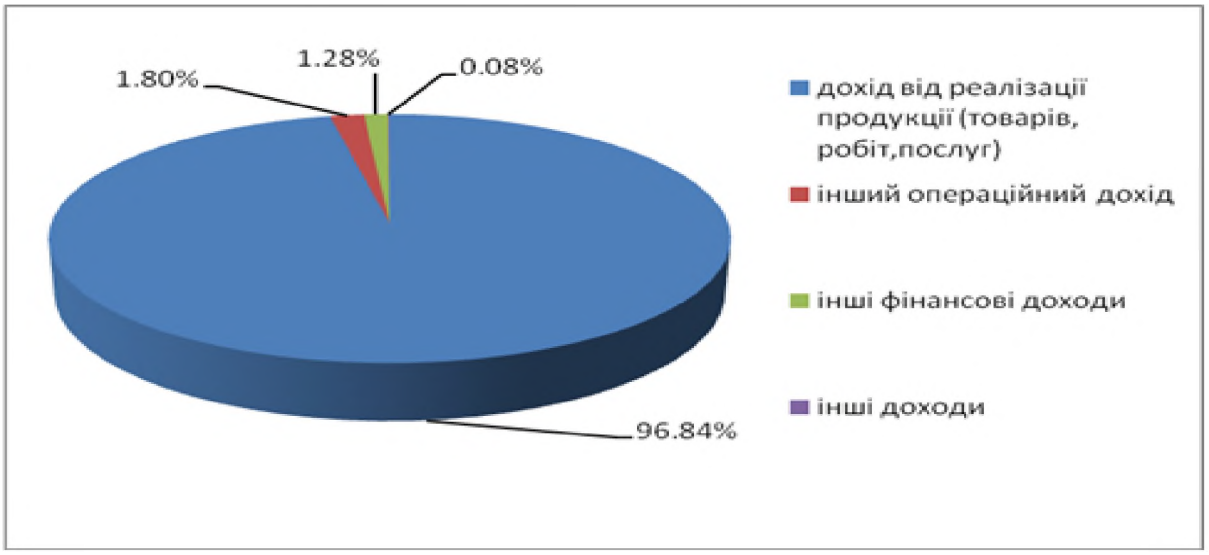


Рис.2. Питома вага доходів на ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» за 2018 р.

Таким чином, основну питому вагу в доходах ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» складають доходи від реалізації продукції (товарів,робіт,послуг), які становлять 96.84 %.

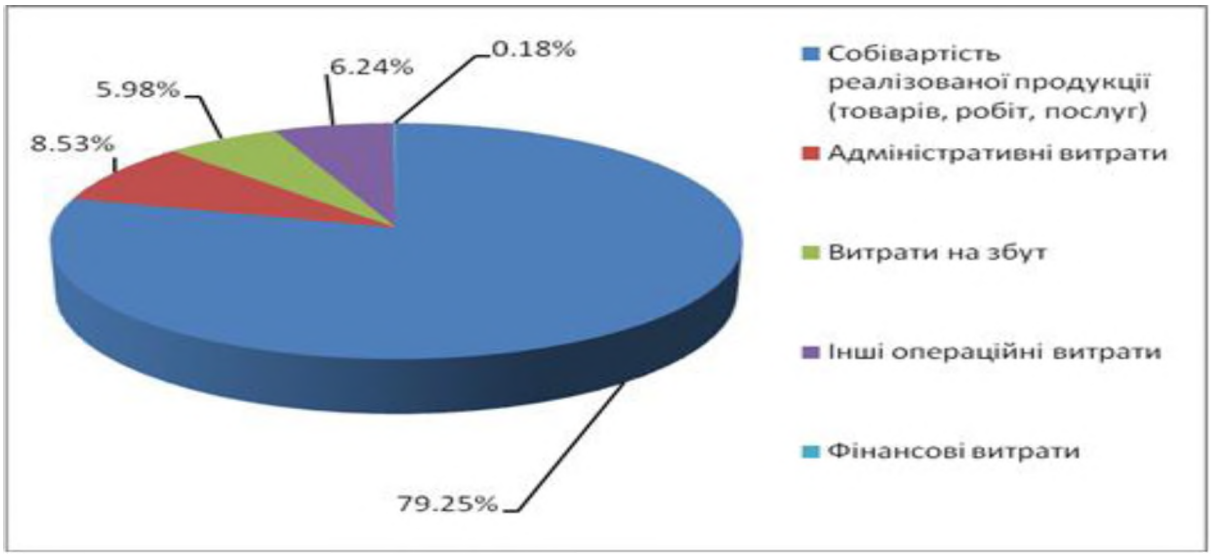


Рис.3. Питома вага витрат на ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» за 2018 р.

Дині рисунку 3 свідчать , що основну питому вагу у витратах ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» складає собівартість від реалізації продукції (товарів,робіт,послуг), яка становить 79.25 %. Для того, щоб ефективність фінансових результатів

діяльності підприємства задовольняла власників, необхідно постійно відшукувати резерви підвищення фінансових результатів.

О. С. Трегубов та Д. І. Лісовий пропонують такі основні резерви збільшення фінансового результату кожного підприємства в умовах ринкової економіки (рис.4).

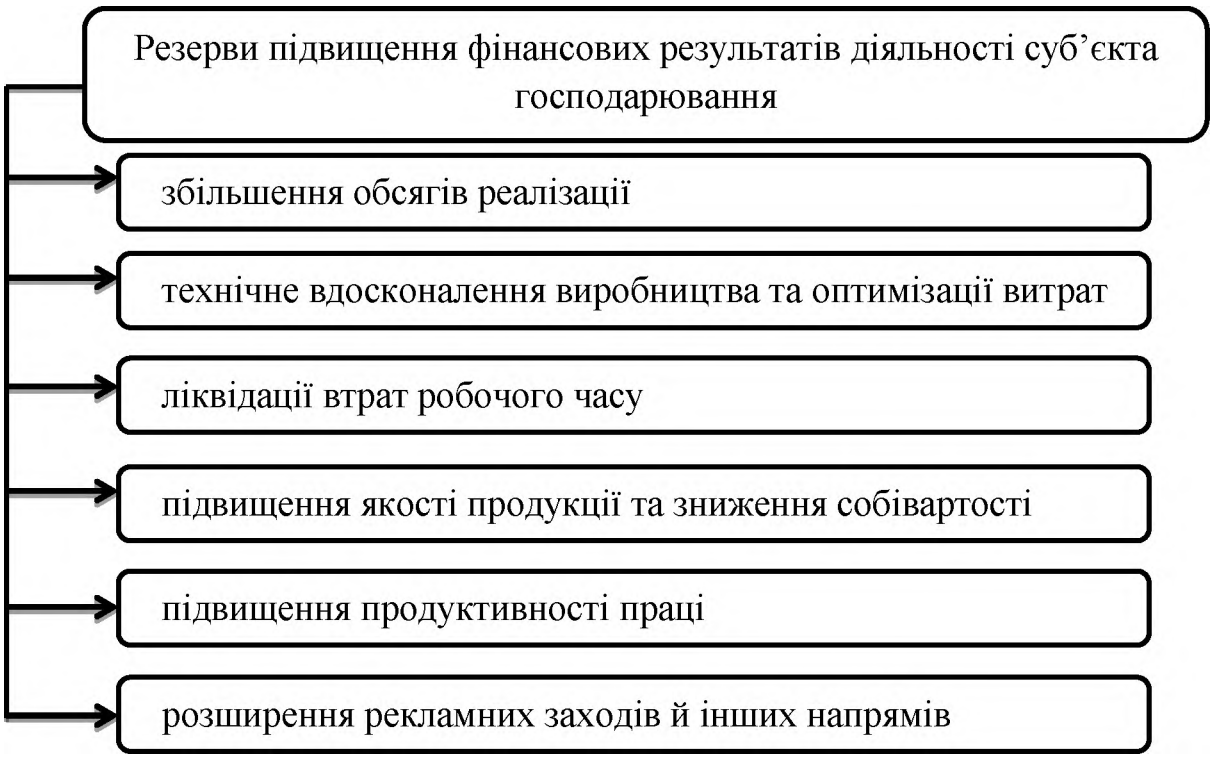


Рис.4. Резерви збільшення фінансових результатів (джерело: розроблено за даними [6])

На ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій» важливим резервом підвищення фінансових результатів підприємства є збільшення обсягів реалізації продукції. Існує безпосередня залежність: чим більше продукції реалізується за рівних умов, тим зростає сума кінцевого результату, і навпаки. Зростання фінансового результату господарської діяльності підприємства дасть можливість заробляти кошти на майбутній розвиток підприємства та матеріальне заохочення.

З проведеного аналізу (табл.1) фінансових результатів, прослідковуємо динаміку зростання собівартості реалізованої продукції на ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій». Тому важливим чинником підвищення фінансових результатів підприємства має бути зниження собівартості продукції. У зниженні даного показника найбільш точно відображається економія усіх видів ресурсів, які належать підприємству. Зниження собівартості продукції є необхідною

умовою стабілізації цін,економічного зростання підприємства, джерело накопичень для прискорення соціально-економічного розвитку суспільства, підвищення добробуту населення [7].

Висновки. Для того щоб досягти максимізації фінансових результатів підприємства (на прикладі ПАТ «Білоцерківський завод залізобетонних конструкцій») , необхідно дотримуватись регулярного комплексу завдань щодо збільшення обсягів реалізації продукції., ефективного управління витратами, спрямованого на зниження собівартості продукції.,оптимізація складу та структури обігових коштів, підвищення продуктивності праці та системи управління підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення / О.М. Губарик, К.О. Макуха // Глобальні та національні проблеми економіки. - Випуск 14. 2016.

2. Податковий кодекс України : затверджений Верховною Радою України від 2 грудня 2010 року № 2725-VIII від 16.05.2019. – URL: http://zakon4.rada.gov.ua/ laws/show/ 2725–8.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – URL: http://zakon.rada.gov.ua.

4. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку / О. В. Назаренко, Р. В. Лукаш // Інвестиції: практика та досвід № 22, 2018.

5. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємств України / Т.В.Черничко, Є.І. Кізман // Економіка і суспільство Випуск № 5 / 2016.

6. Резерви підвищення ефективності управління формуванням доходів і прибутку підприємства / О. С. Трегубов, Д. І. Лісовий // Економіка і організація управління. - 2014. - Вип. 3-4. - С. 282.

7. Облік прибутку та визначення резервів забезпечення прибутковості підприємства / О.І. Линник, О.С. Задорожна // Вісник НТУ «ХПІ». № 26.2015.

Любченко Владислав Сергійович,
студент групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Жидєєва Людмила Іванівна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ НА ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. *У статті розглянуто економічну сутність товарних запасів. Проаналізовано сутність товарних запасів згідно з національними та міжнародними стандартами, а також надано визначення товарних запасів науковцями. Розглянуто функції та цілі товарних запасів, а також їх значення для діяльності підприємств торгівлі. Запропоновано авторське визначення товарних запасів.*

Ключові слова. *Товарний запас, товари, запаси, стандарти.*

Актуальність тематики дослідження. Щоб забезпечити безперервну діяльність, на підприємстві торгівлі процесу реалізації товарів та обслуговування покупців, потрібно створювати обсяги товарних запасів.

Торговельне підприємство не може існувати без запасів, хоч і вони призводять до витрат пов'язаних з їх придбанням, транспортуванням та зберіганням і реалізацією товарів. За умов ринкової конкуренції підприємства потребують принципово нових підходів до управління товарними запасами, що зумовлює необхідність обґрунтування сутності товарних запасів.

Дуже важливим є розуміння сутності товарних запасів, адже це значно полегшує роботу з ними. Але на сьогодні різні науковці не мають єдиного підходу до визначення товарних запасів. Саме тому дане питання є актуальним.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Економічну сутність товарних запасів вивчали Н.В. Хоменко, О.В. Карпенко, Ю.А. Верига, К.С. Олініченко, А.М. Должанський, М.А. Кузів, Р.М. Воронко, В.О. Грезенталь та інші. Н.В. Хоменко, О.В. Карпенко, Ю.А. Верига узагальнили погляди різних вчених на теоретичні засади сутності товарних запасів та дали авторську оцінку. А.М. Должанський,

М.А. Кузів дослідили проблематику суті товарних запасів на підприємствах оптової торгівлі. Р.М. Воронко, В.О. Грезенталь визначили сутність товарних запасів, їх значення для безперебійності реалізації та функції, які вони виконують у торговельному процесі підприємств роздрібної торгівлі.

Мета дослідження. Метою нашого дослідження є розкриття економічної сутності товарних запасів, а також визначення їх особливостей.

Виклад основного матеріалу дослідження. Товарний запас – маса товарів, призначених для подальшого продажу, які знаходяться у сфері обороту в процесі переміщення від виробника до споживача [1].

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» «запаси – це 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» [2].

Відповідно до МСБО 2 «Запаси» «запаси - це активи, які:

– утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;

– перебувають у процесі виробництва для такого продажу або

– існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [3].

Суттєвої відмінності між визначеннями національних і міжнародних стандартів немає. Тобто можна зробити такий висновок, що трактування в світі є загальним для всіх.

Професор Мазаракі А.А. [4] дає таке визначення «Товарним запасам» - маса товарів, призначена для наступного продажу, що знаходиться в сфері обігу в процесі переміщення від виробництва до споживача.

А. Велш Глен, Г. Шорт Деніел [5] трактують «Товарні запаси» як товари, що за звичайних обставин призначені для продажу. Дані товари, як правило, закуповуються у готовому вигляді та продаються без додаткової обробки та переробки.

Економічна сутність товарних запасів полягає в тому, що певні товари закуповуються оптовими та роздрібними мережами у виробників, а потім вже перепродуються кінцевим споживачам, при цьому створюючи запаси цих товарів в себе на складах для нормальної господарської діяльності.

Можна запропонувати наступне визначення товарним запасам – це певна маса товарів, готових до використання, які підприємство закупило для подальшої їх реалізації кінцевим споживачам.

Однією з важливих складових частин товарних ресурсів є запаси товарів, які багато в чому формують майбутній асортимент та зумовлюють структуру товарообороту. Власне, товар має дві кінцеві цілі: по-перше, задовольнити потребу покупця, по-друге – принести прибуток. До того часу, поки товар не проданий, знаходиться в каналах сфери товарного обігу і чекає моменту продажу, він є товарним запасом [6].

Товари надходять на підприємство з різних джерел, серед яких є виробництво, придбання у постачальника, безоплатне надходження, тому від стабільності та частоти поставок буде залежати обсяг товарних запасів на підприємстві, які в свою чергу будуть впливати на рентабельність підприємства. Товарні запаси виступають основним активом торгового підприємства, а тому мають значний вплив на розмір власного капіталу підприємства.

Товарні запаси виконують певні функції:

– забезпечують безперервність розширеного виробництва й обігу, в процесі яких відбуваються їхнє систематичне утворення і витрачання;

– задовольняють платоспроможний попит населення, оскільки є формою товарної пропозиції;

– характеризують співвідношення між обсягом та структурою попиту і товарної пропозиції [7].

Товарні запаси є невід'ємним елементом організації торговельного процесу, виконуючи при цьому амортизуючу функцію (запаси товарів слугують буфером проти перепадів попиту, пом'якшують розриви між прогнозами попиту і його фактичними параметрами та структурою, згладжують нерегулярність або зупинки постачання товарів) та економічну функцію (товарні запаси забезпечують певний рівень незалежності і самостійності підприємствам) [8].

Можна зробити висновок, що утворення товарних запасів на підприємстві виникла з таких причин:

– безперервність діяльності;
– коливання попиту і пропозиції;
– далеке розміщення виробників;
– нерегулярність поставок;

– сезонність споживання;
– утворення резервів.

Метою створення товарних запасів є забезпечення безперебійної діяльності торговельних підприємств. Необхідність їх створення зумовлюють наступні фактори: дискретність поставок; випадкові коливання (у попиті за проміжок між поставками, в обсягу поставок та ін.); передбачені зміни в кон'юнктурі (сезонність попиту, сезонність виробництва, інфляційні очікування та ін.). Перераховані фактори, діючи окремо чи у певних групуваннях зумовлюють тенденцію до збільшення товарних запасів [9].

Висновки з проведеного дослідження. Отже, товарні запаси – це маса товарів, що знаходиться на підприємствах оптової та роздрібної торгівлі, яка не потребує подальшої переробки і призначена для наступного продажу кінцевому споживачеві. Товарні запаси є важливим активом підприємства оскільки від їх кількості та якості буде залежати діяльність підприємства.

Товарні запаси відграють основну роль в діяльності торгових підприємства, які виступають посередником між виробником та кінцевим споживачем задовольняючи таким чином потреби останніх. Тому підприємства створюють певні обсяги товарних запасів на своїх складах для безперервності процесу реалізації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Управління товарними запасами торгового підприємства. URL: http://www.ukr.vipreshebnik.ru/torgova-sprava/2620-upravlinnya-tovarnimi-zapasami-torgovogo-pidpriemstva.html

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (із змінами та доповненнями) / офіційний сайт Верховної ради України URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99. (дата звернення: 04.10.2019).

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (в редакції від 01.01.2012 р.) / офіційний сайт Верховної ради України URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021. (дата звернення: 04.10.2019).

4. Мазаракі А.А. Економіка торговельного підприємства : підручник [для студ. ВНЗ] / А.А. Мазаракі, Н.М. Ушакова, Л.О. Лігоненко. – К. : Вид-во "Хрещатик", 1999. – 800 с.

5. Глен А. Велш, Деніел Г. Шорт. Основи фінансового обліку / Пер. з англ. О.Мініна та О.Ткач – К.: Основи, 1999. – 835 с.

6. Олініченко К.С. Управління товарними запасами підприємств роздрібної торгівлі :монографія / К. С. Олініченко. – Х.: Видавництво Іванченка І. С., 2017. – 211 с.

7. Должанський А. М. Економічна суть товарних запасів у оптовій торгівлі / А. М. Должанський, М. А. Кузів // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.4. - С. 163-169.

8 Воронко Р. М. Класифікація товарних запасів на підприємствах роздрібної торгівлі / Р. М. Воронко, В. О. Грезенталь // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. – 2012. – Вип. 22.07. – С. 164–168.

9. Хоменко Н.В., Карпенко О.В., Верига Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності: Монографія. – Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. – 153 с.

Микитюк Анна Сергіївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Гуріна Н.В.,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ КОШТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

***Анотація**. У статті розглянуто загальні питання стосовно грошових коштів та грошових потоків, конкретизовані вимоги до інформаційного забезпечення аналізу грошових потоків, запропоновано систему управління грошовими коштами, яка дозволить повноцінно їх охарактеризувати для забезпечення систематизації, накопичення і розкриття інформації про рух грошових коштів для цілей управління. Результатом дослідження стала пропозиція етапів управління, доповнених, крім традиційних обліку і аналізу, аудитом грошових коштів, які забезпечать керівництво підприємства інформацією для прогнозу майбутніх грошових потоків з урахуванням їх збалансованості.*

Ключові слова: *грошові кошти, грошові потоки, облік, аналіз, аудит, збалансованість, прогноз, інформація*

Постановка проблеми. Актуальність теми дослідження пов'язана з тим, що грошові потоки підприємства є важливим об'єкт управління і неефективне управління якими призводить до негативних наслідків фінансової діяльності та відображаються на результатах господарювання. В такому випадку підприємству необхідно оптимізувати механізм управління грошовими потоками. Як відомо, для прийняття своєчасного рішення, в тому числі і в управлінні грошовими потоками, керівництво підприємства повинно мати надійну інформаційну базу. Весь масив інформації формується в системі обліку і звітності з доповненням результатами аналітичної інтерпретації цих даних. Саме аналіз на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності повинен стати ключовим у вирішенні даної проблеми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій за обраною тематикою показує, що розробці проблем обліку, аналізу грошових коштів присвячені роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних економістів. Сутність грошових коштів та грошових потоків, їх класифікацію (найбільш повну, на наш погляд, представлено Бланком І. [1]), проблеми типологізації, а також облік і аналіз розглядалися відомими вітчизняними науковцями, такими як: Побережець О. [2], Осадча Г. [3], Лучко М., Жукевич С., Фаріон А. [4] Івченко Л. [5] та ін. Питання інформаційного забезпечення управління грошовими потоками висвітлено Пеняк Ю. [6], Кошельок Г. [7], аналітичні можливості звіту про рух грошових коштів - Сторожук Т. [8], Томчук О. [9].

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження обліково-інформаційного забезпечення управління грошовими коштами та грошовими потоками підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах економічної нестабільності підприємства відчувають дефіцит грошових коштів, причиною якого є зростання заборгованості з боку замовників, а також зростання запасів і скорочення можливості кредитування. У зв'язку з цим правильне планування грошових потоків і управління його окремими елементами стає все більш актуальним.

В економічній науці найголовнішими і практично визначальними роботами, що розглядають суть грошових потоків і процесу управління ними, вважаються роботи Бланка І., Бернстайна А.А., Ван Хорна Дж.К., Брігхема Ю.Ф. [10], Нікбахта Е. [11] та ін. Вони мають спіль-

ну точку зору, що поняття грошовий потік (cash flow) має кілька значень, але одностайні в думці, що грошовий потік акумулює грошові кошти.

Взаємозв'язок між розміром грошових коштів і станом грошових потоків підприємства наведено на рис. 1.

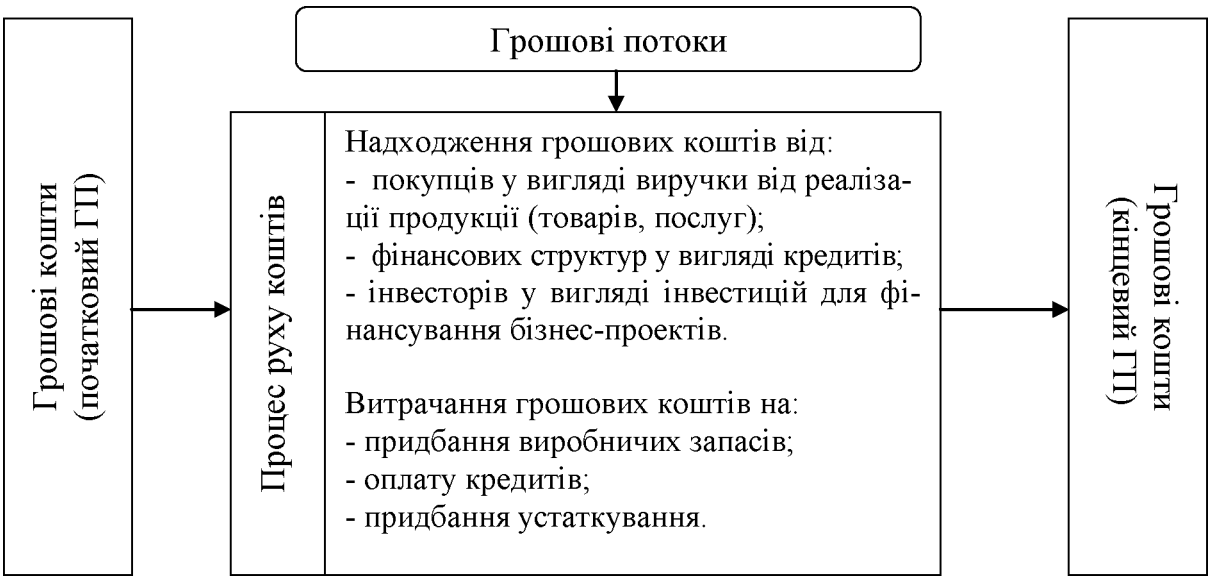


Рис. 1. Взаємозв'язок грошових коштів і грошових потоків підприємства

Джерело: складено автором

У всіх аспектах діяльності підприємства грошові потоки є господарськими зв'язками. Отже, на нашу думку, грошовий потік - це комплекс розосереджених в часі надходжень і виплат грошових коштів внаслідок реалізації продукції (товарів, послуг), чи інвестиційного проекту або функціонування одного з видів активів.

Більшість керівників давно усвідомили необхідність ефективного управління грошовими потоками, виявлення методів їх збалансування, що має стати дієвим інструментом досягнення високого економічного результату господарської діяльності та зростання конкурентоспроможності підприємства. Управління грошовими потоками не є самоціллю, воно спрямоване на досягнення мети підприємства в цілому і реалізується в рамках класичних принципів управління, однак при цьому існують деякі особливості.

Можна відзначити ряд особливостей грошових коштів як об'єкта управління, а саме - це високий динамізм, який виражається в постійному і безперервному русі грошових коштів в процесі господарської діяльності. Дана особливість обумовлюється, перш за все, ринковими

умовами господарювання, які відрізняються високою нестабільністю в частині вартості ресурсів, задіяних в діяльності підприємства, а також постійною зміною цін на продукцію (товари, послуги).

Також важливо відзначити незалежність виникнення грошових потоків, як об'єкта управління, від наявності формального управління ними. Це означає, що в процесі функціонування підприємства грошові потоки неминуче будуть виникати, незалежно від того, чи реалізується на підприємстві функція управління ними.

Перераховані особливості вказують, що грошові потоки є вкрай складним об'єктом управління, ключове завдання якого полягає в підтримці рівня збалансованості.

Маючи особливу складність, управлінню грошовими потоками, проте, властива класична функціональна структура, яка включає дві групи функцій - основні і обслуговуючі (рис.2).

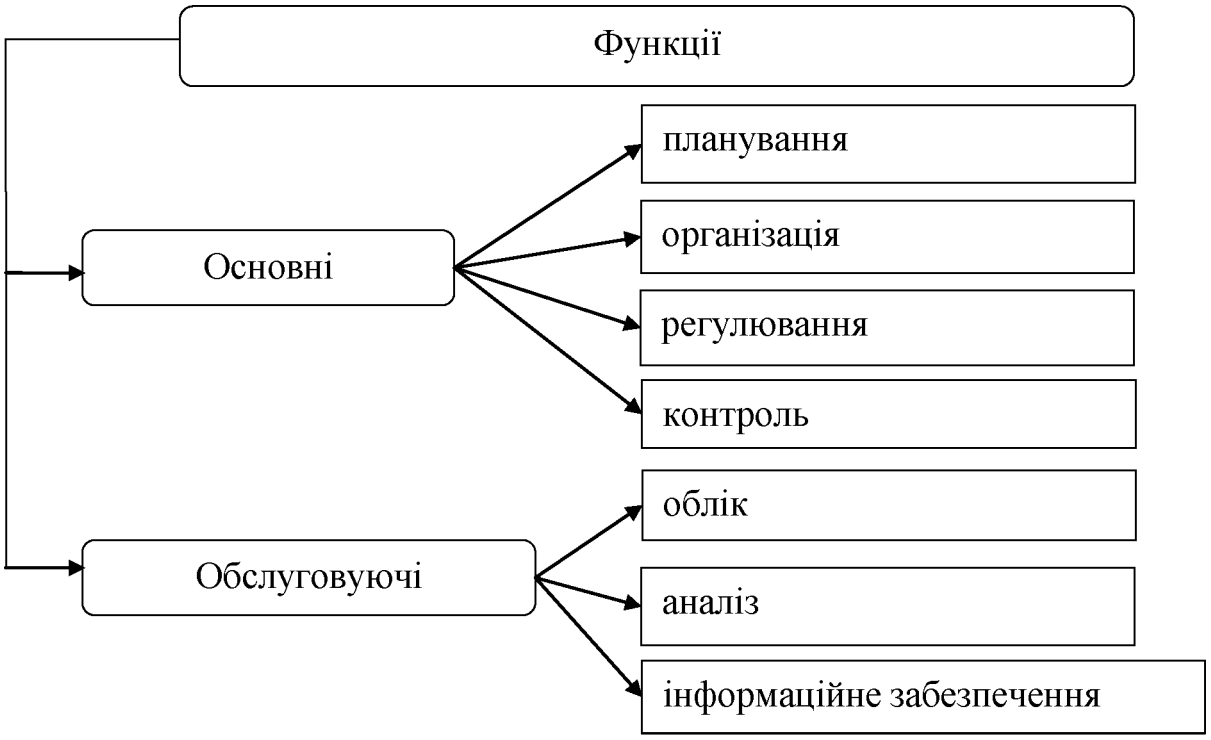


Рис.2. Функції управління грошовими потоками на підприємстві

Джерело: згруповано автором

До основних функцій управління відносяться: планування, організація, регулювання контроль. До обслуговуючих, в свою чергу, відносять: облік, аналіз і інформаційне забезпечення.

Під інформаційним забезпеченням управління будемо розуміти сукупність первинних даних, процеси організації масивів зберігання, способи формування, подання та методи перетворення, класифікацію, правила організації масивів інформації, методи пошуку інформації.

Формування інформаційного забезпечення здійснюється за допомогою обліку і економічного аналізу.

Призначення облікової функції - відображення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства і забезпеченні менеджерів даними про стан грошових потоків, як об'єкта управління, за певний період. Облік акумулює потік економічних даних, які необхідні зацікавленим особам для прийняття правильних і обґрунтованих управлінських рішень. За допомогою обліку збирають, накопичують і зберігають релевантну інформацію.

Аналітична функція управління грошовими потоками, як правило, ґрунтується на економічному аналізі, за допомогою якого визначають тенденції руху грошових коштів, а також виявляють можливі шляхи підвищення ефективності діяльності підприємства за допомогою збалансування грошових потоків.

Аналіз і облік тісно взаємопов'язані. Облік збирає, акумулює і накопичує інформацію про стан грошових коштів, а аналіз на основі даних обліку встановлює закономірності, визначає фактори впливу, тенденції та перспективи.

Отже, система управління грошовими потоками будується на основі управлінської, виробничої, інформаційної структур підприємства, при цьому необхідною умовою формування системи управління грошовими потоками є організація на підприємстві системи обліково-аналітичного забезпечення.

Виходячи з взаємозалежності функцій, систему управління грошовими потоками представимо в такий спосіб (рис.3).

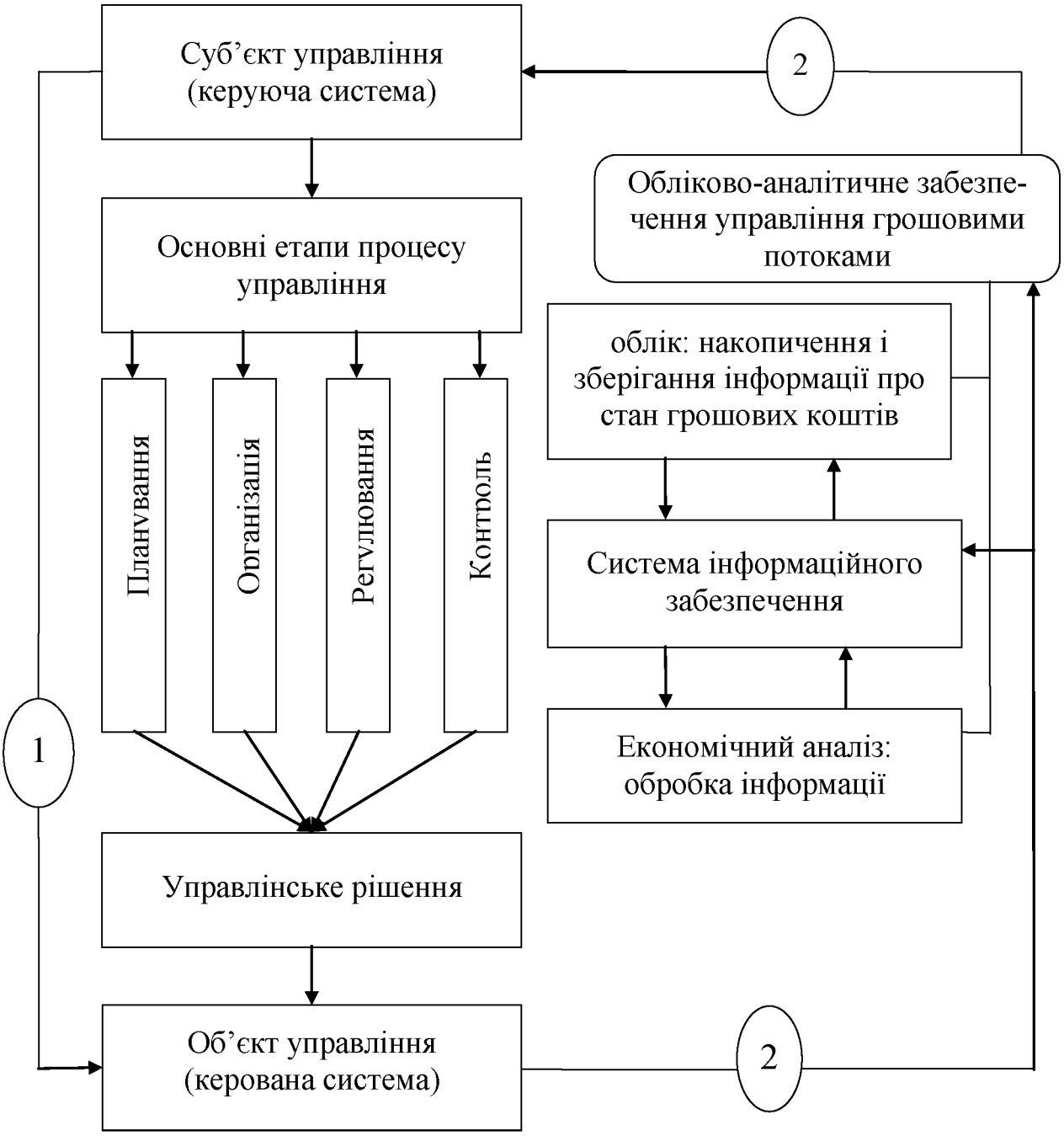


Рис. 3. Система обліково-інформаційного забезпечення управління грошовими потоками

Джерело: власна розробка

На рис. 3 система обліково-інформаційного забезпечення управління грошовими потоками виділені в окремі блоки. Стрілки показують інформаційні потоки каналів прямого – власне процес управління (1) і зворотного зв'язку – інформаційний потік (2).

Якість інформації є одним з визначальних факторів прийняття обґрунтованого рішення та ефективності управління та повинна відповідати певним вимогам (табл. 1).

Таблиця 1

Вимоги до інформаційного забезпечення аналізу грошових потоків

№ п/п	Вимоги	Зміст
1	Адресність	Доведення інформації до відповідального виконавця
2	Достовірність	Наявність доказів
3	Зворотний зв'язок	Підтвердження або коригування колишніх припущень про грошові потоки
4	Значущість	Можливість впливати на прийняття управлінських рішень у галузі управління грошовими потоками
5	Комплексність	Охоплення інформації з урахуванням впливу зовнішніх і внутрішніх факторів
6	Конфіденційність	Обмеження доступності інформації для певного кола осіб за допомогою застосування шифрів і кодів
7	Мобільність	Оперативність збору, обробки та застосування інформації
8	Надійність	Достатня свобода від помилок і упередженості
9	Передбачуваність	Властивість інформації, що допомагає особам, які приймають рішення, підвищити ймовірність реальності прогнозів грошових потоків
10	Періодичність	Надання інформації через певні проміжки часу
11	Повнота	Інформація, достатня для проведення аналізу та прийняття рішень
12	Порівнянність	Інформація про грошові потоки повинна бути порівнянною за часом і за підрозділами
13	Правова коректність	Відповідність інформації вимогам нормативно-правової бази
14	Релевантність	Інформація повинна мати відношення або корисне застосування до дій, до яких вона призначалася
15	Своєчасність	Інформація повинна бути готова і доступна до того часу, коли в ній виникає потреба
16	Сегментація	Чіткий поділ інформаційного потоку на географічний і товарний
17	Стислість	Інформація повинна бути чіткою і не містити нічого зайвого
18	Уніфікованість	Приведення документів до оптимальної однаковості за складом і формами

Джерело: [7, с. 238].

Щоб сформувати ефективне обліково-аналітичне забезпечення руху грошових коштів на підприємстві, виникла об'єктивна необхідність, зокрема, уточнити і доповнити етапи управління грошових

потоків. Пропонуємо схему, яка дозволить повноцінно характеризувати їх види і забезпечить систематизацію, полегшить розкриття інформації про грошові потоки для цілей управління, зокрема, пропонуємо використовувати результати аудиту грошових коштів (рис. 4).

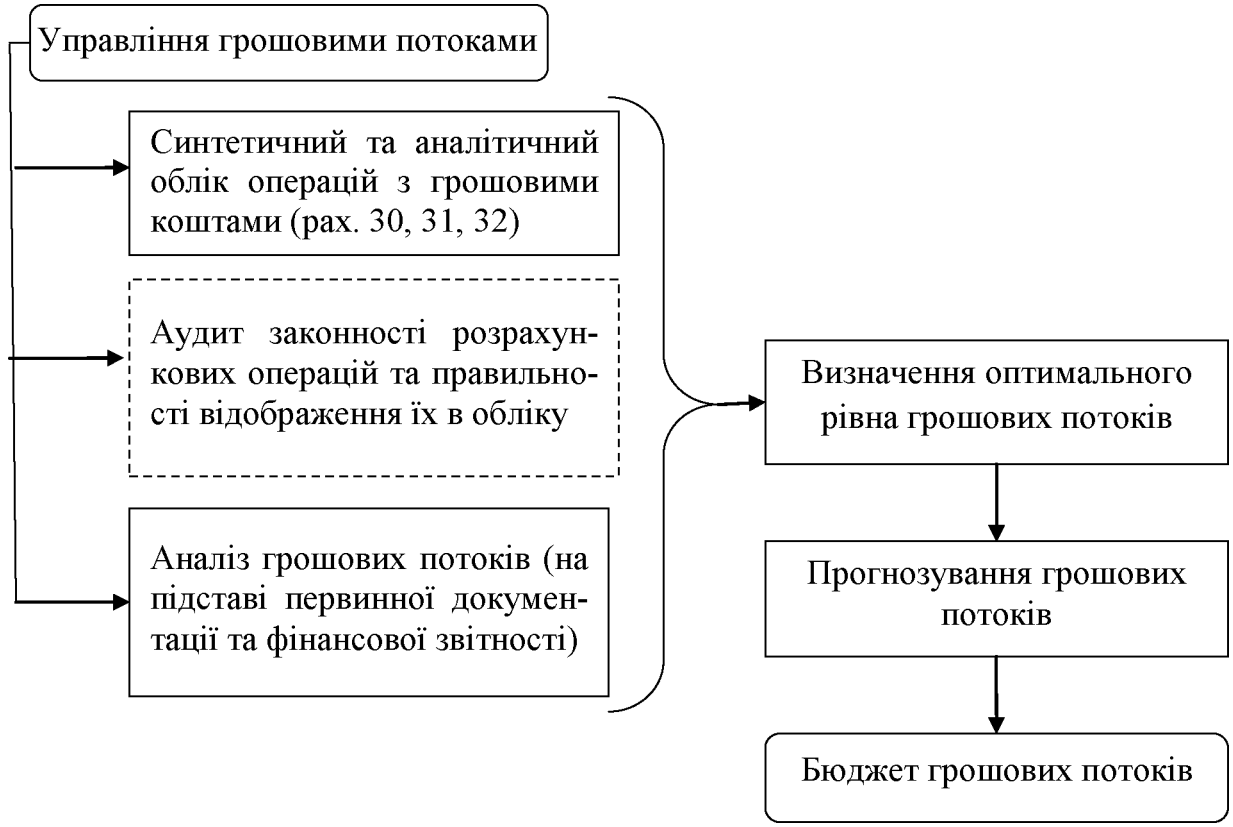


Рис. 4. Етапи управління грошовими потоками (курсивом - запропонований етап)

Джерело: складено автором

Початковим етапом в управлінні грошовими коштами є облік операцій з грошовими коштами. На даному рівні відбувається розподіл і облік грошових коштів за допомогою первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку – регістрів накопичення інформації про грошові кошти (журнали, відомості). Інформація щодо руху грошових коштів накопичується на спеціальних рахунках бухгалтерського обліку і групується в Звіті про рух грошових коштів, який безпосередньо використовується для оцінки та аналізу використання грошових коштів та управлінні грошовими потоками. Далі ці дані систематизуються і, на підставі сформованої інформації, керівництво підприємства вирішує напрями подальшого їх використання.

Наступним етапом є аудит законності операцій і правильності їх відображення в обліку. На даному етапі аудитори перевіряють правильність і законність операцій з грошовими коштами, пишуть відгук про

ведення обліку грошових коштів і дають рекомендації щодо його вдосконалення. Саме від цього етапу залежить, чи потрібно використовувати той, чи інший потік для подальшого безпосереднього аналізу, який є третім етапом.

На третьому етапі аналізуються надходження і використання грошових коштів, терміни надходження і вибуття грошових коштів, види діяльності, від яких найбільше надходження та найбільш ефективне використання коштів, що відбувалося на підприємстві і на підставі цієї інформації переходять до подальшого планування і прогнозування - визначення оптимально необхідного рівня грошових коштів, для того що б грошові потоки були синхронізованими і збалансованими.

На останньому етапі відбувається складання бюджету грошових потоків і, виходячи з цієї інформації, підприємства повинно мати у своєму розпорядженні вільні грошові кошти.

Результатом управління грошовими потоками є планування грошових потоків на майбутнє. Виходячи з інформації, отриманої при виконанні всіх етапів, керівництво підприємства має повну і достовірну інформацію про рух грошових коштів та може спланувати, і спрогнозувати майбутні грошові потоки.

Тільки при виконанні всіх етапів, перерахованих на рис. 4, менеджмент підприємства зможе грамотно і раціонально управляти грошовими потоками. Стан ліквідності, фінансової стійкості і незалежності підприємства має стати каталізатором ефективного надходженням і використання грошових коштів, адже на названі фінансові показники впливає зміна кількості грошових коштів. Наприклад, коефіцієнт ліквідності, автономії або фінансової незалежності характеризується шляхом зіставлення зобов'язань, або власного капіталу і активів, в тому числі і грошових коштів організації. Кожен з цих показників організація може контролювати шляхом, наприклад, вкладення коштів в капітали різного виду (статутний, додатковий, резервний) тим самим збільшуючи частку власних коштів у загальному обсязі активів, або вкладати вільні грошові кошти в активи організації (основні засоби, нематеріальні активи, запаси), тим самим збільшуючи частку сумарних активів.

Грамотне управління грошовими потоками впливає на ефективність діяльності підприємства і можливість планувати потребу в грошових коштах.

Висновки. В статті були проведені дослідження, спрямовані на виявлення недоліків в обліково-інформаційному забезпеченні управління грошовими коштами та грошовими потоками на підприємстві. Результат управління грошовими коштами - планування грошових потоків на майбутнє. Виходячи з інформації, отриманої при виконанні запропонованих етапів управління, доповнених, крім обліку і аналізу, аудитом грошових коштів, керівництво підприємства може прогнозувати майбутні грошові потоки з урахуванням їх збалансованості.

Подальшим напрямком дослідження має стати визначення методики прогнозування збалансованого грошового потоку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бланк И.А Управление денежными потоками. – 2-е изд., перероб. и доп. – К. : Ника-Центр, 2007. – 752 с.

2. Побережець О. В. Методика обліково-аналітичного забезпечення системи управління грошовими потоками суб'єктів макроекономічного середовища / О. В. Побережець // Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління. - 2017. - Т. 16, вип. 3. - С. 55-70. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/rectpu_2017_16_3_7

3. Осадча Г. Г. Теоретичні основи обліково-аналітичного забезпечення наявності та руху грошових коштів підприємства / Г. Г. Осадча, А. М. Овсюк // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2017. - Вип. 13(2). - С. 61-64. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2017_13%282%29__15

4. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. / Тернопіль: ТНЕУ - 2016. - 304 с.

5. Івченко Л.В. Сутність грошових коштів: підходи до визначення / Л.В. Івченко // Глобальні та національні проблеми економіки – 2016. – Випуск 10. - С. 798-803. - Режим доступу: http://global-national.in.ua/issue-10-2016/18-vipusk-10-kviten-2016-r/1996-ivchenko-l-v-sutnist-groshovikh-koshtiv-pidkhodi-do-viznachennya

6. Пеняк Ю.С. Інформаційне забезпечення управління грошовими потоками / Ю.С. Пеняк // Економіка та управління підприємствами. – 2019. – Випуск 31. – С.349-353. - Режим доступу: http://market-infr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/54.pdf

7. Кошельок Г.В. Інформаційне забезпечення аналізу грошових потоків підприємства. // Вісник соціально-економічних досліджень. 2014. Випуск 3 (54). С. 232–239. - Режим доступу: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/28_2019_ukr/56.pdf

8. Сторожук Т.М. Звіт про рух грошових коштів як інформаційне джерело управління грошовими потоками підприємства. / Т.М. Сторожук // Бізнес Інформ. - 2019. - №3. - С. 235–240. Режим доступу: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2019-3_0-pages-235_240.pdf

9. Томчук О.Ф Звітність про рух грошових коштів як елемент інформаційного забезпечення аналізу фінансового стану підприємства / О.Ф Томчук // Інфраструктура ринку. – 2019. – Випуск 28. – С.368-375. - Режим доступу: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/28_2019_ukr/56.pdf

10. Брігхем Є. Основи фінансового менеджменту / Є. Брігхем; [пер. з англ.]. – К.: Молодь, 2007. –1000 с.

11. Нікбахт Е. Фінанси / Е. Нікбахт, А. Гроппеллі [пер. з англ. В. Ф. Овсієнко та В. Я. Мусієнка]. – К.: Основи, 2013. – 383 с.

.

Неборачко Микола Едуардович,
студент групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Метелиця Володимир Михайлович,
д.е.н., професор кафедри
бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ У ДІЮЧІЙ ПРАКТИЦІ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ АТ «МОТОР СІЧ»

Анотація. *Досліджено особливості визнання фінансового результату у діючій практиці обліку та звітності АТ «МОТОР СІЧ». Висвітлено основні аспекти формування фінансового результату відповідно до МСФЗ. Розглянуто позитивні наслідки від переходу на МСФЗ для авіабудівного підприємства.*

Ключові слова: *МСФЗ, АТ «МОТОР СІЧ», фінансовий результат, фінансова звітність.*

Постановка проблеми. Ринкова економіка формує жорсткі умови господарювання підприємств незалежно від форми власності. Корінною умовою є конкурентоспроможність підприємства, що забезпечується керівництвом компанії шляхом постійного рефінансу-

вання для покращення та оновлення засобів виробництва. Основним джерелом рефінансування для підприємства є прибуток. Тому порядок його визначення та визнання є важливим для нормального функціонування підприємства в цілому.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Питаннями визнання фінансових результатів займалися такі зарубіжні вчені, як: Друрі К., Хендріксен Е. С. [1] та інші. Серед вітчизняних слід зазначити, так Бабо А. [2], Базилевич В. Д. [3], Білуха М.Т. [4], Бутинець Ф.Ф. [5], Герасимович А.М. [6], Сопко В.В. [7], Мниха Є.В. [8], Чумаченко М.Г. [9] та інші.

Мета статті. Дослідити особливості визнання фінансового результату у діючій практиці обліку та звітності АТ «МОТОР СІЧ».

Виклад основного матеріалу. Перехід та застосування великими підприємствами України та стратегічними підприємствами країни регіонального та міжнародного значення практики ведення обліку за МСФЗ є однією з опосередкованих конкурентних умов міжнародних ринків. Адже це полегшує їх взаємодію з компаніями-партнерами інших країн та сприяє встановленню та покращенню фінансово-господарських взаємозв'язків між країнами в цілому. Одним із таких підприємств є АТ «МОТОР СІЧ», що веде облік відповідно до міжнародних стандартів. Датою переходу є 1 січня 2011 року. Фінансово-господарська діяльність Групи обумовлена специфічністю операційної діяльності підприємств, виробничий цикл яких може бути більшим від одного календарного року. Основною перевагою складання фінансової звітності за міжнародними стандартами для підприємства стало розширення сфер впливу на міжнародному ринку виробництва та продажу агрегатів для авіабудівної галузі глобальної економіки.

Важливо відмітити, що міжнародні стандарти не визначають порядок ведення облікової діяльності та не несуть рекомендацій з приводу аналізу отриманої інформації. Вони лише представляють загальні правила оцінки та подачі інформаційного матеріалу у фінансовому звіті. МСФЗ виступають у якості міжнародних норм, створених для узагальнення та уніфікації системи бухобліку та подачі фінансової звітності, проте вони носять рекомендаційний характер. Застосування МСФЗ знижує бар'єри на шляху транснаціональної виробничої діяльності та сприяє росту ефективності міжнародної економічної діяльності. Крім того, міжнародні стандарти, завдяки спрощенню процедур обліку та форм надання кінцевих результатів, сприяють зниженню

кількості потенційних помилок у звітах, сприяють більш адекватному відображенню результатів обліку та контролю. Це підвищує ефективність процесу прийняття фінансових рішень на основі результатів облікової діяльності, знижує ризики, притаманні аналізу облікової інформації [10, с. 94].

Схема розрахунку чистого прибутку зображена на рисунку 1.

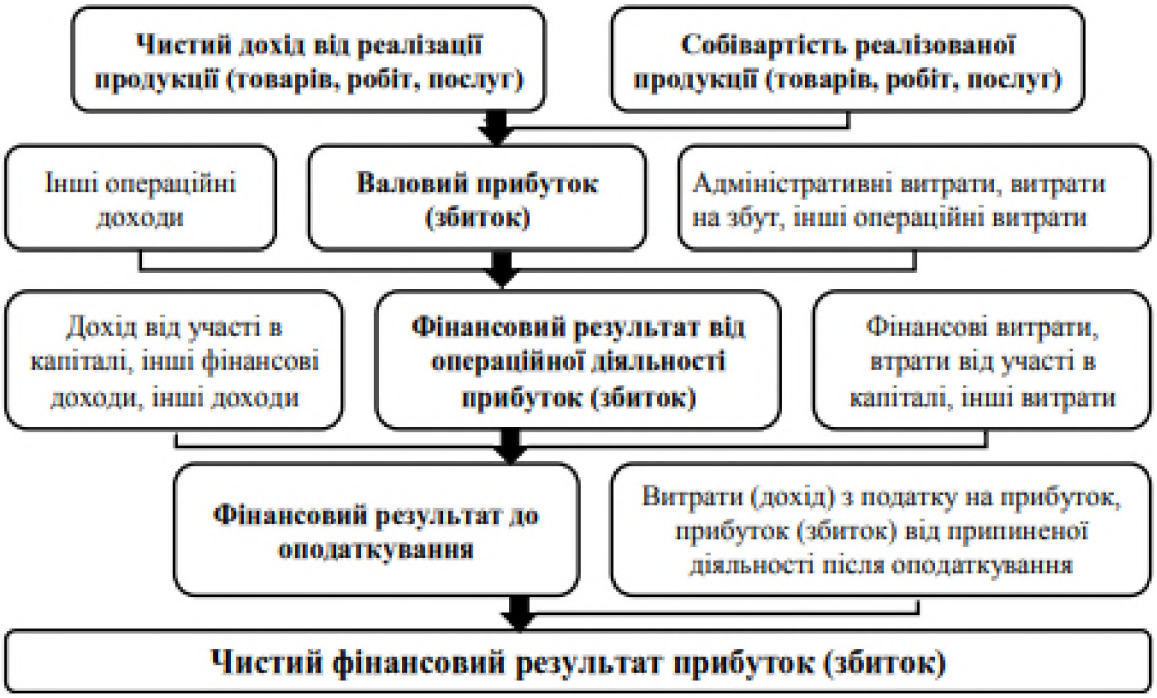


Рис. 1. Логічна схема формування фінансового результату підприємства [11, с. 24]

Керівництво підприємства повинно розкрити у Звіті про прибутки та збитки усі важливі показники співвідношення прибутку до акції за прибутками чи збитками від діяльності, що триває [12, с. 255].

Згідно МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [13] у Примітках до фінансової звітності міститься інформація щодо поданої у звіті інформації про фінансовий стан, а також інформаційні матеріали, що формують звіт про сукупні доходи, окремий звіт про прибутки та збитки (при необхідності), звіт про зміни у власному капталі та звіт про рух грошових коштів. У Примітках надаються деякі пояснення чи деталізований аналіз статей, що подані у вказаних фінансових звітах, а також інформація про статті, що не відповідають вимогам визнання в таких звітах [14, с. 37].

Відповідно до Приміток до консолідованої фінансової звітності АТ «МОТОР СІЧ» окремо визнання фінансових результатів не визначено, однак завважимо, що так як прибуток є частиною показника доходу, то метод розрахунку є справедливим і для прибутку Групи.

Метод нарахування є основним методом визнання доходів та витрат [15]. Фінансовий результат АТ «МОТОР СІЧ» розкрито у консолідованому звіті про фінансові результати (табл. 1).

Таблиця 1

Чистий фінансовий результат АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2018рр.

Стаття	Код рядка	2017 рік	2018 рік	2016 рік
Чистий фінансовий результат: Прибуток, тис. грн	2350	2 856 288	1 252 193	2 044 097

Зменшення показника прибутку за 2018 рік обумовлено специфікою операційного та виробничого циклів АТ «МОТОР СІЧ».

Висновки. Застосування міжнародних стандартів у веденні обліку сприяє покращенню інтеграції підприємств на міжнародний ринок незалежно від форм їх власності та географічного розташування. Стандарти забезпечують можливість керівництву підприємств самостійно визначати облікову політику відповідно до вимог їх ринків та виробництв. Важливим позитивним наслідком використання МСФЗ та МСБО є покращення співпраці між підприємствами різних країн та встановленню тісних господарських зв'язків. Так, зокрема, перехід на МСФЗ обліку АТ «МОТОР СІЧ» дозволив закріпити позиції Групи на міжнародному авіабудівному ринку та реалізовувати вироблену продукцію країнам з потужною економікою (Китай, Індія).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хендриксен Э.С., Ван БредаМ.Ф. Теория бухгалтерского учета М. : Финансы и статистика, 2000. 576 с.

2. Бабо А. Прибыль. Пер. с фр. М. : А/О Издательская группа. "Прогресс", "Универс". 1993. 176 с.

3. Базилевич В.Д., Базилевич К.С. Ринкова економіка: основні поняття і категорії: Навч. посіб. К.: Знання, 2006. 263 с.

4. Білуха М. Т. Аудит у бізнесі : посібник для бізнесменів. Дніпропетровськ. 2004. 253 с.

5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : [підруч. Для студ. спец. "Облік і аудит" вищих навч. закладів] 6-те вид., доп. і перероб. Житомир : Рута, 2005. 756 с.

6. Герасимович А. М. Облік витрат виробництва (методологічні аспекти на прикладі плодо-овочепереробних підприємств АПК України) : дис. … доктора екон. наук : 08.00.12 / Герасимович А. М. – К., 1993. – 297 с.

7. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. .К. 2006. 526 с.

8. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. К. : Центр навч. літератури, 2005. 412 с.

9. Чумаченко М. П(С)БО 16 «Витрати» таки перешкоджає економічній роботі на підприємстві. 2007. № 10. С. 3–6.

10. Ромашко О.М. Аспекти процесу переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами. Вчені записки Університету «КРОК». 2014. № 37. С. 91-97.

11. Назаренко О. В., Лукаш Р. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. 2018. С. 19-25. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2018/5.pdf

12. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 360 с.

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: http://www.minfin.gov.ua

14. Озеран А.В. Концепція розкриття інформації у примітках до фінансових звітів. ВІСНИК ЖДТУ. 2015. № 74. С. 35-42.

15. Примітки до консолідованої фінансової звітності АТ «МОТОР СІЧ» за рік, що закінчився 31 грудня 2017 року.

Поліщук Оксана Олегівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Занько Борис Михайлович,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ВПЛИВ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ НА СУТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Анотація. *У статті розглянуто питання впливу трансформаційних процесів на форму, суть та значення Звіту про фінансові результати. Приділено увагу розкриттю інформації у Звіті про фінансові результати за національними та міжнародними стандартами. На сьогодні, за певного зближення регламентації Звіту про фінансові результати з вимогами міжнародних стандартів, форма № 2 не повністю задовольняє їх. Враховуючи це, проведено порівняльний аналіз розкриття інформації стосовно доходів, витрат та фінансових результатів за національними та міжнародними стандартами. Відзначено важливість для вітчизняних підприємств використання міжнародних стандартів фінансової звітності.*

Ключові слова: *фінансова звітність, звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), доходи, витрати, фінансові результати, трансформація, національні стандарти, міжнародні стандарти.*

Актуальність тематики дослідження. Система бухгалтерського обліку та звітності в Україні зазнає безперервних змін для забезпечення відповідності європейським нормам. Так, з початку 2018 року прийняті зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», які передбачають: введення нових категорій («підприємства, що мають суспільний інтерес», «звіт про управління», «таксономія фінансової звітності» тощо); визначення критеріїв віднесення підприємств до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств, які збігаються з прийнятою у ЄС практикою; розширення кола суб'єктів господарювання, що мають вести облік та складати фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів

фінансової звітності; обов'язковість електронного формату подачі звітності тощо. За таких умов актуальним стає питання розуміння обліковими працівниками, керівниками підприємств основних вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності в розрізі формування інформації про фінансові результати діяльності, оскільки розбіжності в підходах до складу фінансових звітів можуть ускладнювати подання інформації та негативно вплинути на прийняття управлінських рішень в умовах подальшої інтеграції України у світовий економічний простір.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Розробка теоретичних та прикладних засад формування вітчизняної фінансової звітності, зокрема звіту про фінансові результати, за міжнародними стандартами фінансової звітності є предметом постійної уваги вітчизняних науковців, зокрема таких вчених, як Трачова Д.М., Сахно Л.А., Прокопенко Д.А., Чуніхіна Т. С., Ночовної Ю. О. та інші. Невирішеними залишаються окремі методичні та організаційні проблеми трансформації звіту про фінансові результати відповідно до вимог МСФЗ, наближення вимог національних та міжнародних стандартів, відносно розкриття у фінансовій звітності інформації про доходи, витрати та фінансові результати.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження питання впливу трансформаційних процесів, які враховують положення міжнародних стандартів фінансової звітності, на вітчизняний Звіт про фінансові результати.

Викладення основного матеріалу. Перехід України до сталого економічного розвитку, глобалізація, як фінансових ринків так і торгових операцій, зумовили потребу у єдиних підходах до фінансової звітності, за допомогою Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Використання міжнародних стандартів фінансової звітності є обов'язковими для фінансових установ та лістингових компаній, при цьому збільшується кількість підприємств, які добровільно складають фінансову звітність у відповідності з МСФЗ.

Влучною є думка Л.А. Сахно та Д.М. Трачова, які вважають: «Незаперечний факт, що для залучення інвестицій у вітчизняну економіку потрібно підвищувати прозорість українського бізнесу, у тому числі впроваджуючи стандарти, зрозумілі західним інвесторам. Необхідність складати фінансову звітність за міжнародними стандартами

виникає в першу чергу у підприємств, що працюють з іноземними банками й інвесторами. Такі компанії можуть розраховувати на зниження процентної ставки під час залучення фінансування з-за кордону, оскільки інвестор у цьому випадку здатний об'єктивно оцінити ризики, що закладаються в ставку по кредиту» [6, с.272].

Прийнято у 2013 році нову редакцію Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3], яке відмінило дію П(С)БО 1-5. Крім цього, було затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [2] та Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності № 476 [1].

У 2013-2014 рр. форми фінансової звітності зазнали суттєвих змін, так Звіт про фінансові результати в результаті отримав другу назву – "Звіт про сукупний дохід". Разом із назвою у структуру звіту введено однойменний другий розділ "Сукупний дохід" та виключено поділ всіх статей доходів та витрат підприємства на доходи та витрати в результаті звичайної діяльності та надзвичайні доходи і витрати [5, с.150].

Враховуючи велику кількість змін за останні роки, зближення регламентації Звіту про фінансові результати з вимогами міжнародних стандартів – недостатня. Тому необхідно визначити розбіжності між національними та міжнародними стандартами, задля їх уникнення в подальшому.

Порівняння НП(С)БО та МСФЗ стосовно формування Звіту про фінансові результати відображено в табл.1.

Таблиця 1.

Відмінні риси стосовно формування Звіту про фінансові результати за національними та міжнародними стандартами

Критерій	НП(С)БО 1	МСФЗ
Формат	«Форма регламентована. Визначає єдину форму та порядок заповнення статей Звіту про фінансові результати.» [7, с.154]	«Форма не регламентована. Визначено, що Звіт про прибутки та збитки має містити певні рядки. Чіткі вказівки щодо заповнення Звіту відсутні.» [7, с.154]
Звітна дата	«Є фіксованою» [4]	«Не є фіксованою» [4]
Грошовий вимірник	«У грошовій одиниці України» [4]	«У будь-якій грошовій одиниці» [4]

Деталізація інформації	«Наведення додаткових рядків, заголовків або підсумків не передбачено (крім інших податків з обороту та частки меншості у консолідованому звіті)» [7, с.154]	«Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті, якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства» [7, с.154]
Розкриття інформації про витрати	«У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) інформація про витрати наводиться і за функціональним призначенням (I розділ) і за економічними елементами (III розділ)» [4]	«МСФЗ дозволяють розкриття інформації про витрати або за функціями або за елементами (на вибір)» [4]
Розкриття інформації про сукупний дохід	«Розкриття інформації про сукупний дохід передбачається у II розділі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» [4]	«Розкриття інформації про сукупний дохід передбачається в окремому звіті» [4]
Подання діяльності, що припинена	«Відображається у статті «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування»; відображаються прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації» [7, с.154]	«Згідно з МСФЗ 5, прибуток (збиток) до оподаткування від припиненої діяльності слід наводити безпосередньо у звіті» [7, с.154]

Узагальнено автором на підставі [4;7, с.154]

Як бачимо, присутні суттєві відмінності між національними та міжнародними стандартами. Подальшими кроками є здійснення ряду заходів на державному рівні, а саме:

форма Звіту про фінансові результати у вітчизняному законодавстві є чітко регламентованою, проте не всі рядки ефективно використовуються користувачами звітності. Доцільним було б, залишити

регламентованими певні актуальні рядки, а саму форму залишити довільною;

звітна дата фіксована у вітчизняному законодавстві і це є позитивним моментом, адже це полегшує контроль як керівника підприємства, так і державних органів;

грошовий вимірник для зручності зарубіжних інвесторів, можна зробити довільним, як це є за міжнародними стандартами;

запровадження законодавчого ведення бухгалтерського обліку паралельно за НП(С)БО та МСФЗ;

розробка та затвердження методичних рекомендацій щодо трансформації фінансової звітності за МСФЗ;

проведення навчання та запровадженням обов'язкової сертифікації бухгалтерів щодо міжнародних стандартів;

автоматизація процесу трансформації фінансової звітності;

узгодження облікової політики з міжнародними стандартами;

проведення консультацій, семінарів з міжнародними професійними організаціями.

Висновки. Отже, наближення фінансової звітності до вимог міжнародних стандартів є досить актуальним на сьогодні, оскільки Україна у перспективі націлена стати членом ЄС. Наближення Звіту про фінансові результати до міжнародних стандартів є складним, кропітким процесом, який вимагає професійних знань та навичок. Запровадження рекомендованих заходів відкриє широкий спектр можливостей для вітчизняного суб'єкта господарювання та може продемонструвати його привабливість для інвесторів та кредиторів. Підприємства, організації, які складають фінансову звітність за МСФЗ, можуть сміливо використовувати міжнародні стандарти у веденні бухгалтерського обліку, тим самим мінімізувавши свої трудові витрати на трансформацію звітності або на ведення паралельного обліку. Відповідно, дана проблема має стати об'єктом дослідження державних органів, наукової спільноти, професійних організацій та практикуючих бухгалтерів, аудиторів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: затв. наказом Міністерства фінансів України від 11 квітня 2013 № 476 (в редакції від 15.04.2014 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 №433 (в редакції від 30.12.2013р.) // Бібліотека бухгалтерського обліку. URL: http://www.pro-u4ot.info/

3. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства Фінансів України від 27.06.13 р. № 627. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi (Дата звернення: 05.10.2019).

4. Ночовна Ю. О. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами. Ефективна економіка. 2018. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6700 (дата звернення: 06.10.2019)

5. Прокопенко Д.А. Порівняння звіту про фінансові результати за П(С)БО та НП(С)БО 1 / Д.А. Прокопенко // Управління розвитком. 2014. № 15 (178). С. 149–150.

6. Трачова Д.М. Перехід на міжнародні стандарти обліку та звітності: проблеми на перспективи. / Д.М. Трачова, Л.А. Сахно // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – Мелітополь : «Люкс», 2012. № 2 (18), том 6. С. 270-276.

7. Чуніхіна Т. С. Розкриття інформації про фінансові результати у форматі міжнародних та національних стандартів / Т. С. Чуніхіна, Л. А. Проценко // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2018. - Вип. 19(2). С. 153-157.

Трохименко Карина Євгеніївна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Гуріна Наталія Валеріївна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ТА АНАЛІЗ ЇЇ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті розглянуті причини виникнення дебіторської заборгованості та чинники, що обумовлюють зростання її обсягу, розглянуто особливості організації її обліку, узагальнено етапи проведення аналізу заборгованості, заходи, спрямовані на підвищення ефективності її управління.*

Ключові слова: *дебіторська заборгованість, рефінансування, аналіз, контроль.*

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання одним з найбільш складних і суперечливих питань обліку можна вважати облік дебіторської заборгованості, що пов'язано із загостренням проблем неплатежів. На жаль, зараз господарюючі суб'єкти насамперед вирішують власні проблеми замість виконання фінансових платіжних зобов'язань перед партнерами. Одним із факторів виникнення дебіторської заборгованості є нестабільна платіжна система, яка знаходиться в стадії кризи. Погіршує ситуацію і неврегульованість бюджетної системи, в частині несвоєчасної оплати державних зобов'язань, здійснюваних за рахунок бюджету. Також впливає на це і світова економічна криза.

Однак в Україні на цю ділянку обліку негативно впливає неякісна його організація і відсутність системи контролю за виконанням договірних зобов'язань в організаціях. Зрозуміло, що незалежно від причин виникнення дебіторської заборгованості уникнути її неможливо. В результаті цього суб'єктам господарської діяльності потрібно виявляти шляхи ефективного управління дебіторською заборгованістю, зокрема це стосується вдосконалення бухгалтерського обліку взаєморозрахунків, проведення аналітичної роботи та організація ефективної та дієвої системи контролю .

Аналіз останніх досліджень і публікацій показав, що питання обліку дебіторської заборгованості цікавить багатьох вчених: Л. М. Васільєва, Т. В. Дідоренко, О. В. Костюнік, Т. С. Чуніхіна та ін..

Мета статті. Надати пропозиції щодо удосконалення системи обліку, аналізу та контролю дебіторської заборгованості.

Викладення матеріалів дослідження. Організації, що використовують у своїй діяльності комерційне кредитування, повинні з особливою уважністю підходити до відображення цих операцій, пов'язаних з виникненням, рухом і погашенням заборгованості в бухгалтерському обліку і звітності.

На практиці комерційне кредитування існує у двох формах:

- відстрочення платежу:
- у формі попередньої оплати.

Перша обумовлена наданням покупцям відстрочки (розстрочки) платежу за відвантажену продукцію, а друга — зі здійсненням авансових платежів самою організацією[6].

Для забезпечення відокремленого обліку дебіторської заборгованості, яка виникла за різними підставами, використовується її групування на дві категорії — розрахунки з покупцями і замовниками і аванси видані.

Цей поділ дозволяє коректно систематизувати дані обліку для цілей управління дебіторською заборгованістю і підготовки фінансової звітності.

У складі елементів дебіторської заборгованості першого рівня відбувається її структурування по валюті розрахунків, що забезпечує аналітичний облік на другому рівні за розрахунками в гривень і розрахунків у валюті.

Для здійснення контролю погашення дебіторських боргів аналітичний облік повинен дозволяти аналізувати заборгованість за строками в розрізі кожного первинного документа, при цьому термін погашення визначається як період від дати виникнення заборгованості до дати її погашення. За цією ознакою виділяються поточна та протермінована заборгованість[2].

В аналітичному обліку дебіторська заборгованість класифікується за періодами погашення: до 30 днів, 31-45 днів, 46-60 днів 61-90 днів, 91-120 днів, понад 120 днів. Інформація про терміни погашення заборгованості формується на підставі умов договорів з контрагентами і даних обліку про відвантаження продукції. На основі отриманої

інформації обчислюється строк оплати за виставленими рахунками, що визначається як дата, не пізніше якої повинен бути здійснений платіж по наданому комерційному кредиту.

Для здійснення контролю за строком оплати згідно з договором слід враховувати тривалість відстрочки платежу, а також дату виникнення дебіторської заборгованості. Для цілей оперативного управління дебіторською заборгованістю доцільно застосувати методику розрахунку терміну оплати, який визначається шляхом додавання встановленої договором кількості днів відстрочки платежу до дати виникнення дебіторської заборгованості. Моментом виникнення дебіторської заборгованості вважається дата переходу права власності на продукцію від продавця до покупця, встановлена договором. Це може бути дата підписання договору, відвантаження товару, дата отримання продукції покупцем і т. д.

Представляється доцільним організувати облік виданих авансів у розрізі контрагентів і договорів, відображаючи терміни виконання договірних умов на поставку товарів, робіт, послуг.

Структурування дебіторської заборгованості за термінами дозволяє сформувати картину стану розрахунків з покупцями, виявити прострочену заборгованість, оцінити динаміку погашення заборгованості окремими групами дебіторів і провести оцінку можливих неплатежів.

На п'ятому рівні дебіторська заборгованість покупців обліковується у розрізі видів відвантаженої продукції, забезпечуючи можливість контролю за ефективністю продажів і внесення оперативних змін в асортиментну політику.

На шостому аналітичному рівні дебіторська заборгованість обліковується на субрахунках в залежності від виду забезпечення — застава, банківська гарантія, порука, незабезпечена заборгованість. Такий поділ сприяє отриманню якісної інформації про ступінь надійності заборгованості в розрізі окремих дебіторів і може бути використано в процесі аналізу стану дебіторської заборгованості організації [2].

Зіставність характеристик дебіторської заборгованості за різні звітні періоди забезпечує нагромадження облікової інформації, яка в подальшому піддається моніторингу, контролю і аналізу в цілях управління. Тільки повна, достовірна і своєчасна облікова інформація дозволяє оцінити об'єктивну величину та ефективність використання капіталу, вкладеного в дебіторську заборгованість і забезпечити реалізацію механізмів її погашення.

В умовах невизначеності і ризику, обумовленого ринковою системою господарювання, до системи управління організацією в області контролю пред'являються додаткові вимоги, які виражаються:

- у зміщенні акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього:
- в підвищенні гнучкості підприємства, збільшення швидкості реакції на зміни зовнішнього середовища:
- моніторинг змін, що відбуваються у внутрішній і зовнішній навколишнього обстановці:
- обґрунтованої системи дій щодо забезпечення виживання підприємства й уникнення кризових ситуацій [4].

Контроль за рухом і своєчасною інкасацією дебіторської заборгованості, як одна з функцій управління, ставить своєю метою перевірку достовірності виникнення, ефективності використання та витребування дебіторської заборгованості, встановлення ступеня та характеру впливу на показники фінансової звітності і обсяг продажу на підставі інформації, що надходить на різних стадіях контролю. Контроль за рухом і інкасацією дебіторської заборгованості організується як самостійний блок в рамках загальної системи фінансового контролю підприємства, яка призначена для управління грошовими потоками.

Основоположною функцією управління є планування (бюджетування), представлене в управлінні фінансами бюджетом руху грошових коштів, який характеризує надходження і виплати грошових коштів протягом бюджетного періоду. Труднощі при складанні цього бюджету полягають в тому, що необхідно спрогнозувати реальні надходження грошових коштів від покупців, врахувати платежі та відстрочення виплат постачальникам, фінансові та інші надходження і платежі [3].

Для того, щоб володіти повною і достовірною інформацією про дебіторську заборгованість організації, необхідно здійснювати контроль на кожному етапі реалізації управлінських рішень. Бюджетування як функція управління, нерозривно пов'язане з попереднім, поточним і подальшим контролем.

Попередній контроль здійснюється на стадії формування бюджетів, до початку реалізації цілей підприємства на майбутній період. На цьому етапі необхідно узгодити параметри фінансово-господарської діяльності організації з поточними умовами бізнес-середовища. В ході попереднього контролю дають оцінку обсягу випуску продукції та очікуваних продажів, визначаються необхідні для цього ресурси.

На підставі отриманих даних розраховується обсяг коштів, запланований для інвестицій у дебіторську заборгованість за товарним (комерційним) кредитом. При визначенні цієї суми необхідно враховувати запланований обсяг продажів на умовах відстрочки платежу, середній кредитний період, а також середній період прострочення платежів, орієнтуючись на досвід господарської практики.

Визначити обсяг коштів для інвестицій у дебіторську заборгованість, можливо по такій формулі:

$$ІДЗ = ОРК*КСЦ*(ППК + ПР), \quad (1)$$

де ІДЗ — обсяг коштів, що інвестуються в дебіторську заборгованість;

ОРК — запланований обсяг реалізації продукції в кредит;

КСЦ — коефіцієнт співвідношення собівартості та ціни продукції;

ППК — середній період надання кредиту покупцям (у днях);

ПР — середній період прострочення платежів з наданого кредиту (у днях) [5].

Якщо фінансові можливості не дозволяють інвестувати у дебіторську заборгованість розрахункову суму в повному обсязі, то при незмінності умов кредитування повинен бути скоригований обсяг продукції, що продається в кредит.

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства дає можливість оцінити можливу величину доходів, які можна отримати у вигляді штрафів, пені, неустойок від дебіторів, які затримали оплату. У процесі аналізу потрібно вивчати перш за все динаміку дебіторської заборгованості суб'єкта господарювання.

У процесі аналізу доцільно зіставити суми дебіторської та кредиторської заборгованості. У результаті може бути виявлено:

– збільшення або зменшення дебіторської заборгованості;

– збільшення або зменшення кредиторської заборгованості.

Позитивно оцінюється покриття дебіторської заборгованості кредиторською. Результати такого аналізу можуть свідчити про те, що:

– збільшення або зменшення дебіторської та кредиторської заборгованості можуть призвести до негативних наслідків для фінансового стану підприємства;

– зменшення дебіторської заборгованості проти кредиторської може статися через погіршення стосунків з клієнтами, тобто через зменшення кількості покупців продукції;

– збільшення дебіторської заборгованості проти кредиторської може бути результатом неплатоспроможності покупців[5].

Аналіз дебіторської заборгованості рекомендується проводити в послідовності, зазначеної на рис. 1.



Рис. 1. Послідовність аналізу дебіторської заборгованості

Головною метою управління дебіторською заборгованістю є комплексна розробка заходів, спрямованих на вдосконалення діючої або формування нової політики кредитування своїх покупців, і як наслідок, збільшення прибутку. Грамотне і точне проведення аналізу дозволить оцінити, наскільки ефективно підприємство інвестує свої кошти в кредитування покупців.

Розвиток ринкових відносин призводить до появи ряду нових форм розрахунків з дебіторами, наприклад рефінансування дебіторської заборгованості (здійснення прискореного переведення в інші форми оборотного активу, такі як, грошові кошти та високоліквідні короткострокові цінні папери)[8].

Таким чином, будь-яка робота, пов'язана з дебіторською заборгованістю, вимагає детальної розробки регламенту прийняття рішень, що дозволяє оцінити і порівняти вигоду і ризик.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Васільєва Л. М. Організація обліку дебіторської заборгованості та шляхи її удосконалення / Л. М. Васільєва, О. В. Трайно // Молодий вчений. - 2017. - № 10. - С. 820-823. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_10_188.

2. Дідоренко Т. В. Завдання та принципи побудови обліку розрахунків з покупцями і замовниками / Т. В. Дідоренко, І. М. Белова // Сталий розвиток економіки. - 2015. - № 3. - С. 217-220. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2015_3_33.

3. Кащенко О. Облік та контроль дебіторської заборгованості як складової системи грошових розрахунків підприємства / О. Кащенко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. - 2011. - Вип. 130. - С. 54-56. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/

4. Костюнік О. В. Шляхи вдосконалення обліку дебіторської заборгованості / О. В. Костюнік, Л. Л. Турова, В. М. Ковтуненко // Агросвіт. - 2016. - № 6. - С. 29-31. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2016_6_7.

5. Кручак, Л. В. Аналіз стану дебіторської та кредиторської заборгованості суб'єкта господарювання [Текст] / Людмила Володимирівна Кручак // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничополіграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2016. – Том 25. – № 2. – С. 93-98.

6. Неживенко А.П. Методика обліку дебіторської заборгованості і основні напрямки її вдосконалення // Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. — Сер.: Економічні науки. — 2013. — № 7. — С. 165—170.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість": затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.10.99 р. № 725/4018 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z072599

8. Чуніхіна Т. С. Організаційно-методичні аспекти обліку дебіторської заборгованості за міжнародними та вітчизняними стандартами обліку в системі управління підприємством / Т. С. Чуніхіна, А. С. Добривечір // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2018. - Вип. 19(1). - С. 123-126. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_19(1)__29.

Уляницька Вікторія Володимирівна,
студентка групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Артем'єва Оксана Олександрівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Анотація. *Результатом діяльності кожного підприємства може бути як позитивний так і негативний фінансовий результат, який формується в результаті порівняння доходів і витрат за один звітний період. Важливим аспектом організації бухгалтерського обліку фінансових результатів є формування облікової політики, а саме визначення необхідних її елементів, що дадуть можливість максимально достовірно сформувати інформацію про отримані доходи, понесені витрати та визначені фінансові результати з метою прийняття ефективних управлінських рішень.*

Ключові слова: *доходи, витрати, фінансові результати, облікова політика, управлінські рішення.*

Актуальність тематики дослідження. Діяльність кожного підприємства спрямована на одержання позитивного фінансового результату, тобто прибутку. Але, результатом діяльності підприємства

може також бути збиток, що спонукає підприємство вживати заходів щодо його мінімізації та, у подальшому, уникнення збитків. Складовими формування фінансового результату діяльності підприємства є доходи та витрати підприємства, управлінням якими зумовлює отримання якісних результатів діяльності. Прийняття управлінських рішень щодо формування доходів, витрат і, як слідство, фінансових результатів здійснюється на підставі облікової інформації та фінансової звітності. На формування показників фінансової звітності впливає облікова політика підприємства, організація якої є актуальним питанням для кожного суб'єкта господарювання.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Оскільки питання формування облікової політики є актуальними для всіх сфер економічної діяльності суспільства, науковці не залишають обговорення цієї теми, і в наукових дискусіях розглядають різні шляхи формування облікової політики з метою формування саме достовірної інформації про діяльність підприємства. Зокрема, це такі науковці як Н.Р. Домбровська Н.Р., А.Г. Загородній, Г.О. Партин, П.Є. Житний, Т.М. Сторожук, С.Л. Червинська.

Мета дослідження. Метою дослідження у даній статті є розгляд впливу на формування фінансових результатів облікової політики підприємства.

Викладення основного матеріалу. Ефективність управлінських рішень залежить від якості облікової інформації, яка є підставою для складання фінансової звітності. У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1] зазначені якісні характеристики, яким повинна відповідати фінансова звітність підприємств, установ, організацій, а саме:

«1. Інформація, яка наводиться у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та заінтересовані у сприйнятті цієї інформації» [1].

«2. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому» [1].

«3. Фінансова звітність повинна бути достовірною (правдивою). Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною (правдивою), якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності» [1].

«4. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

фінансові звіти підприємства за різні періоди;

фінансові звіти різних підприємств» [1].

Тобто, якісними характеристиками фінансової звітності є дохідливість, зрозумілість, доречність і зіставність, що також відповідає вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Важливим етапом у формуванні інформації про діяльність підприємства, у тому числі й про фінансові результати, є розробка облікової політики підприємства.

Згідно з напрацюваннями вітчизняних і зарубіжних вчених під поняттям «політика» розуміють «різні форми і методи спостереження і дотримання пріоритетів для досягнення основних цілей діяльності підприємства» [2]. Безпосередньо визначення облікової політики наведено у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], згідно якого «облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності».

С.Л. Червинська стверджує, що «визначення фінансових результатів діяльності будь-якого підприємства залежить від методології їх формування і обліку. Існуючі недоліки методології бухгалтерського обліку доходів і витрат зумовлюють те, що фактично ні в фінансовій, ні в податковій звітності не відображається реальна сума прибутку чи збитку. Адже нормативні документи щодо їх визначення розробляються різними державними структурами: нормативні документи, що регулюють фінансовий облік розробляє Міністерство фінансів України, а рекомендації та інструкції з організації податкового обліку – Державна фіскальна служба України» [3, с. 108].

Формування облікової політики припускає наявність альтернативних напрямів, що сприяють прийняттю якісних управлінських рішень, в тому числі й в напрямку управління доходами, витратами та фінансовими результатами.

Вплив облікової політики на формування показників діяльності підприємства зображено на рисунку 1.

Отже, одним з першочерговим завданням керівника підприємства є створення необхідних умов для раціонального ведення бухгалтерського обліку і забезпечення виконання важливої функції бухгалтерського обліку – передача користувачам оперативної, достовірної та повної інформації про діяльність підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень.

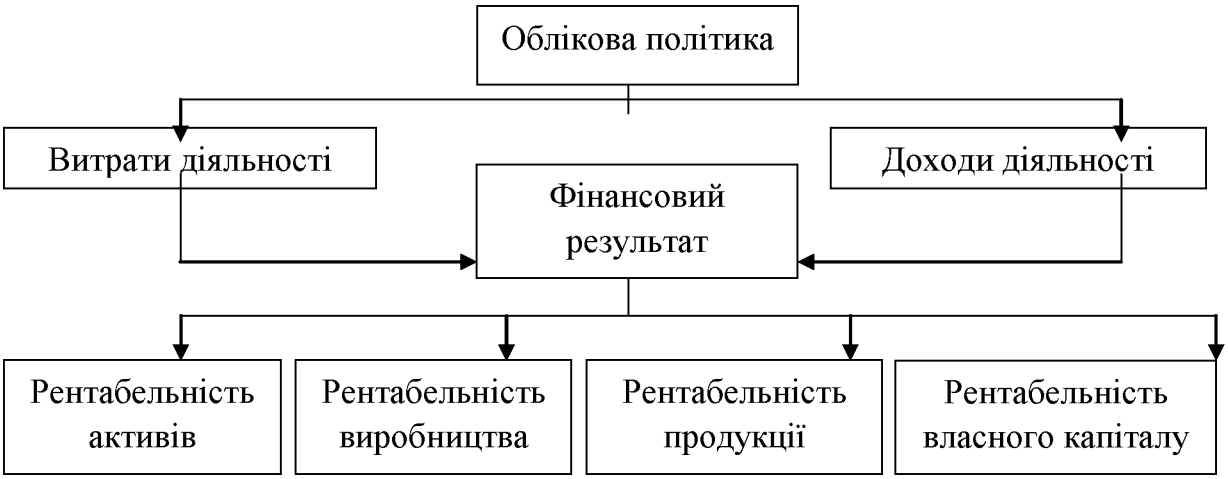


Рис.1. Вплив облікової політики на показники діяльності підприємства

Процес формування облікової політики підприємства щодо фінансових результатів повинен бути спрямований на те, щоб досягти оптимального їх розміру, реалізувати всі резерви підприємства в результаті проведення операційної, фінансової, інвестиційної та іншої діяльності.

Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства [4] передбачено наступні елементи облікової політики підприємства:

стосовно доходів:

«порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;

порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;

стосовно витрат:

порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;

застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5];

перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;

перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;

стосовно фінансових результатів:

підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств);

дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу» [4].

Аналізуючи напрацювання зарубіжних та вітчизняних науковців, а також відповідно до вимог законодавчих актів щодо питань бухгалтерського обліку і, зокрема, облікової політики фінансових результатів вченими було узагальнено перелік елементів облікової політики методичного етапу

Так, доречним є зазначення такого елементу як методи оцінки витрат і доходів. «Враховуючи специфіку діяльності підприємств, при виборі елементів облікової політики стосовно витрат і доходів доцільно дотримуватися вимог П(С)БО 15 «Доходи» [6], П(С) БО 16 «Витрати» [7]. Зокрема, доходи оцінюються за справедливою вартістю отриманих активів у результаті їх надходження чи збільшення їхньої вартості. Оцінка витрат проводиться у сумі справедливої вартості активів, визначеної при їх вибутті або зменшенні вартості з урахуванням нормативів, оптимальних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції» [8];

Наступним елементом є умови визнання витрат і доходів. Зокрема, «витратами визнається зменшення економічних вигід за рахунок: вибуття активів, зменшення вартості активів у результаті їх знецінення, зменшення корисності тощо та збільшення зобов'язань. Доходами визнається збільшення економічних вигід унаслідок: надходження активів, збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань; – перелік і склад статей калькуляції собівартості продукції, маркетингово-збутових та загальновиробничих витрат і базою їх розподілу. Так, до маркетингових витрат слід відносити: витрати, пов'язані з проведенням маркетингових досліджень та вивченням ринку збуту; витрати на рекламу; заробітну плату торгових представників; утримання місць продажу; торгові знижки тощо» [8].

Витрати на збут формуються за рахунок: «вартості пакувальних матеріалів; витрат на ремонт тари; оплати праці та комісійних винагород продавцям, агентам і робітникам підрозділів, які забезпечують збут; витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції; витрат на транспортування продукції між складами підрозділів підприємства» [7];

Далі включається елемент методу обліку витрат. «Враховуючи галузеву специфіку виробництва, облік витрат доцільно здійснювати за однопередільним методом із застосуванням елементів нормативного методу обліку в частині витрачання сировини. Це забезпечить отримання повної та достовірної облікової інформації про витрати на кожному етапі виготовлення продукції» [8].

Важливим елементом облікової політики є формування робочого плану рахунків, зокрема, у частині витрат, доходів та фінансових результатів підприємства.

Заключний етап організації облікової політики передбачає підготовку, розгляд та підписання наказу про облікову політику підприємства.

Висновки. Правильне застосування облікової політики, зокрема в частині фінансових результатів, є ефективним засобом підвищення рентабельності діяльності підприємств та забезпечення його стійкого фінансового стану. Облікова політика щодо доходів, витрат та фінансових результатів має важливе значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, тому що доцільність, обґрунтованість та деталізація обліку доходів, витрат та фінансових результатів потрібні для прийняття ефективних управлінських рішень з метою збільшення ефективності діяльності підприємства. Запропоновані науковцями рекомендації, з якими погоджуємось, щодо формування складових облікової політики в розрізі вищенаведених елементів сприяють створенню ефективного механізму управління процесами обліку витрат, доходів та фінансових результатів суб'єкта господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

2. Сторожук Т.М. Звітність підприємств: Навчальний посібник [Текст] / Т.М.Сторожук. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2005. – 412 с.

3. Червінська С.Л. Особливості визначення фінансових результатів діяльності аграрних підприємств / С.Л. Червінська // Облік і фінанси АПК. – 2015. – № 6 – С. 107 – 110

4. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затв. наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 635 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99

6. П(С)БО 15 «Дохід», затв. наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290 URL: https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99

7. П(С)БО 16 «Витрати», затв. наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00

8. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства / Н.Р. Домбровська // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. - № 9. – С.771-775

Чиж Олег Анатолійович,
студент групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Артем'єва Оксана Олександрівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ВВЕДЕННЯ IBAN НА ПІДПРИЄМСТВІ: ОСНОВНІ ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

Анотація. *У статті розглянуто та проаналізовано сутність міжнародного номера банківського рахунку, визначено основні його переваги та недоліки, а також особливості при використанні IBAN на підприємстві. Діяльність банківських установ при присвоєнні міжнародного номера банківського рахунку для кожного клієнта та необхідність правильного заповнення первинних розрахункових документів.*

Ключові слова: *міжнародний стандарт номера банківського рахунку, банківський рахунок, Національний банк України, безготівкові розрахунки, IBAN (International Bank Account Number).*

Актуальність тематики дослідження даної теми полягає в тому, що безготівкові розрахунки на кожному підприємстві відіграють вагому роль. Саме тому, для оптимізації безготівкових розрахунків та введення IBAN на підприємстві, виникла потреба розгляду особливостей

введення міжнародного стандарту номера банківського рахунку та визначення всіх аспектів його застосування.

Ступінь наукового вивчення проблеми. З метою розвитку платіжного ринку України на підставі міжнародних стандартів та норм, Правлінням Національного банку України було прийнято Постанову «Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні». Таким чином виникає проблема щодо запровадження міжнародного стандарту номера банківського рахунку на підприємстві, введення його до програмних платіжних систем та визначення основних переваг та недоліків при переході на IBAN. Вивченням проблем здійснення та використання безготівкових розрахунків, їх організації та розвитку присвячена велика кількість праць як вітчизняних, так і зарубіжних науковців: Л.А. Бехтер, А.Г. Загороднього, А.А. Козубенко, Н.А. Куфакової, О.В. Костюніка і В.В. Побережної , М.П. Кучерявенко, О.І. Мельничук, А.І. Савлука, І.О. Чкан[5] та ін.

Метою дослідження даної статті є визначення сутності та особливостей введення IBAN на підприємстві та Україні в цілому. Його значення для розвитку платіжного ринку України.

Викладення основного матеріалу. Міжнародний номер банківського рахунку «IBAN» (англ. International Bank Account Number) – це міжнародний формат кодування банківського рахунку кожного клієнта банку, що відповідає вимогам міжнародних стандартів та використовується для здійснення міжнародних банківських переказів та розрахунків.

Основною рисою, що відрізняє міжнародний номер банківського рахунку від українського формату є кількість знаків та символів у структурі номеру банківського рахунку. У нашій країні IBAN розуміє під своїм змістом заміну комбінацій із коду МФО банку разом з номером розрахункового рахунку на міжнародний формат рахунка.

Стандарт IBAN визначає, що вітчизняні (українські) банківські установи відкриватимуть своїм клієнтам нові розрахункові рахунки, які міститимуть у своїй структурі 29 символів (літери та цифри), викладених у наступній послідовності:

1. Код України – UA – 2 літери;
2. Контрольний розряд;
3. МФО банку – 6 цифр;
4. Рахунок – довжина номеру рахунку, що не є фіксованою.

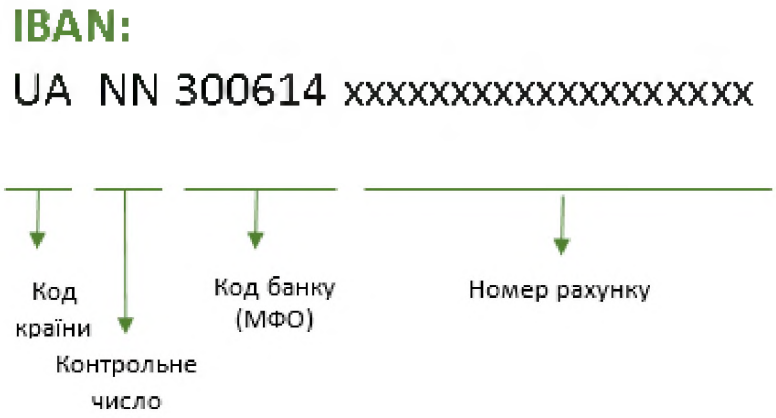


Рис.1. Структура міжнародного номера банківського рахунку (IBAN)

Розпочинаючи з 05 серпня 2019 р. Нові розрахункові рахунки клієнтам банківські установи зможуть відкривати лише за міжнародним стандартом IBAN. На даний момент діючі номери розрахункових рахунків банківські установи змінюють під стандарт IBAN із збереженням номеру аналітичного обліку.

Таким чином, клієнти банківських установ можуть отримувати від установи банку достовірну інформацію про зміни діючих рахунків за міжнародним стандартом IBAN для надання інформації своїм контрагентам при здійсненні розрахунків та зазначення відповідних змін у розрахункових документах. Отже, зміна діючого номеру банківського рахунку за вимогами та стандартом IBAN не є підставою для зміни пунктів договору. Оскільки у більшості договорів прописано, що при зміні банківських реквізитів контрагент зобов'язується повідомити протягом десяти календарних днів з дня прийняття таких змін.

З 1 січня 2020 року використання міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) стане обов'язковим для кожного клієнта всіх банківських установ України при здійсненні розрахунків та інших операціях як у національній валюті, так і при розрахунках з нерезидентами у іноземній валюті, зокрема під час міжнародних переказах. Таким чином кожна розрахункова операція з першого січня дві тисячі двадцятого року може бути здійснена виключно з використанням міжнародного номера банківського рахунку IBAN. При цьому слід звернути увагу що всі розрахункові платіжні картки, емітовані установами банків до розрахункового рахунку клієнта залишаються активними. Платіжні картки фізичних осіб, як і раніше, забезпечують клієнта можливістю при допомозі відповідної платіжної системи здійснювати розрахунки з свого поточного рахунку.

У свою чергу, банківські установи України розпочинаючи із серпня поточного року:

- призначають міжнародний номер банківського рахунку у відповідності з Національним стандартом України «Фінансові операції. Правила формування міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні» затвердженого наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11 жовтня 2010 року № 454 (далі - стандарт IBAN);
- при формуванні IBAN повинні використовувати склад номеру розрахункового рахунку аналітичного обліку.

Банківським установам України при формуванні та присвоєнні міжнародного номера банківського рахунку забороняється вживати номера платіжних карток, а також повинні у період з 5 серпня до 31 жовтня поточного року з власної ініціативи робити заміну активних розрахункових рахунків клієнтів банківських установ у відповідності з стандартом IBAN із збереженням величини номера рахунку аналітичного обліку – не перевищуючи 14 символів.

У відповідності з Порядком подання повідомлень про відкриття/закриття розрахункових рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах до контролюючих органів, затвердженого наказом МФУ від 18 серпня 2015 року № 721, банківські установи повинні повідомляти відповідні контролюючі органи про відкриття, змінення або закриття розрахункових рахунків клієнтів – платників податків.

В період з серпня по жовтень 2019 року клієнтам банківських установ дозволено у первинних розрахункових документах, зокрема на переказ коштів заповнювати такі обов'язкові реквізити як «Код банку» та «Розрахунковий рахунок» у будь-яких варіаціях**.** У визначених реквізитах платника/отримувача клієнт має право заповнювати реквізити, як декілька (номер розрахункового рахунку платника/отримувача та код банку платника/отримувача), так і номер рахунку платника/отримувача за стандартом IBAN. У випадку при заповненні номеру рахунку платника/отримувача за стандартом IBAN у реквізиті «Код банку платника/отримувача» записується із зазначенням нуль[4, с 436].

У будь-якому випадку, банківська установа платника повинна взяти на обробку та до виконання розрахунковий документ на переказ коштів з обов'язковими реквізитами, варіанти заповнення яких були

обрані платником. У свою чергу, банківська установа отримувача коштів зобов'язана зарахувати грошові кошти на розрахунковий рахунок отримувача: за декількома реквізитами («Код банку» та «Рахунок», якщо розрахунковому рахунку ще не присвоєно стандарт IBAN або платнику не відомо розрахунковий рахунок отримувача за стандартом IBAN) або за стандартом IBAN.

Варіант заповнення обов'язкових реквізитів обраних платником платежу, не повинен бути причиною для повернення документу банком без статусу «Проведено банком» або не зарахування коштів на поточний рахунок контрагента [2].

Впровадження міжнародного номеру банківського бахунку IBAN дасть змогу гармонізувати український платіжний простір з європейським, а також сприятиме подальшій запланованій модернізації системи електронних платежів НБУ. Загалом запровадження та використання стандарту IBAN має оптимізувати оформлення розрахункових документів.

Використовуючи міжнародний стандарт банківського рахунку клієнти банківських установ матимуть можливість:

- зведення до мінімуму відхилень платежів та витрат, пов'язаних з відновленням та повторним відправленням. Забезпечує введення дійсних деталей, усунення помилок та проблем при помилках та покращення реєстрації. уникнення помилок під чвс банківських платежів.;
- уникнути помилок уобов'язкових реквізитах розрахункових рахунків завдяки скороченню реквізитів у розрахункових документах;
- швидше здійснювати перекази та отримувати кошти.

Також серед інших переваг для клієнтів банківських установ Національний банк України планує запровадити вимоги та стандарти з використанням QR-коду для всіх учасників платіжного ринку. Застосування QR-коду, що міститиме інформацію про міжнародний номер банківського рахунку IBAN, сприятиме спрощенню розрахунків рахунків та обміну платіжною інформацією.

Одним із основних недоліків є те, що перехід на IBAN здійснюється за досить короткий термін, і не всі підприємства мають змогу перейти на нього. Тому у зв'язку зі зверненням Державної казначейської служби України для забезпечення виконання бюджетних програм в повному обсязі, Національний банк України ухвалив рішення про продовження до 12 січня 2020 року можливості заповнення пари реквізитів у документах на переказ коштів. Тобто включно до 12 січня 2020 року банки прийматимуть до виконання документи на переказ

коштів, у яких заповнено або пара реквізитів "Код банку" та "Рахунок", або рахунок за стандартом IBAN, а з 13 січня 2020 року — виключно рахунок за стандартом IBAN»[3].

При здійсненні безготівкових розрахунків на підприємстві через IBAN, підприємство повинне отримати номер рахунку у новому форматі від кожного клієнта на офіційному бланку. Це спричиняє багато незручностей для працівників, оскільки кожне підприємство має чимало клієнтів. А для того, щоб надати свій номер розрахункового рахунку, необхідно зробити запит до установи банку, для надання довідки про присвоєння рахунку у форматі IBAN.

Ще одним недоліком запровадження міжнародного номера банківського рахунку є те, що з більшістю контрагентів підприємству доведеться підписати додаткову угоду до договору у зв'язку зі зміною реквізитів. Це спричинено тим, що якщо у договорі не прописуються дії сторін у випадку зміни реквізитів банку, підприємство повинне оформити це з юридичної точки зору.

Висновок: Запровадження IBAN дасть змогу гармонізувати український платіжний простір з європейським, а також сприятиме подальшій запланованій модернізації системи електронних платежів НБУ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL http: //zakon.rada.gov.ua.

2) Постанова Правління Національного банку України "Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні" від 28.12.2018 № 162. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws

3) Постанова Правління Національного Банку України "Про затвердження Положення про порядок виконання банками документів на переказ, примусове списання і арешт коштів в іноземних валютах та банківських металів і змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України" від 28.07.2008 № 216. (зі змінами та доповненнями) URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws

4) Сідун В.А., Пономарьова Ю.В. Економіка підприємства: навч. посіб. — Київ: Центр навчальної літератури, 2013. - 436 с.

5) Чкан І. О. Безготівкові розрахунки – сучасний спосіб оплати / І.О. Чкан // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». – 2014. – № 27. – 124 с.

Шадура Костянтин Олександрович,
студент групи ОМО-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Ільїн Валерій Юрійович,
д.е.н., професор, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку

ОЦІНКА ПОКАЗНИКІВ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

Анотація. *У статті надається оцінка ефективності використання витрат на оплату праці. Наведено критичний аналіз теоретичних підходів щодо витрат на оплату праці. Представлена модифікована автором систему аналітичних показників. Надається обґрунтована оцінка та значимість показника зарплатовіддачі та зарплатомісткості заробітної плати.*

Ключові слова*: оплата праці, фонд заробітної плати, ефективність витрат на оплату праці, зарплатомісткість, зарплатовіддача.*

Актуальність тематики дослідження. Оплата праці – важливий чинник стимулювання робітників до праці, показник ефективності та продуктивності персоналу, а також зваженої державної політики та захищеності народу в цілому. Саме тому підвищуючи витрати на оплату праці, підприємство стимулює робітників до покращення їх сумлінності та продуктивності. Незважаючи на це, витрати на заробітну плату є важливою складовою загальних витрат, які суб'єкти господарювання намагаються різними методами знижувати. Адже зростання витрат на оплату праці призводить до підвищення собівартості продукції і, як наслідок, зменшення прибутку підприємства. З іншої сторони, зростання витрат на оплату праці передбачає зростання відрахувань в державний бюджет та фонди загальнообов'язкового соціального страхування, а також покращує рівень доходів та якість життя населення країни в цілому. У свою чергу, більш глибокі та правильні висновки щодо оцінки ефективності використання фонду заробітної плати можуть бути отримані саме на основі вивчення динаміки економічних показників ефективності витрат на заробітну плату.

Ступінь наукового вивчення проблеми. В останні роки багато уваги приділяється даному питанню зі сторони таких авторів, як

Т.М. Долінина [7, с. 38], О.В. Гамова [3, с. 21], Л.П. Шевчук [9, с. 38], Л.В. Горелова [4, с. 45], О.В. Боянова [2, с. 43], С.Б. Алферова [1, с. 33] тощо.

Вищеназваними авторами наголошується акцент саме на загальній організації процесів управління заробітною платою, що підтверджує актуальність дослідження ефективності витрат на заробітну плату.

Мета полягає в оцінці динаміки та науковому обґрунтуванні показників ефективності витрат на оплату праці.

Виклад основного матеріалу. У наш час вчені-економісти порізному використовують термінологію при дослідженні витрат на оплату праці. Так, Алферова С. Б. [1, с. 35] пропонує поняття «витрати на заробітну плату». При цьому Боянова О. В. [2, с. 44] акцентує увагу на визначенні «витрати на оплату праці». У своїх дослідженнях Гамова О. В. [3, с. 25] застосовує термін «трудові витрати», а Горело Л. В. [4, с. 45] – ««виплати працівникам». Економічна теорія розглядає категорію «трудові видатки» як загальний грошовий дохід, отриманий працівником за свою працю» [4, с. 46].

З точка зору Григашкиної С. І. [5, с. 61], «витрати, пов'язані з розрахунками з працівниками поділяються на дві групи: витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. З практичної точки зору, аналіз витрат на оплату праці зводиться до аналізу формування та використання фонду заробітної плати» [5, с. 62].

З точки зору Т.Н. Долініної [7, с. 40], «оцінка ефективності використання фонду заробітної плати є необхідною для обґрунтування загальної внутрішньо-фірмової політики оплати праці працівників, що визначається сукупністю принципів встановлення рівня заробітної плати та принципів розробки систем оплати праці, адекватних умовам господарювання. Рівень заробітної плати працівників організації повинен встановлюватися з урахуванням кон'юнктури ринку праці. Однак визначальну роль відіграють фінансові можливості організації» [7, с. 41].

О. В. Лиходєдова [8, с. 126] стверджує, «що в умовах ринкової економіки набуває актуальності розгляд витрат на персонал як інвестиції, оскільки: витрати на персонал спроможні приносити дохід підприємству або результат, що виявляється в інших сферах і опосередковано впливає на зміну основних економічних показників; цей процес передбачає досягнення певних цілей підприємства; вкладання капіталу в персонал має ризикований характер; можна спостерігати

перетворення «людського капіталу» в інші форми. За такого підходу більш доцільною вважається не економія, а збільшення витрат на персонал як інвестицій, що в майбутньому принесуть прибуток підприємству. Їх скорочення, навпаки, призведе до негативних наслідків, втрати від яких перевищують обсяги витрат» [7, с. 42].

Отже, загальноприйняте визначення ефективності витрат на оплату праці можна представити як відношення результату, ефекту (продукції підприємства) від трудової діяльності до призначеної за його досягнення заробітної плати. Даний показник прийнято називати зарплатовіддача. Такий підхід до визначення ефективності заробітної плати дає змогу ідентифікувати рівень раціональності витрат на заробітну плату при створенні суспільно-значущого продукту й оцінити його стимулюючу роль. Підвищення ефективності праці полягає в тому, що збільшення заробітної плати супроводжує поліпшення виробничі показники. Таку методику аналізу заробітної плати не можна визнати абсолютно точною, тому що вона не дає змоги повною мірою виявити ступінь ефективності заробітної плати.

У свою чергу, Л. П. Шевчук [9, с. 53] вважає, «що визначена умова обмежує сферу застосування цього показника й вимагає подальшого пошуку більш досконалих критеріїв. Загальна методика розрахунку показників, що характеризують ефективність використання засобів на заробітну плату умовно включає чотири групи показників: пропорційності, зарплатомісткості, зарплатовіддачі та рентабельності» [9, с. 54].

Перша група представлена коефіцієнтами: співвідношення темпу зростання обсягу виробництва, продукції товарів (робіт, послуг) і темпу зростання фонду заробітної плати та співвідношення між темпом зростання продуктивності праці і темпом зростання середньої заробітної плати. Коефіцієнти доцільно розраховувати двічі: виходячи з фонду заробітної плати, що включається у витрати на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг) і із загального фонду заробітної плати.

До другої групи належать два показники, що характеризують зарплатомісткість виробництва продукції, товарів (робіт, послуг): питома вага фонду заробітної плати у витратах на виробництво продукції та питома вага фонду заробітної плати у вартості виробленої продукції.

До третьої групи відносяться чотири показники, які відповідають за величину результату, що припадає на 1 грн. фонду заробітної плати (від виробництва продукції, товарів (робіт, послуг), виручки від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг), прибутку від реалізації продукції, товарів, чистого прибутку). Показники цієї групи, як і в першій, також доцільно розраховувати двічі.

«Четверта група представлена одним показником рентабельності заробітної плати, який дозволяє оцінити рівень ефективності витрат на фонд оплати праці» [5, с. 100]. Практично аналогічними є наступні показники ефективності витрат на оплату праці: чистий прибуток на 1 грн. фонду заробітної плати та рівень рентабельності заробітної плати. Також до суттєвих недоліків вказаної класифікації можна віднести відсутність показників співставлення результатів праці із тією частиною витрат на оплату праці, яка на пряму виплачується за виконану роботу – мається на увазі тарифна або основна заробітна плата.

Як відомо, саме пряма заробітна плата на відміну від додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат визначає виконання основної функції заробітної плати – стимулюючої, яка являє собою встановлення залежності її розміру від кількості її якості праці конкретного робітника, його трудового вкладу в результати господарської діяльності підприємства. Тому збільшення долі основної заробітної плати у витратах з оплати праці є важливою умовою підвищення мотивації до праці і, як наслідок, підвищення її ефективності. Як результат, необхідно показники співставлення прибутку підприємства і витрат на оплату праці перенести до групи показників рентабельності; вилучити із класифікації показників ефективності праці дубльований показник чистий прибуток на 1 грн. фонду заробітної плати; модифікувати показники зарплатовіддачі, замінивши фонд заробітної плати на фонд основної (тарифної) заробітної плати. Система показників ефективності витрат на оплату праці наведена на таб.1.

Зниження рівня зарплатомісткості на підприємстві - позитивний результат, який призводить до підвищення ефективності діяльності підприємства і, в тому числі, до підвищення рентабельності витрат на оплату праці. Але існує і зворотна дія низького рівня зарплатомісткості продукції (не враховуючи макроекономічного ефекту – зниження суспільного попиту).

Таблиця 1

Система показників ефективності використання фонду заробітної плати

Система показників ефективності використання фонду заробітної плати			
I. Показники пропорціональності	II. Показники зарплатомісткості	III. Показники зарплатовіддачі	IV. Показники рентабельності
Відношення темпу росту обсягу виробництва продукції з темпом росту фонду заробітної плати	Питома вага фонду заробітної плати у витратах на виробництво продукції	Обсяг виробництва продукції на 1 грн фонду заробітної плати	Відношення прибутку від реалізації до фонду заробітної плати
Відношення тему росту продуктивності праці з темпом росту реальної заробітної плати	Питома вага фонду заробітної плати у вартості продукції	Виручка від реалізації на 1 грн фонду заробітної плати	Відношення чистого прибутку підприємства до фонду заробітної плати
	Питома вага фонду основної заробітної плати у втратах на виробництво	Обсяг виробництва продукції на 1 грн фонду основної заробітної плати	Відношення від реалізації до фону основної заробітної плати
	Питома вага фонду основної заробітної плати у вартості продукції	Виручка від реалізації на 1 грн фонду основної заробітної плати	Відношення чистого прибутку підприємства до фонду основної заробітної плати

З наведеної таблиці ми бачимо, що низький рівень зарплатомісткості продукції, в кінцевому разі, знижує рівень ефективності праці, оскільки у підприємця відсутні економічні мотиви до інвестування у механізацію і автоматизацію праці. З показників зарплатовіддачі ми можемо спостерігати ефективність праці найманих працівників вираженої у вартісній формі, тобто високий рівень зарплатовіддачі показує високі показники доходу на 1 грн. витрат з оплати праці, що в свою чергу підприємство надає більше матеріальне благо своєму працівнику. Показник рентабельності відображає ефективність використання трудових ресурсів підприємства відносно їх прибутку, що є

більш коректним показником ефективності витрат на оплату праці і показує в комплексі з показником зарплатовіддачі детальні дані ефективності витрат на оплату праці в господарській діяльності підприємства.

Всі чотири групи показників, ефективності використання фонду заробітної плати, спрямовані на те, щоб оцінити ефективність управлінської політики компанії, щодо заробітної плати працівникам за виконану роботу.

Повну оцінку даних ефективності використання втрат на оплату праці можна отримати тільки при комплексному розрахунку всіх чотирьох груп показників, які в комплексі дають чітку, оцінку ефективності використання втрат на оплату праці, керівництву для прийняття успішних рішень.

Отже, з позицій працівника, конкурентоспроможність заробітної плати оцінюється за наступними показниками: по-перше, співвідношення середньої заробітної плати по підприємству до середньої заробітної плати у відповідній галузі (даний коефіцієнт показує, наскільки у вигідному (при значенні < 1) чи невигідному 8 (при значенні > 1) становищі за рівнем оплати праці перебуває працівник у ситуації, що склалася в середньому по галузі щодо оплати праці); по-друге: співвідношення середньої заробітної плати із соціальними стандартами (даний показник характеризує рівень матеріального забезпечення в порівнянні із встановленими державними стандартами й обумовлений ефективністю при відповідності критерію ≥ 2).

Висновки. З проведеного дослідження, можна констатувати, що застосування неефективної або несправедливої системи оплати призводить до зниження продуктивної праці, якості продукції, порушень трудової дисципліни, виникнення соціально-трудових конфліктів між працівниками і роботодавцем, негативно відображається на кінцевих результатах діяльності підприємства. Тому оцінка ефективності використання фонду заробітної плати є необхідною для обґрунтування внутрішньо-фірмової політики оплати праці. Проте визначальну роль відіграють фінансові можливості підприємства.

Отже, в сучасних умовах ринкових перетворень для підтримки високого рівня конкурентного статусу підприємства одним із першочергових завдань постає питання оцінки ефективності заробітної плати. Адже дана методика визначає функції, обов'язки трудових процесів, які треба змінити, щоб отримати від працівників максимальну віддачу. Також дозволяє спланувати шляхи мінімізації слабких сторін

працівників, розкрити вузькі місця роботи підрозділу (відділу) та виробництва у цілому. Подальшими перспективами досліджень виступає розробка методичного апарату аналізу ефективності витрат на оплату праці та проведення розрахунків з використанням розробленої методики на прикладі кількох підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алферова С. Б. Обобщенная оценка экономической эффективности трудовых затрат Наука ЮУрГУ. Юж. Урал.гос.ун-т. Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2011. Т. 1. С.3-5.

2. Боянова О. В. Формирование технологии и классификация затрат на оплату труда в учетно-аналитической системе управления. Управленец. 2011. № 9/10. С. 38-43.

3. Гамова О. В. Методичні засади кількісної оцінки ефективності оплати праці на промисловому підприємстві. Економічний вісник Донбасу. 2013. № 3. С.125-126.

4. Горелова Л. В., Гордеев С. Е. Инновационные подходы к управлению затратими на персонал в организации. Вестник Екатерининского Института. 2010. №1(9). С.4-8.

5. Григашкина С. И. Методика оценки эффективности заработной платы. Вестник Томского государственного университета. 2009. № 322. С.148-152.

6. Дороніна О.А. Напрями удосконалення системи оплати праці як складова кадрової політики підприємства. Вісник ДДФА: Економічні науки. 2010. №2. С.41-46.

7. Долинина Т. Н. Оценка эффективности использования фонда заработной платы. Вестник социально-экономических исследований. 2008. № 23. С. 98-103.

8. Лиходєдова О.В. Витрати на персонал та їх оптимізація в умовах ринку. Торгівля і ринок. Збірник наукових праць. 2010. Вип. 30, Т.1 С.236-242.

9. Шевчук Л. П. Інформаційні технології контролю заробітної плати шляхом формування мережевого бухгалтерського обліку. Вісник Хмельницького національного університету. 2011. № 2. Т.1. С.101-106.

ОМОз-18-1

Адамович Анастасія Валеріївна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Островерха Р.Е.,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА: СУТНІСТЬ, ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

Анотація. *У статті розкрито сутність фінансового результату та його основних складників. Наведено підходи до формування фінансових результатів згідно нормативних актів. Досліджено порядок визначення фінансових результатів діяльності.*

Ключові слова: *фінансові результати, прибуток, доходи, витрати, фінансовий результат до оподаткування, валовий прибуток, чистий прибуток (збиток).*

Актуальність. На сучасному етапі економічного розвитку України набуває реалізація принципів самоокупності та самофінансування. Основним фактором їхньої реалізації є формування достатнього розміру фінансових ресурсів, що є результатом діяльності підприємства протягом звітного періоду та виступають необхідною умовою для старту наступного циклу. Провідна роль фінансових результатів полягає в тому, що вони забезпечують зміцнення бюджету держави, сприяють зростанню інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання, ділової активності підприємств у виробничій і фінансовій сферах.

Фінансовий результат (прибуток або збиток) характеризує всі сторони фінансово-господарської діяльності підприємства. Він є частиною доходу суспільства і повинен використовуватись для подальшого розвитку виробництва і поліпшення матеріального становища всіх працівників, зайнятих у виробництві.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Серед останніх досліджень методології обліку та формування фінансових результатів підприємств привертають увагу праці таких науковців, як О.В. Гаращенко, І.О. Гладій, Я.В. Лебедзевич, І.Б. Чернікова, С.Л. Червінська, Є.Ю. Шара, Л.М. Янчева та ін. Зокрема предметом вивчення О.В. Гаращенко, С.Л. Червінської, Є.Ю. Шари є облік і аналіз формування результатів діяльності підприємств, Я.В. Лебедзевич – їх контроль в системі обліку. В науковій статті Л.М. Янчевої, І.Б. Чернікової, І.О. Гладій висвітлено організацію обліку фінансових результатів підприємств. Проте, на основі проведених досліджень практичної роботи підприємств можна стверджувати, що досі є дискусійними цілий ряд принципово важливих питань, пов'язаних з обліком фінансових результатів, а саме що стосуються організації та методики формування фінансових результатів операційної діяльності та їх відображення у Звіті про фінансові результати.

Виклад основного матеріалу. Вивчення нормативно-правової бази України, дає змогу зазначити, що в законодавстві не розглядається сутність саме поняття «фінансові результати». Зокрема, в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1] обґрунтовано лише сутність дефініцій «прибуток» [1] та «збиток» [1]. Саме це і спричиняє невизначеність сутності, ролі та значення фінансових результатів.

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], «прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати» [1].

С.Л. Червинська стверджує, що «визначення фінансових результатів діяльності будь-якого підприємства залежить від методології їх формування і обліку. Існуючі недоліки методології бухгалтерського обліку доходів і витрат зумовлюють те, що фактично ні в фінансовій, ні в податковій звітності не відображається реальна сума прибутку чи збитку» [2, с. 108].

Патарідзе-Вишинська М.В. зауважує, «що розглядаючи сутність фінансового результату в даний час, потрібно у першу чергу відзначити такі його характеристики:

1. Фінансовий результат (прибуток), являє собою форму доходу суб'єкта господарської діяльності, що здійснює певний вид діяльності.

Ця зовнішня найпростіша форма вираження прибутку є разом з тим недостатньою для його повної характеристики, тому що у деяких випадках активна діяльність у якій-небудь сфері може і не бути пов'язаною із одержанням прибутку (наприклад, політична, благодійна діяльність).

2. Фінансовий результат (прибуток), є формою доходу суб'єкта господарської діяльності, що вклав свій капітал з метою досягнення певного комерційного успіху. Категорія прибутку нерозривно пов'язана з категорією капіталу – особливим фактором виробництва – і в усередненому вигляді характеризує ціну функціонуючого капіталу.

3. Фінансовий результат (прибуток), не є гарантованим доходом суб'єкта господарювання, що вклав свій капітал у той чи інший вид бізнесу. Він є результатом тільки успішного здійснення цього бізнесу. Прибуток є певною мірою і платою за ризик здійснення підприємницької діяльності.

4. Фінансовий результат (прибуток) характеризує не весь дохід, отриманий в процесі господарської діяльності, а тільки ту частину доходу, що «звільнені» від понесених витрат на здійснення цієї діяльності. Тобто, у кількісному вираженні прибуток є залишковим показником, що представляє собою різницю між сукупним доходом і сукупними витратами в процесі здійснення підприємницької діяльності.

5. Фінансовий результат (прибуток) є вартісним показником, вираженим у грошовій формі. Така форма оцінки прибутку пов'язана з практикою узагальненого вартісного обліку всіх пов'язаних з ним основних показників – вкладеного капіталу, отриманого доходу, понесених витрат тощо, а також з діючим порядком його податкового регулювання» [3, с. 25].

Отже, узагальнюючи всі розглянуті визначення, слід зазначити, що фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Процес формування фінансових результатів спрямований на те, щоб досягти потрібного їх розміру, реалізувати всі резерви, за рахунок фінансової, операційної та інвестиційної діяльності. Тому, слід розглянути підходи щодо формування фінансових результатів (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи щодо формування фінансових результатів

База підходу	Характеристика підходу
Міжнародні стандарти фінансової звітності	«Для визначення фінансового результату рекомендують застосовувати метод «витрати-випуск». В обліковій практиці зарубіжних країн використовують два варіанти цього методу: передбачається визначення фінансового результату звітного періоду як різниці між доходами від реалізації і витратами періоду; фінансовий результат обчислюється як різниця між вартістю чистих активів на кінець і початок періоду з виключенням внесків капіталу і вилучень» [4].
Національні стандарти України	«Передбачено формування фінансових результатів за двома системами залежно від побудови фінансового обліку: передбачає зіставлення доходів із витратами, що становлять собівартість реалізованої продукції та адміністративними витратами, витратами на збут та іншими операційними витратами; фінансовий результат обчислюється як різниця між доходами підприємства та витратами, які акумулюють у звіті про фінансові результати за їх видами» [1, 5, 6].

Джерело: узагальнено автором згідно [1; 4; 5; 6]

Згідно міжнародних стандартів фінансової звітності, за методом «витрати-випуск» фінансовий результат визначається співвідношенням витрат та доходів від реалізації.» Витрати обліковуються лише за елементами, що дає змогу визначити в бухгалтерському обліку новостворену вартість і фінансовий результат. Зазначимо, що чистий результат за рік повинен бути тотожним для розрахунку за кожним з варіантів. Представлені варіанти вважають взаємодоповнюваними» [4].

У вітчизняній практиці алгоритм визначення фінансових результатів для середніх і великих підприємств передбачено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], для малих підприємств фінансові результати діяльності розраховують відповідно до методики, наведеної П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» [6].

Формування фінансових результатів розглядають як частину загальної системи господарювання, яка пов'язана із прийняття управлінських рішень щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні підприємства для досягнення тактичних та оперативних цілей.

Також, розмір прибутку та збитку за період діяльності підприємства є найважливішим підсумковим показником його роботи, тому при визначення слід користуватися, логічною схемою (рис.1).

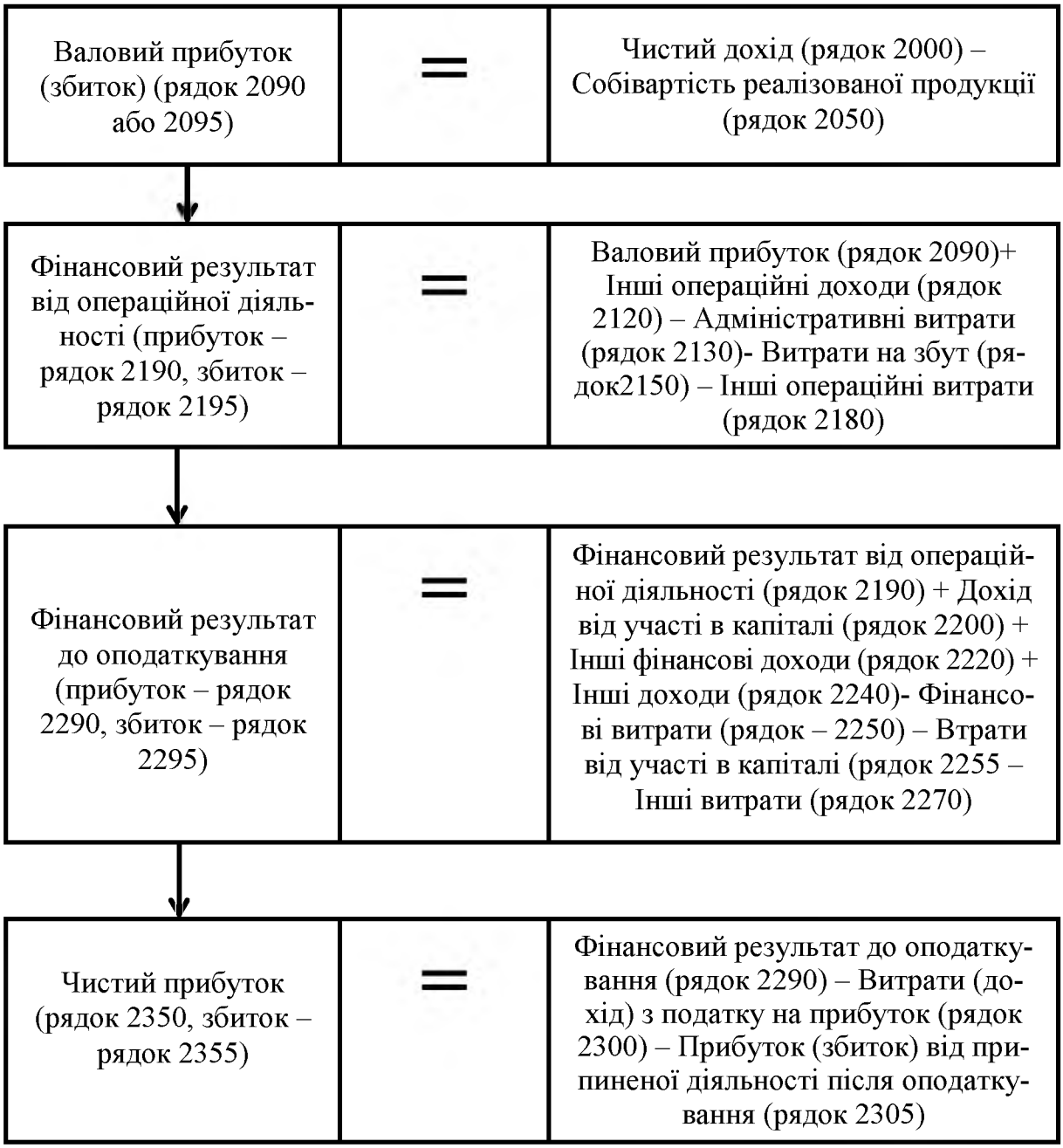


Рис. 1 . Алгоритм формування фінансового результату підприємства

Джерело: [7]

Визначимо логіку формування фінансового результату відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], розглянувши окремі статті форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»:

«валовий прибуток – різниця між чистим доходом від реалізації

продукції (товарів. робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);

прибуток (збиток) від операційної діяльності, визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних, витрат, витрат на збут та інших операційних витрат; – прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків);

чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування» [1].

Висновки. Отже, після проведення дослідження можна стверджувати, що фінансовий результат є складною та багатовимірною категорією. Фінансовий результат до оподаткування (прибуток) виступає головною метою діяльності підприємства на ринку та є одним із ключових показників, що визначає ефективність його діяльності. Інформація про фінансовий результат діяльності підприємства (прибуток чи збиток) відображається у фінансових звітах підприємства та є загальнодоступною інформацією і використовується для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості суб'єкта господарювання, також є головним джерелом інформації для потенційних партнерів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ затверджений Міністерством фінансів України від 07.02.2013р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/l395549

2. Червінська С.Л. Особливості визначення фінансових результатів діяльності аграрних підприємств / Облік і фінанси АПК. 2015. № 6. С. 107 – 110.

3. Патарідзе-Вишинська М.В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід / Формування ринкових відносин в Україні. 2016. №2. – С. 25-37

4. Міжнародні стандарти фінансової звітності / за ред. С.Ф. Голова. Київ: Фенікс, 2009. 367 с.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ затверджений Міністерством фінансів України від 31.03.199р. №290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: наказ затверджений Міністерством України від 25.02.2000р. № 39. URL: https://kodeksy.com.ua/buh/psbo/25.htm

7. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ затверджений Міністерством фінансів України від 28.03.2013р. № 433. URL: https://zakon.help/law/v0433201-13/#n10.

8. Напрями фінансового моніторингу в системі управління. / Т.В. Белопольська // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2011. № 1 (1). С. 38-41. URL: http://economics.opu.ua/files/archive/2011/n1.htm.

9. Дослідження розвитку ринку фінансових послуг Україн / Є.І. Масленніков, А.А. Чкан // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2012. № 2 (3). С. 105-110. URL: http://www.economics.opu.ua/n3.html.

Березюк Анна Сергіївна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Гуріна Наталя Валеріївна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація. *У статті обґрунтовано та проаналізовано основні фактори впливу на організацію обліку малих підприємств. Проведено аналіз нормативної бази організації обліку суб'єктів малого підприємництва. Досліджуються форми ведення обліку суб'єктами малого підприємництва. Зазначено необхідність організації бухгалтерського обліку. Виокремлено шляхи організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах.*

Ключові слова: *бухгалтерський облік, малі підприємства, процес ведення обліку, управління підприємством.*

Актуальність тематики дослідження. Досвід багатьох країн світу показує, що головним стержнем економіки являється мале підприємництво, тому що воно є вирішальним у встановленні ринкових

відносин. Хоча за умов фінансової кризи, нестійкої політичної та економічної ситуації, діяльність малих підприємств сповільнюється наявністю значних проблем і перешкод у цій галузі.

Розвиток малого підприємництва залежить від багатьох чинників (від загальнодержавної та місцевої політики, системи регіонального управління та інше). Тільки комплексне врахування економічних можливостей регіону, стану ринкової інфраструктури, підготовки кадрів, наявності інфраструктури, відношення місцевих органів влади та населення до підприємництва, може забезпечити необхідний та якісний розвиток малого підприємництва.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Протягом останніх років у нашій державі відбувалися процеси формування активного ділового середовища, що в результаті призвели до створення малого бізнесу. Для підвищення конкурентоспроможності малого бізнесу, вагоме значення відіграє якість інформації, яка потрібна для прийняття раціональних управлінських рішень. Проте, бухгалтерський облік задовольняє інформаційні потреби управління підприємством. Хоча, що саме відбувається у нормативно-правовому регулюванні бухгалтерського обліку, потребує перегляду підходів до організації їх обліку.

Мета дослідження. Є розроблення теоретичних та організаційно-методичних положень, щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку та формування звітності на малих підприємствах, направлених на покращення роботи.

Виклад основного матеріалу. Головною проблемою, що призупиняє розвиток малого підприємництва в нашій країні являється неприйняття малого бізнесу, як головного чинника соціальної політики, а саме: забезпечення населення робочими місцями, надмірне державне регулювання, низький рівень виконавчої дисципліни в органах державної влади, високий рівень корупції. Неефективний розвиток малого підприємництва зумовлює: відсутність необхідних фінансових ресурсів, недостатність конкурентоспроможної продукції, тиск з боку органів влади та великий відсоток податків, тощо.

Згідно з міжнародними стандартами аудиту поняття "мале підприємство" характеризує не тільки розміри суб'єкта господарювання, а також його характерні показники. Ця класифікація обумовлена тим, що аудит малого підприємства відрізняється від аудиту великого суб'єкта господарювання більше узагальненою інформацією і більш простими характеристиками аудиторських перевірок. Посеред кількісних характеристик, що відображають розмір підприємства можуть

бути підсумки у балансі, розмір доходу та кількість працівників, але вони не є вирішальними для аудиту [1].

Малому підприємству характерна одна або декілька з таких властивостей:

- незначна кількість джерел доходу;
- спрощена система ведення обліку;
- обмежена кількість заходів внутрішнього контролю.

Згідно з наказом (Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 року №186 був затверджений спрощений план рахунків бухгалтерського обліку) про облікову політику, на підприємстві ведеться бухгалтерський і статистичний облік та звітність в певному порядку, що регламентується діючим законодавством. На малих підприємствах бухгалтерський облік складається з первинного обліку (документування господарських операцій), поточного обліку (хронологічні та систематичні відображення господарських операцій на підставі первинних документів у регістрах бухгалтерського обліку) і узагальнюючого обліку (підготовка фінансової звітності, контрольних і аналітичних таблиць).

Малі підприємства самостійно здійснюють заходи, щодо організації бухгалтерського обліку, які зазначають у наказі. У якому вказується:

- вибір спрощеної форми ведення бухгалтерського обліку;
- встановлення правил документообігу і технології обробки облікової інформації;
- використання спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку (передбачає синтетичні рахунки, кількість яких становить 25);
- встановлення системи та форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій;
- встановлення порядку проведення інвентаризації активів і зобов'язань з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства [3].

На малих підприємствах потрібно використовувати ведення накопичуваних документів, що саме дає змогу проводити записи однорідних громадських операцій поступово, на протязі місяця чи певного періоду виконання робіт [2].

Мале підприємство зазвичай використовує спрощену форму бухгалтерського обліку, відповідно до потреб виробництва і управління, яка використовується при обліку основних засобів і виробничих запасів [2].

Хоча мале підприємництво являється невід'ємною структурною складовою сучасної ринкової системи, однак поступово вкорінюється в економіку нашої держави [4]. Україна опирається на досвід інших країн світу, щодо їх підходів до оцінки роботи малих підприємств на власну економіку, розробляє систему оцінювання малого бізнесу з урахуванням економічної ситуації в нашій державі. За допомогою цієї системи, при роботі механізму постійного моніторингу стану малого бізнесу, проводиться оцінювання фактичного місця та призначення цього сегменту в економіці країни.

Висновки. Удосконалення процесу управління, зростання ролі інформації для затвердження обґрунтованих управлінських рішень, створення необхідних умов для приведення системи бухгалтерського обліку до вимог, поставлених іншими країнами світу, які сприяли покращенню в різних секторах економіки, в тому числі малих підприємств. Протягом останнього часу відбулися значні зміни при встановленні необхідних вимог до малих підприємств, які мали право на застосування спрощеної форми обліку. Головною вимогою до організації обліку на малих підприємствах є створення такої системи одержання інформації, яка буде забезпечувати реальне управління суб'єктом малого підприємництва та буде збільшувати прибуток їх роботи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мазіна, О. І. Облік на підприємствах малого бізнесу. Опорний конспект лекцій. - Київ: 2012 - 54 с.

2. Лень, В. С. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика [Текст]: навч. посіб. / В. С. Лень, В. В. Гливенко. – 4-те вид. – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2012 – 752с.

3. Паркер П. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП): проблеми країн з економікою, що розвиваються// Школа професійного бухгалтера. – 2008, лютий. - №2. – С.4-14.

4. Сук Л. Організація обліку на підприємствах малого бізнесу/ Л.Сук, П.Сук// Бухгалтерський облік в сільському господарстві. – 2010. - №3. – С.36-40.

Бернацька Ірина Петрівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу і аудиту
Науковий керівник:
Занько Б.М.,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ДІАГНОСТИКА ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті представлено концептуальні засади (концепцію та інструментарій) діагностики формування і використання прибутку підприємства з урахуванням відповідальності керівника за порушення національного податкового законодавства. Розкрито прикладні аспекти юридичної відповідальності керівника підприємства за порушення податкового законодавства.*

Ключові слова: *підприємство, прибуток, фінансовий результат, економічна діагностика, податкове законодавство.*

Актуальність. Реалії сьогодення засвідчують, що в основі ефективної, якісної моделі розвитку підприємств (суб'єктів господарювання) лежить достатній рівень формування і використання прибутку підприємств з урахуванням ефективного податкового регулювання на баланс інтересів держави і підприємств (платників податку) в контексті проведення економічних реформ в Україні. Усе це зумовило вибір теми, актуальність, мету і завдання наукової роботи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теоретико-методологічних та методичних засад формування і використання прибутку підприємства зробили такі науковці, як Є.Ю. Ткаченко [1], О.Є. Ширягіна [2], О.Р. Кривицька [3], С.О. Шармансь-ка [4], І.П. Склярук [5], Б.В. Сидяга [6], О.А. Зінченко [7] та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Поряд із тим, як свідчить ґрунтовний огляд та проведений аналіз наукових праць [1–7] та вітчизняного (національного) законодавства [8], варто наголосити на тому, що сьогодні залишаються проблемні питання діагностики формування і використання прибутку підприємства.

Метою наукової роботи є формування та розвиток концептуальних засад діагностики формування і використання прибутку підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. З огляду на результати аналізування літературних джерел за проблемою [1–7], виникає потреба в уточненні сутності категорії «прибуток підприємства».

Так, на думку Є.Ю. Ткаченко, «прибуток підприємства – це один із ключових показників діяльності підприємства, який визначає частину коштів, що надійшла на підприємство в результаті реалізації продукції за вирахуванням податкових платежів та інших витрат, що виникли під час виробництва та реалізації продукції» [1]. Водночас О.Є. Ширягіна стверджує, що «прибуток підприємства – це певна форма комплексного доходу, яка забезпечує процес управління фінансами підприємства та яка утворилася за результатами застосування капіталу у різних сферах діяльності» [2]. На думку О.Р. Кривицької, «прибуток підприємства визначається з декількох позицій, зокрема з точки зору:

соціальних відносин (як один із засобів задоволення потреб суб'єктів, що беруть участь у його формуванні);

економічних відносин (як певна частка, яку закладено у виробництво продукції, але фактично на підприємство вона надходить у вигляді одного зі складників виручки від реалізації продукції);

фінансових відносин (як один із видів фінансового результату від діяльності підприємства (разом із нульовим чи збитковим результатом), який визначається позитивним сальдо між доходами, що одержані підприємством, та витратами, яких зазнало підприємство)» [3].

Результати вивчення праці С.О. Шарманської «дають можливість встановити, що основними рисами прибутку підприємства є те, що він:

виступає формою доходу суб'єкта господарювання;

відображає фінансовий результат від використання капіталу підприємством;

характеризує плату за діяльність в умовах ризику та невизначеності;

визначає рівень конкурентоспроможності діяльності підприємства;

є джерелом забезпечення розвитку підприємства;

є джерелом формування державних бюджетних та позабюджетних фондів з метою забезпечення задоволення соціальних потреб» [4].

Поряд із тим ключовими функціями прибутку підприємства в ринкових умовах є: «оціночна функція, функція економічного стимулювання та функція економічної цінності» [3]. У свою чергу, С.О. Шарманська виділяє такі функції, «які притаманні прибутку, зокрема це: оцінювання ефективності діяльності підприємства; здійснення розподілу додаткового прибутку; оцінювання вартості підприємства; забезпечення економічного стимулювання» [4].

«Що стосується формування прибутку підприємства, то він формується переважно у процесі здійснення операційної і фінансово-інвестиційної діяльності» [1].

Так, формування прибутку підприємства являє собою безперервний процес, що містить у собі комплекс відповідних дій стосовно забезпечення взаємоузгодженості між доходами та витратами підприємства задля одержання позитивного сальдо за рахунок використання різноманітних технологій та ресурсів та застосування методів, способів і прийомів управління ними [3].

Беручи до уваги зазначене, І.П. Склярук «стверджує, що формування прибутку підприємства перебуває в залежності від технологічного та виробничого процесів на підприємстві, зокрема від норм технологічного процесу, тривалості циклу операцій і специфіки виробництва продукції» [5].

На сьогодні ключовими факторами формування прибутку підприємства виступають : «обсяг виробництва продукції; ціна сировини, матеріалів; ціна реалізованої продукції; рівень та структура витрат» [2].

Також доцільно виділити ще такі фактори, як :

«фактори, які визначають інвестиційні можливості підприємства (етап життєвого циклу підприємства, рівень готовності інвестиційних проектів, рівень впливу на реалізацію інвестиційного проекту);

фактори, які визначають здатність підприємства формувати капітал з альтернативних джерел (рівень власних фінансових ресурсів, можливість залучення додаткового акціонерного капіталу, можливість залучення додаткового позикового капіталу, рівень доступності позикового капіталу на ринку, складність процесу залучення позикового капіталу);

фактори, які визначають об'єктивні фінансові обмеження підприємства (ступінь оподаткування дивідендів, ступінь оподаткування майна, рівень ефекту фінансового левериджу, рівень рентабельності власного капіталу, розмір одержаного прибутку);

фактори, до яких доцільно віднести стан циклу кон'юнктури, стан дивідендних виплат, рівень платоспроможності, стан контролю фінансової діяльності» [6, с. 148-149].

У ринкових умовах формування чистого прибутку підприємства відбувається на таких етапах:

«етап формування валового прибутку чи збитку (визначається як різниця між чистим доходом від реалізації продукції та собівартістю реалізованої продукції);

етап формування фінансового результату від операційної діяльності (визначається як сума валового прибутку та інших операційних доходів за мінусом адміністративних, збутових та інших операційних витрат);

етап формування фінансового результату до оподаткування (визначається як сума фінансового результату від операційної діяльності, доходів від участі у капіталі, інших фінансових доходів та інших доходів за мінусом витрат від участі у капіталі, інших фінансових витрат та інших витрат);

етап формування чистого прибутку чи збитку (визначається як сума фінансового результату до оподаткування за мінусом витрат (дохід) з податку на прибуток та мінусом прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування» [3].

Стосовно використання прибутку підприємства, то, як свідчить аналіз функціонування (діяльності) підприємств, наведений у науковій праці , «рівень ефективності використання прибутку підприємства залежить від товарної стратегії підприємства, досягнення якої характеризує встановлення певної стратегічної зони господарювання, тобто ринкової частки, яка здатна забезпечити підприємству перевищення ефекту маржинального прибутку над витратами» [4].

Крім цього, О.А. Зінченко стверджує, «що основними напрямами використання прибутку (чистого) підприємством є:

власний розвиток (зокрема, реконструкція, модернізація чи технічне переозброєння виробництва);

споживання власниками підприємства, споживання, спрямоване на збільшення фонду матеріального заохочення та фонду соціального розвитку» [7, с. 110].

Поряд із цим варто наголосити на тому, що основними особливостями процесу формування і використання прибутку підприємства на сьогодні є:

«встановлення значень доходів та витрат відповідно до певних

видів діяльності підприємства, зокрема операційної, інвестиційної чи фінансової;

формування собівартості продукції підприємства за неповними витратами, тобто збутовими витратами, адміністративними витратами чи іншими операційними витратами, які не відносяться до собівартості продукції;

визначення загальних витрат підприємства, тобто витрат, що відносяться на результати діяльності підприємства до оподаткування за винятком формування фондів економічного стимулювання;

вибір певного методу ведення обліку окремих об'єктів діяльності підприємства;

наявність права списувати вартість окремих активів на фінансовий результат у разі недоцільного стану їх експлуатації» [2].

З огляду на зазначене вище, а також враховуючи інформацію у наукових джерелах [1–7], можна стверджувати, що:

1) діагностика формування і використання прибутку підприємства – це процес ідентифікування, аналізування та оцінювання рівня формування і використання прибутку підприємства з метою визначення якісно нового рівня його розвитку та формування перспектив діяльності підприємства з урахуванням дотримання норм вітчизняного законодавства, зокрема податкового, та міжнародних стандартів.

2) ключовими бізнес-індикаторами системи діагностики формування і використання прибутку підприємства є: рівень доходів підприємства; рівень витрат підприємства; рівень рентабельності діяльності підприємства; рівень конкурентоспроможності продукції підприємства; рівень конкурентоспроможності підприємства; рівень фінансової незалежності підприємства; рівень платоспроможності підприємства.

Підсумовуючи, можна стверджувати, що результати дослідження можуть бути використані для вирішення проблем податкового регулювання в контексті проведення економічних реформ в Україні.

Висновки. Виходячи з ґрунтовного аналізу наукових праць [1–7], а також національної нормативно-правової бази [8], доцільно зазначити, що якісно новий рівень розвитку та формування перспектив діяльності виробничого підприємства залежить від вирішення проблем податкового регулювання в контексті проведення економічних реформ в Україні. Встановлено, що ключовими бізнес індикаторами системи діагностики формування і використання прибутку підприємства є:

рівень доходів підприємства; рівень витрат підприємства; рівень рентабельності діяльності підприємства; рівень конкурентоспроможності продукції підприємства; рівень конкурентоспроможності підприємства; рівень фінансової незалежності підприємства; рівень платоспроможності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ткаченко Є.Ю. Управління формуванням прибутку в процесі господарської діяльності підприємств машинобудування : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами». Запоріжжя, 2006. 20 с.

2. Ширягіна О.Є. Формування та використання прибутку підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит». Київ, 2007. 18 с.

3. Кривицька О.Р. Формування прибутку підприємств у ринкових умовах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит». Тернопіль, 2010. 20 с.

4. Шарманська С.О. Прибуток та особливості його формування і використання в транзитній економіці : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.01 «Економічна теорія та історія економічної думки».Київ, 2010. 22 с.

5. Склярук І.П. Облік і аналіз формування та використання прибутку підприємств (на прикладі пивоварної промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Київ, 2013. 20 с.

6. Проблеми формування та використання прибутку комерційних підприємств / Б.В. Сидяга, В.О. Ониськів // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2014. Вип. 3. С. 144–152.

7. Зінченко О.А. Показники і критерії якості прибутку підприємства на етапі його використання / Актуальні проблеми економіки. 2009. № 7 (97). С. 106–111.

8. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 .

Бондаренко Юлія Миколаївна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Чернишук Володимир Романович,
к.е.н., доцент кафедри
економічної теорії

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ГРОШОВИХ КОШТІВ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ГРОШОВИХ ПОТОКІВ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті розглядаються питання економічної сутності грошових коштів, їх нормативно-правове регулювання, класифікація та підходи щодо трактування різними авторами. Надається характеристика грошових потоків підприємства, їх формування за видами діяльності.*

Ключові слова: *гроші, грошові кошти, концепції походження грошей, грошовий потік, еквіваленти грошових коштів.*

Актуальність тематики дослідження. Грошові кошти вважаються найбільш ліквідними активами підприємства. За умови чітко налагодженого процесу управління ними підвищується платоспроможність та зростають можливості для розвитку підприємства. Необхідність дослідження поняття «грошові кошти» та «грошові потоки» обумовлена неоднозначним підходом до їхнього трактування як у законодавчій площині, так і практичному застосуванні. Неузгодженість цих позицій, вимагає чіткого розуміння значення грошових потоків, з метою ефективного управління ними.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Питання сутності грошових коштів та характеристика грошових потоків розглядалося такими відомими вченими як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Т.В. Гринько, Н.М. Грабова, Ю.О. Єрешко, Л.І. Жидєєва, О.І. Коблянська, Ю.В. Макаренко, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко та ін.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження сутності грошових коштів як економічної категорії та надання характеристики грошових потоків підприємства.

Виклад основного матеріалу. Здійснюючи господарські операції, підприємство використовує грошові кошти, як засіб розрахунків.

Якщо у підприємства є достатньо коштів, то воно функціонує стабільно та може планувати розширення своєї діяльності. І обернена ситуація, якщо у підприємства недостатньо грошових коштів, то можуть виникнути проблеми при розрахунках з кредиторами та з'явитися вірогідність банкрутства.

Гроші – це складна економічна категорія, специфічною особливістю якої є її системний та багатофункціональний характер і зрозуміти складну економічну їх сутність, можливо лише на основі всебічного розуміння закономірності їх виникнення.

Виникнення грошей було певною мірою закономірним та об'єктивним економічним процесом, завдяки якому з'явився ефективний прискорювач товарної маси, за своєю суттю інструмент достовірної оцінки економічної ситуації.

У літературі існує велика кількість визначень, які надають пояснення, що таке «гроші», і вони значно відрізняються одне від одного.

В економічній науці традиційно виділяють дві основні концепції щодо походження грошей, це раціоналістична та революційна.

«Раціоналістична концепція виходить з того, що гроші виникли як результат певної раціональної угоди між людьми, через необхідність виділення спеціального інструмента для обслуговування сфери товарного обігу і підвищення ефективності її функціонування» [1].

Конкретна грошова форма виникає тоді, коли люди усвідомлюють її необхідність і організаційно забезпечують її впровадження у господарський оборот.

«Еволюційна концепція – підкреслює об'єктивний характер виникнення грошей. Гроші виділяються із загальної товарної маси, оскільки вони найбільш придатні для функціональної ролі грошового товару. Той чи інший товар стає грошима лише в межах певної особливої суспільної форми товарного виробництва і обігу. Тільки на цій основі гроші стають ефективним інструментом контролю за рухом товарів» [1].

Гроші є загальним еквівалентом для всіх інших товарів, тобто вони стали засобом вираження вартості товарів.

Гроші нерозривно пов'язані з господарським оборотом і фактично відображають законність товарно–матеріальних цінностей та капіталу. Саме тому зміни, які відбуваються у сфері виробництва та обігу не можуть не змінювати природу і сутність грошей, що по суті обслуговують ці сфери.

Розвинені країни світу, переважну частину грошової маси представляють платіжними зобов'язаннями і документами, які виписані банками у вигляді чеків, депозитних сертифікатів, наказами про зняття вкладів тощо.

Зміна економічної сутності грошей в умовах сьогодення знаходить найбільший наочний вплив у докорінній трансформації структури грошового обігу, що проявляється в неухильному зростанні ролі, значення та питомої ваги безготівкового обігу грошових коштів.

Грошові кошти виступають таким ресурсом, який забезпечує платоспроможність фінансово-господарської діяльності підприємства. Не зважаючи на той факт, що грошові кошти містять не найбільшу питому вагу у складі активів підприємства, все ж таки, вони виконують дуже важливу роль у забезпеченні його функціонування, а ефективно оптимізовані грошові потоки сприяють його постійному розвитку.

Оскільки поняття «грошовий потік» не закріплено на вітчизняному законодавчому рівні, тому трактування його сутності та класифікаційних ознак відбувається виходячи з потреб застосування цієї економічної категорії. В свою чергу, це призводить до складного розуміння значення грошових потоків у практичній діяльності, а внаслідок цього, неефективного управління ними і недостатнього обсягу для нормального функціонування підприємства.

Велика кількість авторів досліджували поняття «грошові потоки», проте глибинного розуміння сутності, нажаль, дуже мало. Дослідження даного поняття можливе у поєднанні з розкриттям сутності «грошові кошти», для цього потрібно розглянути законодавче регулювання цих категорій.

Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті визначає, що «грошові кошти – це грошова одиниця України, яка виконує функцію засобу платежу та обліковується на рахунках у банках» [2].

Автор С.М. Остафійчук зазначає, що «грошові кошти – це готівка в касі підприємства, депозити до запитання, кошти на банківських рахунках, які характеризуються абсолютною ліквідністю, тобто можуть бути використані у будь-яку мить для здійснення розрахунків, або обмінені на законні платіжні засоби» [3].

Детального розгляду та уточнення потребує поняття «грошові кошти» для цілей формування інформації в бухгалтерському обліку оскільки є потребу у відокремленні електронних грошових коштів, як

засобу платежу та включення до складу грошових коштів лише найбільш ліквідних активів.

Грошові кошти повинні відповідати реальним потребам користувачів бухгалтерської інформації, з цією метою необхідно їх класифікувати за різними ознаками, зокрема, за формою існування, видом валюти та місцем зберігання (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація «грошових коштів» за різними ознаками*

№ з/п	Ознака класифікації грошових коштів	Вид грошових коштів
1.	За формою існування	Готівкові грошові кошти
		Безготівкові грошові кошти
2.	За видом валюти	Грошові кошти у національній валюті
		Грошові кошти в іноземних валютах
3.	За місцем зберігання	Грошові кошти в касі
		Грошові кошти на рахунках в банках
		Електронні гроші
4.	За обмеженістю у напрямах використання	Необмежені у використанні
		Обмежені у використанні

* згруповано автором за джерелами [4; 5]

Згрупована класифікація грошових коштів у табл. 1 має важливе значення при здійсненні інвентаризації грошових коштів.

Походження терміну «грошовий потік» бере із зарубіжної літератури економічного спрямування та в перекладі з англійської мови «cash-flow», дослівно означає рух коштів, що трактується як грошовий потік.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» трактує поняття грошових потоків як «надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів» [6].

У МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» зазначається, що «грошові кошти складаються із готівки в касі та депозитів до запитання» [6].

Відповідно, «еквівалентами грошових коштів є короткострокові високоліквідні інвестиції, що вільно конвертуються в відомі суми грошових коштів і яким властивий незначний ризик зміни вартості» [6].

Таким чином, грошовим потоком є рух коштів, який відбувається на підприємстві внаслідок його діяльності.

Отже, зарубіжний підхід визначає поняття «грошовий потік», а вітчизняне законодавство його не надає. Автори, які досліджували поняття «грошовий потік» також не дійшли одностайності у цьому питанні.

Так, О.О. Терещенко, зазначає, «грошовий потік як результат руху грошових коштів підприємства за той чи інший період часу, тобто в загальному вигляді це різниця між надходженнями грошових коштів та їх виплатами за період» [7].

Автор О.І. Коблянська, визначає, «грошовий потік як масу готівкових коштів, що надходить або вибуває з обігу як грошові виплати» [8].

Тобто, існують різні точки зору, але у будь-якому випадку, грошовий потік відображає рух грошей у співставленні доходу і витрат підприємства.

Отже, грошовий потік – це надходження та витрачання грошових коштів в результаті господарської діяльності, а різниця між ними за кожним видом діяльності чи в цілому формує чистий грошовий потік.

У економічній літературі наводиться велика кількість ознак, за якими класифікуються грошові потоки підприємства.

НП(С)БО базуються на МСФЗ, згідно яких грошові потоки утворюються в межах видів діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової).

У табл. 2 згруповано види діяльності, за якими формуються грошові потоки підприємства.

Таблиця 2

Класифікація грошових потоків в залежності від видів діяльності підприємства*

№ з/п	Грошовий потік в залежності від виду діяльності	Характеристика виду діяльності відповідно до НП(С)БО
1.	Грошовий потік від операційної діяльності	Основна діяльність підприємства, пов'язана з виробництвом та реалізацією продукції (послуг, робіт), забезпечує основну частку доходу і є головною метою створення підприємства
2.	Грошовий потік від інвестиційної діяльності	Інвестиційна діяльність ідентифікується як сукупність операцій із придбання та продажу довгострокових (необоротних) активів, а також короткострокових (поточних) фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів. Іншими словами, операції в межах інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання ведуть до зміни, як правило, абсолютної величини або ж структури першого розділу активу балансу підприємства — необоротних активів
3.	Грошовий потік від фінансової діяльності	Фінансова діяльність суб'єктів господарювання визначається як сукупність господарських операцій, що ведуть до зміни величини та/або складу власного і позичкового капіталу. Іншими словами, фінансова діяльність спрямована на кількісну та/або якісну зміну його пасивів з метою покриття потреб підприємства у капіталі

* згруповано автором на основі джерела [4]

Таким чином, класифікація грошових потоків, які утворюються в залежності від різних видів діяльності, забезпечує формування більш достовірного їх обліку з метою ефективного управління ними.

Стрімкий розвиток операцій на фінансових ринках спричинив виникнення високоліквідних оборотних активів наближених до грошових активів, які здатні приносити інвестиційний прибуток. Зарубіжний досвід у використанні цих активів тривалий, а вітчизняна практика бухгалтерського обліку до початку XXI ст. не оперувала поняттям «еквіваленти грошових коштів».

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» трактує еквіваленти грошових коштів як, «короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості» [4].

Порівняно з вітчизняним законодавством, зарубіжне трактує набагато ширше поняття «еквіваленти грошових коштів».

Так, МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» надає більш ширше трактування «еквівалентів грошових коштів» та включає до їх складу не тільки фінансові інвестиції, а й будь-які короткострокові високолівкідні інвестиції [6].

Таким чином, до еквівалентів грошових коштів відносять частину фінансових інвестицій, яка може бути використана для підтримання платоспроможності підприємства, чи погашення короткострокових зобов'язань і швидко конвертована у грошові кошти з мінімальним ризиком зміни вартості. Тобто акцент робиться на тому, що еквіваленти грошових коштів не використовуються для поточних розрахунків, що фактично і відрізняє їх від грошових коштів.

Висновки. Проведені дослідження щодо сутності та класифікації грошових коштів і характеристики грошових потоків дозволяють зробити висновки про прямий взаємозв'язок та взаємозалежність цих категорій. Гроші вважаються однією з головних економічних категорій, яка забезпечує засіб вираження вартості товарно-матеріальних цінностей та капіталу. Поняття «грошового потоку» визначено як надходження та витрачання коштів, що генеруються у процесі фінансово-господарської діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. М.І.Савчук, А.М.Мороз, І.М. Лазепко, М.Ф.Пуховкіна та ін. Гроші та кредит : підручник / за наук. ред. М. І. Савлука. 6-те перероб і доп. Київ : КНЕУ, 2011. 589 с.

2. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: [затв. Постановою НБУ від 21.01.2004 №22 зі змінами та доповненнями від 20.04.2018]. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04

3. Остафійчук С. М. Грошові кошти та їх еквіваленти – найліквідніші активи підприємства. Науковий вісник Ужгородського університету. 2011. - Серія Економіка. Спецвипуск 33. Частина 2. С. 215-220.

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 13 «Фінансові інструменти», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10 листопада 2001 р. № 559. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_019

7. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : навч. посібник. Київ : КНЕУ, 2003. 554 с.

8. Коблянська О.І. Фінансовий облік : навчальний посібник. Київ : Знання, 2007. 471 с.

Борикіна Аліна Ігорівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Чернишук Володимир Романович,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ (ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ)

Анотація: *Розвиток економіки України в сучасних умовах господарювання обумовлює необхідність кардинальних змін в системі організації та ведення бухгалтерського обліку. Основний зміст цих змін полягає в приведенні всіх елементів системи у відповідність з новими економічними реаліями. Даний процес здійснюється комплексом заходів щодо забезпечення адекватності бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств – ринковим перетворенням, які передбачають появу і широке поширення ряду нових аспектів дослідження діяльності підприємств, організацій, установ.*

Одним із таких аспектів є дослідження методики оцінки та обліку виробництва продукції, а також витрат пов'язаних з її реалізацією в зв'язку з обов'язковим використанням всіма господарюючими суб'єктами, незалежно від форми власності, при веденні обліку, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Ключові слова: *облік, контроль, аналіз, виробництво продукції, дослідження, удосконалення.*

Актуальність теми дослідження. Сучасний етап розвитку ринкових відносин в економіці України впливає на діяльність підприємств, що потребує чіткого регулювання всіх процесів під час господарської діяльності, яке досягається за рахунок бухгалтерського обліку та аналізу основних економічних показників діяльності підприємства.

Будь-який господарський процес полягає у виробництві певного виду продукції, робіт, послуг, а це, в свою чергу, пов'язане з використанням ресурсів як людських, так і матеріальних, які є основою і необхідною умовою виконання програм з випуску та реалізації продукції та становлять витрати виробництва, що необхідні для отримання прибутку. Сукупність цих витрат утворює валові витрати підприємства.

Посилення конкуренції змушує існуючі підприємства серйозно задуматися над тим, як би не втратити частину своєї ринкової частки і не знизити свої прибутки. Це приводить їх до аналізу витрат на виробництво. В цьому полягає актуальність теми дослідження, що пов'язана з тим, що для успішного функціонування та розвитку підприємств необхідно вести бухгалтерський облік, який дозволить на його основі зробити аналіз витрат виробництва і собівартості продукції і, як наслідок, можливість максимізувати прибуток.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Вивченням комплексу питань, пов'язаних з обліком, контролем та аналізом виробництва продукції(товарів, робіт, послуг) займалися провідні вітчизняні та зарубіжні науковці: Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній, О.Ю. Дашкевич, Л.В. Дікань, М.В. Кужельний, Л.Є. Рогозян, І.Б. Садовська, П.Л. Сук, Л.К. Сук, В.Є. Труш, М.В. Реслер та ін. як що ці автори дійсно працювали в цій тематиці то робить на них посилання, наприклад [1]

Мета дослідження. Метою написання статті є висвітлити організаційні аспекти обліку виробництва продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємстві. (на якому підприємстві???)

Виклад основного матеріалу. Основною метою функціонування будь-якого підприємства є отримання максимально можливого прибутку. Загальновідомим є той факт, що розмір прибутку залежить від доходів та витрат, а також від їх співвідношення. Отже, одним із найважливіших показників у діяльності підприємства є витрати, які підприємство намагається оптимізувати без нанесення суттєвої шкоди якості продукції [3, с. 6].

Витрати виробництва - це певні ресурси, які підприємство затрачає для виробництва та реалізації продукції.

В теорії витрат часто зустрічаються два синонімічних поняття – «затрати» та «витрати»[4, с. 11].

Поняття затрати уперше сформулював О. Шмаленбах. Він розглядав затрати підприємства без їхнього зв'язку з реальними грошовими потоками. Трохи пізніше Г. Кох визначає затрати – як форми платежів за використовувані блага, отриманні з зовнішнього середовища. У цьому випадку затрати розглядалися як фактичні гроші вибуття.

Бухгалтерські витрати відрізняються від економічних тим, що вони не включають вартості послуг чинників виробництва, які є власністю підприємства. Бухгалтерські – це явні (зовнішні) витрати, що визначаються підсумком витрат підприємства на оплату закуплених

ресурсів (оплата сировини, палива, енергії, виплата заробітної плати і т.п.), які не належать власникам підприємства.

Проаналізувавши існуючі погляди щодо визначення сутності витрат, можна сказати, що більш доцільно трактувати витрати з точки зору бухгалтерського обліку – як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань внаслідок здійснення господарської діяльності підприємства, які призводять до зменшення власного капіталу. Такий підхід є більш необхідним в практичному застосуванні, він допомагає визначати фактичну суму здійснених витрат за певний період, а отже сприяє більш достовірному їх відображенню та обліку[6, с. 36].

Організація бухгалтерського обліку супроводжує створення підприємства, та забезпечує його підготовку до ефективної діяльності. Без організованого бухгалтерського обліку неможлива діяльність суб'єктів господарювання, оскільки це суперечить чинному законодавству України. Основні її положення закріпленні в Положенні про облікову політику підприємства.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно вибирає форму його організації. Організація роботи бухгалтерської служби здійснюється керівництвом підприємства та передбачає визначення прав і обов'язків головного бухгалтера, підлеглих йому облікових працівників, визначає побудову бухгалтерської служби, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства.

Виробничими витратами підприємства є всі прямі та загальновиробничі витрати до основного виду діяльності[2, с. 45].

Витрати на виробництво продукції формують за об'єктами обліку, планування і визначення собівартості продукції (калькулювання), а також за центрами відповідальності (підрозділами підприємства тощо). За цими об'єктами витрат відкривають рахунки аналітичного обліку виробництва.

Отже, визначення собівартості українських та зарубіжних вчених ґрунтується на деталізації витрат ресурсів, які використовуються в процесі виробництва продукції, їх вартісному вираженні та грошовому вираженні витрат на виробництво продукції; собівартість продукції – це виражені у грошовій формі сукупні витрати на підготовку і випуск продукції (робіт, послуг). Чим краще працює підприємство, чим ефективніше використовує виробничі ресурси, тим нижча собівартість продукції (робіт, послуг).

Висновки. Важливим у процесі колообігу капіталу є процес виробництва, який являє собою сукупність операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Даний процес, як було зазначено здійснюється в результаті взаємодії факторів виробництва. Саме тому, це зумовлює відповідні витрати підприємства на виробництво продукції: витрати сировини і матеріалів на виготовлення продукту, амортизації засобів праці зайнятих у виробництві, заробітної плати, яка нараховується працівникам, та витрати, які пов'язані з виробництвом, у сукупності складають виробничу собівартість виготовленої продукції. Отож, процес виробництва – це процес реалізації витрат, результатом якого є продукція. Важливою особливістю процесу виробництва є створення не тільки матеріальних, а й нематеріальних благ та послуг, цінність яких на сьогодні значно зросла. Зазначимо, що процес виробництва є різним у кожної фірми, так як для його ефективного здійснення та створення унікальної продукції використовується різне устаткування, різні підходи до організації процесу виробництва, кожна фірма має свої секрети і ноу-хау технологій для виготовлення продукції.

Собівартість показує наскільки ефективно було організовано виробництво та підібрані матеріали для певного продукту. Якщо собівартість такого ж або аналогічного продукту в конкурентів нижче, то це означає, що виробництво і збут на підприємстві були організовані нераціонально.

Для обліку виробничих витрат та визначення собівартості виготовленої продукції призначений активний рахунок 23 «Виробництво», основним завданням якого є накопичення виробничих витрат і визначення фактичної собівартості одиниці продукції шляхом калькуляції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кожинов В. Я. Бухгалтерский учет / В. Я. Кожинов. – М. : Экзамен, 2016. – 152 с.

2. Колумбет О. П. Бухгалтерський облік, аналіз і контроль оборотних матеріальних активів: методологія і організація : [монографія] / О. П. Колумбет. – К. : Компринт, 2014. – 442 с.

3. Кошкаров С. А. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств: [монографія] / С. А. Кошкаров, В. І. Бачинський, П. О. Куцик. – Чернівці: Золоті литаври, 2012. – 259 с.

4. Маркова Т. Д. Особливості обліку виробництва і реалізації готової продукції на підприємствах харчової промисловості / Т. Д. Маркова, А. Я. Ілуца // Економіка харчової промисловості. – 2014. – № 2. – С. 74–78.

5. Маркус О. В. Особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції за національними стандартами / О. В. Маркус, І. О. Романюк // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Серія : Економічні науки. – 2014. – Вип. 26. – С. 350– 357.

6. Мешко Н. П. Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук : 08.02.03 / Н. П. Мешко; Дніпропетр. держ. ун-т. – Дніпропетровськ, 2017. – 20 с.

7. Подолянчук О. А. Готова продукція (товар) як об'єкт обліку підприємств / О. А. Подолянчук, І. С. Захарчук // Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – № 2. – С. 18–22. 8. Федосова Т. В. Бухгалтерский учет / Т. В. Федосова. – Таганрог : ТТИ ЮФУ, 2014. – 364 с.

Будко Антон Юрійович,
студент групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу і аудиту
Науковий керівник:
Ільїн В.Ю.,
д.е.н., професор

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ ЦІЛЕЙ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація.*Розглянуто значення раціональної організації бухгалтерського обліку доходів для формування прибутку компанії. Проаналізовано ефективність операційної діяльності підприємства. Обґрунтовано управлінські рішення щодо обліку доходівдля збільшення їх величини.*

Ключові слова та поняття: *витрати, класифікація витрат, оптимізація витрат, управлінський облік, управлінські рішення.*

Постановка проблеми. Вагомою умовою успішногофункціонуваннябізнес-організаційявляється досягнення оптимального ступеня витрат, в результаті чого збільшується конкурентоздатність виробіві забезпечується довготермінове економічне зростання компаній. В ході керування фірмою важливезначення відіграє управління витратами, якепередбачає контроль та регулювання витрат, а також їх облік, який дає можливість оцінити майбутній рівень витрат та фінансових результатів іпровести їх коригуванняу відповідностіз планом діяльності організації. Для збереження тазбільшення загальної прибутковості установикерівна ланка повинна володіти відомостямищодо обсягу витрат в розрізі окремих видів товарів, кожної структурноїланки та установив цілому.Зважаючи на вищенаведене, питанняуправліннявитратамишляхомрозвиткунапрямівкласифікаціївитратявляється доситьактуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Велику увагу вивченню напрямків класифікації витрат в системі управлінського обліку зверталитакі вчені як: В. Івашкевич, В. Палій, М. Скрипник, Я. Соколов, А. Шеремет, В. Шевчук, та відомі закордонні економісти: Р. Ентоні, Т. Скоун, Д. Хенсен, Ч. Хорнгрен.Дослідивши праці вітчизняних ііноземнихвчених, визначено, що авторами недостатньо уваги присвячено питанням систематизації та узагальнення ознак класифікації витрат, та потребують уточнення напрямки їх використання у системі управлінського обліку.

Метою написання статті є розгляд існуючих підходів щодо класифікації витрат тавпорядкування структури витрат суб'єкта господарюванняшляхом систематизаціїрозглянутих напрямів класифікації, що буде сприяти ефективній організації управлінського обліку компанії.

Виклад основного матеріалу. З точки зору бухгалтерського обліку **в**итрати – це «сукупність матеріальних, трудових, фінансових ресурсів у вартісному або натуральному вираженні, використання яких призводить до зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу (окрім вилучення чи розподілу власниками власного капіталу)» [1].

Не дивлячись на те, що система сучасного управлінського обліку включаєусі сфери управління бізнесом – від формуванняціни до

аналізу лояльності клієнтів таспівробітників, «класичний» управлінський облік пов'язанийв першу чергу із витратами компанії.

В ході впровадженнясистемиуправлінського облікудоситьважливо матирозгорнуту, добре опрацьованукласифікаціювитратв межах конкретноїфірми[2].

Науково обґрунтована класифікація витрат відіграє важливу роль для їх раціонального прогнозування, організації, обліку, планування, нормування, аналізу, пошуку резервів оптимізації і контролю[3].

На думку Ф. Бутинця, класифікація витрат являєтьсяобов'язковим науковим елементом пізнання витрат суб'єкта господарювання [4, с. 12]. І. Давидович розглядає класифікацію витрат, як «зведення за визначеними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і реалізацію продукції в економічно обґрунтовані групи, які містили б однорідні витрати» [5, с. 226].

Управлінськийоблікпередбачаєрозробку детальноїкласифікаційної системивитрат. Керівникустановимає знати,скільки буде витрачено навиробництвоконкретного видупродукції, величинуприбуткувідїїреалізаціїузагальномуобсязіприбутку, чиіснує можливістьпідвищитичи знизити ціну на цейтоварта яка ефективністьвідухвалення управлінськогорішення. Щоботримативідповіді на усіцізапитання, потрібноскористатисяекономічнообґрунтованоюкласифікацією витрат[2].

Крім того, з метоюефективноїкласифікаціївитрат потрібновизначити, до якогонапрямку керуваннявитратами вони відносяться тобто йде мова про поточнеабостратегічнеуправління. Правильно використанакласифікаціявитратгарантуєякістьухваленихрішень відносно раціоналізаціївитраттазбільшенняприбуткуфірми[3].

Отже, узагальнену класифікацію витрат для цілей управлінського обліку можна представити у вигляді таблиці 1.

Таблиця 1

Класифікаціявитрат для реалізаціїстратегічних й тактичнихцілейуправлінняпідприємством в умовах ринку

Ознака класифікації витрат	Мета класифікації (групи управлінських завдань)	Види витрат
1	2	3
Реалізаціятактичної мети підприємства		
1. Економічні елементи	Групуваннявитрат за однорідниминмиелементами. Облік й відображеннянформації у фінансовійзвітності.	- матеріальнівитрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші
2. Способвключення до собівартості	Управліннярозподіломвитрат за окремимиоб'єктами	- прямі; - непрямі
3. Техніко-економічнийзміст	Виявленнярезервівзниженнявитрат при плануванні	- основні (виробничі); - накладні (невиробничі)
4. Статтікалькуляції	Групуваннявитрат за статтямикалькуляції. Визначеннявартостівипущеноїпродукції.	- сировина й матеріали; - зворотнівідходи (віднімаються); - покупнівироби, напівфабрикати, послуги та роботивиробничого характеру; - паливо та енергія на виробничіцілі; - основна і додатковазаробітна плата виробничихробітників; - вирахування на соціальні потреби виробничихробітників; - витрати на підготовку та освоєннявиробництва; - загальновнробничівитрати; - витрати через брак; - іншівиробничівитрати; - позавиробннчікомерційнівитрати
5. Запланованінорми й нормативи	Аналізреальності й ефективностівстановлених норм й нормативів	- в межах норм; - понаднормові

6. Обсягвиробництва	На ційкласифікації заснована система «директкост», щовикористовується для цілейприйняттяуправлінських рішень; основа аналізубеззбитковостівиробництва, розрахункуефектувиробничоговажелятощо	- змінні; - постійні; - умовно-постійні
7. Впливуправлінських рішень	Аналізрезультатівприйняттяуправлінських рішень з метою їхрегулювання в майбутньому	- релевантні (майбутні); - нерелевантні (минулі)
8. Відноснододатковоїодиниціпродукції	Концепція (розрахунок) маржинального прибутку	Маржинальнівитрати
9. Відносноззбільшенняобсягіввиробництва	Оцінкадоцільностізбільшеннявипускупродукції, створенняновоїпродукції, збільшенняринківзбуту	Інкрементнівитрати
10. Ступіньрегулювання	Аналізнерегульованихвитрат з метою їхмінімізації	- регульовані (підконтрольні); - нерегульовані (непідконтрольні)
11. За ефективністю	Оцінка менеджменту центріввідповідальності	- ефективні; - неефективні
12. Життєвий цикл продукції	Оптимізаціярозмірунепрямихвитрат на продукціювисокогопопиту	- узгоджені; - неузгоджені
Реалізаціястратегічної мети підприємства		
13. Відносностворенняододаноївартості	Дотриманняоптимальнихпропорцій при плануванніланцюгаствореннявартостіпродукції	- стратегічні - тактичні
14. Відносноринковоївартостіпідприємства	Для стратегічногоплануваннязбільшенняприбутковості	- стратегічноважливі - стратегічно не важливі

Джерело: [3]

До традиційних ознак класифікації витрат з метою досягнення компанією тактичних цілей відносять«економічні елементи, спосіб включення до собівартості, техніко-економічний зміст, статті калькуляції,

заплановані норми й нормативи, обсяг виробництва, вплив управлінських рішень, ступінь регулювання, ефективність. Крім того, для досягнення підприємством стратегічної мети пропонується застосувати класифікацію відносно створення доданої вартості та відносно ринкової вартості бізнес-суб'єкта» [3].

Переліккритеріїв, яківизначаютькласифікацію витрат, може бути використаний для багатьохтипівкомпаній. Протеслід відмітити, що сама система керуваннявитратами, їїорганізаційна структура таскладовітакожбезпосереднім чиномвпливають на принципикласифікації. Тому можнасистематизуватикласифікації для функційуправління таким чином:

1) «для прийняттярішення (змінні, постійні,умовно-постійні, релевантні, нерелевантні,інкрементні, маржинальні,тактичні,стратегічні, стратегічноважливітастратегічно не важливі);

2) для реалізаціїрішення, тобто для визначеннясобівартостівиготовленоїпродукції та отриманогоприбутку (за економічнимиелементами,за статтямикалькуляції,прямі,непрямі,основні,накладні, узгоджені,неузгоджені);

3) для здійсненняпроцесу контролю витрат (регульовані, нерегульовані,ефективні,неефективні,в межах норм,понаднормові)» [3].

Висновок. Коженіз напрямівкласифікаціївитратнаправлений навиконання завдань у відповідності з вимогами управлінського обліку. Так, наприклад, витрати для цілейкалькулюваннягарантуютьраціональневрахуваннясамевиробничих витрат до собівартості продукції. Поділені на групивитратидляприйняттяуправлінських рішеньполегшують роботу керівникаідозволяютьшвидшевпливати на мірувитрат, запобігаючинепотрібнимперевитрачанням.Отже, комплексне застосування в управлінні усіх вищерозглянутих класифікацій витрат дасть змогуутворити найефективнішу систему поточного керування витратами, що орієнтована на досягнення фірмою як стратегічних, такі тактичних цілей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Жадан Т. А. Економічна сутність категорії "витрати" як об'єкта бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю / Т. А. Жадан, О. О. Куліш // Бізнес Інформ. – 2017. – № 11 (478). – С. 24-30.

2. Давидюк Т. В. Класифікація витрат в управлінському обліку як ефективний напрям управління витратами [Електронний ресурс] /

Т. В. Давидюк, О. В. Поліщук // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. Випуск 2 (07). – 2017. – Режим доступу до ресурсу: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/29334/1/2017_ Davidyuk_ Klasyfikatsiia_vytrat.pdf.

3. Радіонова Н. Й. Класифікація витрат підприємства як інструмент управління [Електронний ресурс] / Н. Й. Радіонова // Вісник економіки транспорту і промисловості № 64. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: http://btie.kart.edu.ua/article/view/149956/153791

4. Бутинець Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 1(22). – С. 11–18.

5. Давидович І. Калькулювання собівартості будівельної продукції та напрямки його вдосконалення / І. Давидович // Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2010. – № 6. – С. 224–230.

Власенко Наталія Олександрівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Артем'єва Оксана Олександрівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОБЛІКОВІ ЕЛЕМЕНТИ І СТРУКТУРА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *У статті представлено поняття капітал. Визначені джерела формування необоротних і оборотних активів підприємства. Надано поняття власного капіталу підприємства. Досліджено елементи власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання. Розглянута структура власного кАпіталу підприємств України. Сформульовано, що визначення елементів власного капіталу набуває специфічних особливостей залежно від організаційно-правової форми відповідного суб'єкта господарювання.*

Ключові слова: *актив, баланс, бухгалтерський облік, власність, власний капітал, елементи, необоротні активи, пасив, підприємства.*

Постановка проблеми. У ринкових умовах широкого розповсюдження набуває дослідження процесів трансформації відносин власності. Основним джерелом, де акумулюється та систематизується відповідна інформація, є бухгалтерський облік. Він відображає процес формування власності, обсяг прав власників підприємства, розподіл результатів його діяльності, особливості відносин власності. На сучасному етапі реорганізації підприємств і в майбутньому виняткове значення мають вдосконалення методики обліку реформування відносин власності та власного капіталу.

Незважаючи на те, що власний капітал як економічна категорія використовується досить часто, питання методики його обліку і аудиту залишаються дискусійними, що й обумовило дослідження даного питання стосовно існуючих підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У розробку теоретичних і методичних проблем відносин власності, зокрема трансформації власності та реструктуризації підприємств, значний внесок зробили українські вчені- економісти В.Я. Амбросов, М.Я. Дем'яненко, С.І. Дем'яненко, М.Й. Малік, О.М. Онищенко, В.В. Юрчишин. Проблеми обліку та його побудови в новостворених приватних підприємствах розглядали в своїх роботах А.В. Бондарчук [1], С.Ф. Голов, В.М. Жук, А. М. Кадацька [2], А.В. Калініна [3], Г.Г. Кірейцев, В.Г. Лінник, М.С. Пушкар, В.В. Сопко [4], Т.С. Яровенко [5] та інші. Проте у підходах вчених існують відмінності стосовно методики відображення в обліку формування і руху власного капіталу, окремих його елементів. Отже, проблему розробки методології, конкретних алгоритмів обліку та аудиту вважати завершеною не можна, тим більше, що умови господарювання динамічно змінюються і висувають нові вимоги щодо вдосконалення системи інформації.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження облікових елементів і структури власного капіталу підприємств різних організаційно-правових форм господарювання України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Поняття «капітал» досить поширене як в економічній теорії, так і в економічній практиці. Тому від правильного його розуміння значною мірою залежить наукова оцінка напрямків соціально-економічних процесів, що відбуваються в сучасній Україні.

З точки зору економічної теорії капітал – це авансовані підприємцями у виробництво товарів засоби виробництва, грошові ресурси і засоби на оплату найманої праці, що в процесі своєї

продуктивної взаємодії забезпечують зростання вартості та збагачення підприємців [6].

Враховуючи принцип єдиного грошового вимірника капітал в бухгалтерському обліку являє собою сукупність економічних ресурсів, виражених в грошовій одиниці, що використовується власниками для господарських цілей, зокрема з метою одержання доходу.

Джерелами формування необоротних і оборотних активів підприємства є власні засоби (власний капітал) і позичені кошти (позичений капітал). Вартість майнових об'єктів, що відображені в активі балансу підприємства, називають конкретним капіталом, а під абстрактним капіталом розуміють сукупність усіх елементів пасиву балансу (власний капітал та зобов'язання).

Внаслідок ринкових реформ в Україні сформовані підприємства з різними організаційно-правовими формами господарювання, засновані на приватній власності (товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні товариства, приватні підприємства тощо), діяльність яких регламентується законодавчими та нормативними актами України.

У новостворених підприємствах функцію фінансування їх господарської діяльності виконує початковий (стартовий) капітал, який за своїм матеріальним складом є сукупністю активів, інвестованих засновниками (учасниками) і відображає їх вартість. У зв'язку з цим оцінка власного капіталу визначається оцінкою відповідних активів і зобов'язань. Однак це не означає, що загальна сума власного капіталу обов'язково дорівнюватиме ринковій вартості акцій підприємства або сумі, яку можна отримати від реалізації його чистих активів за умов безперервної діяльності.

Власний капітал – це сума внесків (вкладів) засновників, що відображає обсяг прав власності, оцінених за ринковою вартістю на момент створення господарюючого суб'єкта, та вартість, яка одержана в результаті ефективної діяльності підприємства, зокрема нерозподілений прибуток, безоплатно одержані активи і суми дооцінки необоротних активів [7].

Власний капітал відповідно до Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» включає такі елементи: зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, емісійний дохід, накопичені курсові різниці, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал [8].

Складові власного капіталу відображають вартість активів, які власники (засновники) передали в розпорядження підприємства як внески, а також залишки створеної додаткової вартості у формі нерозподіленого прибутку, вартість активів, одержаних підприємством у своє розпорядження ззовні (від інших осіб) без повернення, та суму дооцінки необоротних активів.

Загальні визначення елементів власного капіталу набувають специфічних особливостей залежно від організаційно-правової форми відповідного підприємства. Ці особливості зумовлені насамперед нормами законодавства, якими встановлено організаційні форми підприємств, та вимогами щодо порядку формування та руху власного капіталу цих підприємств (табл. 1)

Таблиця 1

Елементи власного капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання*

№ з/п	Назва елементів власного капіталу	Господарські товариства	Приватні підприємства	Державні підприємства	Кооперативи	Фермерські господарства
1	Зареєстрований (пайовий) капітал (40)	+	+	+	-	-
2	Капітал у дооцінках (41)	-	-	-	+	+
3	Додатковий капітал (42):	+	-	-	-	-
4	Резервний капітал (43)	+	+	+	+	+
5	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) (44)	+	+	+	+	+
6	Вилучений капітал (45)	+	-	-	-	-
7	Неоплачений капітал (46)	+	-	-	-	-

*Джерело: власне дослідження

Таким чином власний капітал втілює в собі частину активів підприємства, яку без будь-яких умов та обмежень можна визнати власністю підприємства. Власний капітал слід відрізняти від суми зобов'язань і коштів, що резервуються підприємством для виконання певних цілей (програм), тобто від майбутніх, відкладених витрат

(забезпечення майбутніх витрат і платежів). До власного капіталу не відносяться також одержані доходи у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах. Структура власного капіталу компаній, які надають послуги поштового зв'язку залежить від організаційно-правових форм господарювання і форм власності (табл. 2).

Таблиця 2

Структура власного капіталу компаній України, які надають послуги поштового зв'язку (на кінець року, в %)*

Елементи власного капіталу	ТОВ «Нова пошта»			ПАТ «Укрпошта»			ТД «Міст Експрес»		
	Роки			Роки			Роки		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Зареєстрований (пайовий) капітал	60,3	61,0	68,9	25,1	28,4	30,0	10,5	10,4	10,4
Капітал у дооцінках	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Додатковий капітал	27,6	20,0	10,0	11,1	8,5	5,8	38,5	24,6	22,4
Емісійний дохід	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Накопичені курсові різниці	-	-	-	50,5	45,3	43,1	22,5	30,1	30,2
Резервний капітал	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Нерозподілений прибуток (збиток)	12,1	19,0	21,1	13,3	17,8	21,1	28,5	34,9	37,0
Неоплачений капітал									
Вилучений капітал	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

*Джерело: розраховано за даними річних звітів компаній України

На зміни в капіталі впливають багато факторів, які виникають у процесі діяльності господарюючого суб'єкта, таких як: отримання чистого прибутку (збитку) за звітний період, розподіл прибутку, виправлення помилок і змін в обліковій політиці підприємства, переоцінка необоротних активів, внески учасників, вилучення капіталу та

інші події, які безпосередньо призводять до збільшення або зменшення власних коштів підприємства, його чистих активів.

Висновки. Дослідження облікових елементів та структури власного капіталу підприємства дозволяють зробити такі висновки:

Власний капітал – це сума внесків (вкладів) засновників, яка відображає обсяг прав власності, оцінених за ринковою вартістю на момент створення суб'єкта господарювання, та вартість, одержана в результаті ефективної діяльності підприємства, зокрема нерозподілений прибуток, безоплатно одержані необоротні активи та суми дооцінки необоротних активів. Визначення елементів власного капіталу набуває специфічних особливостей залежно від організаційно-правової форми відповідного суб'єкта господарювання.

Суб'єкти господарювання починають свою діяльність при первинному накопиченні капіталу, оскільки він є необхідною умовою для фінансування господарської діяльності, а також джерелом погашення можливих збитків у подальшій діяльності підприємства. З позиції підприємця капітал виражає власність, яка є вартісною оцінкою майна і коштів, які він використовує для здійснення господарської діяльності та одержання прибутку.

Ці особливості зумовлені, насамперед, нормами законодавства, якими встановлено організаційні форми підприємств, та вимогами щодо порядку формування та руху власного капіталу цих підприємств що стане предметом нашого подальшого дослідження.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондарчук А.В. Сутність власного капіталу як об'єкта обліку та аналізу. Ефективна економіка. Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет. 2015. URL: file:///C:/Users/User/Downloads/efek_2013_8_18.pdf

2. Кадацька А. М. Сутність власного капіталу підприємства. Вісник Сумського національного аграрного університету. 2014. Вип. 4. С. 153-156.

3. Калініна А.В. Підходи до управління власним капіталом підприємства. Економічні науки. 2012. № 2. С. 63-70.

4. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів). К. : Центр навчальної літератури, 2011. 312 с.

5. Яровенко Т.С., Свистільник К.П. Удосконалення методології бухгалтерського обліку власного капіталу в сучасних умовах. Вісник Дніпропетровського університету. Вип. 7 (2). 2013. С. 189-194.

6. Нужна О.А. Власний капітал сільськогосподарських підприємств: трактування, класифікація, структура. Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету: наук. журнал. Економічні науки. Серія облік і фінанси. 2012. Вип. 9 (33). Ч. 2. С. 498-507.

7. Хмелевська А.В., Незборецька Г.М. Власний капітал за атрибутами об'єкту бухгалтерського обліку. Сталий розвиток економіки. Хмельницький: Університет економіки і підприємництва. 2011. № 4. С. 192-194.

8. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

Вовк Наталія Володимирівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Артем'єва Оксана Олександрівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ В УКРАЇНІ

Анотація. *Розглянуто особливості обліку ПДВ в Україні в частині оформлення первинних документів, висвітлено діючий механізм справляння податку на додану вартість з урахуванням запровадження системи електронного адміністрування податку, що регулюється Податковим кодексом України.*

Ключові слова: *податок на додану вартість, податкова накладна, податковий кредит, податкові зобов'язання, єдиний реєстр податкових накладних, електронне адміністрування.*

Актуальність тематики дослідження. ПДВ є найпроблемнішим з усіх податків з точки зору обліку і позицій адміністрування. Недоліки адміністрування ПДВ зумовлюють втрату бюджетами різних рівнів значних доходів, що негативно позначається на спроможності уряду фінансувати важливі напрями соціально-економічного

розвитку держави. Дефіцит фінансових ресурсів держави в свою чергу негативно позначається на рівні добробуту населення, що поглиблює кризові явища в економіці. Відповідно до змін, які відбулися в порядку адміністрування, обліку та звітності з ПДВ, виникла потреба у створенні прозорої системи його обліку шляхом забезпечення своєчасного визнання податкових зобов'язань та податкового кредиту, достовірності відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з ПДВ при здійсненні операцій.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Вивчення проблем методики нарахування податку на додану вартість, облікового відображення розрахунків із бюджетом за цим податком та визначення перспектив його удосконалення розкрито ву працях відомих вітчизняних і зарубіжних фахівців М. Бондаря, А. Ходикіної, Ф. Бутинця, О. Власової, Р. Грачової, О. Дугара, О. Коблянської, О. Коцан, Н. Лисенко, Л. Ловінської, А. Мазаракі, Б. Маслова, Г. Нашкерської, О. Оксенюк, М. Пархоменка, О. Подолянчук, Т. Реви, Н. Ривак, О. Світового, Р. Сидоренка, Н. Ткаченко, П. Хомина, А. Чирви, М. Чумаченка, В. Шевчука та ін.

Не зменшуючи важливості одержаних результатів досліджень цих науковців, та також враховуючи постійні зміни законодавства щодо нарахування і сплати податку на додану вартість, виникає потреба подальшого дослідження щодо вдосконалення певних теоретико-практичних аспектів розрахунків вітчизняних підприємств за цим податком.

Метою дослідження є визначення проблем документального забезпечення обліку розрахунків підприємств в Україні за податком на додану вартість й установлення можливих напрямів удосконалення електронного адміністрування в контексті останніх змін та доповнень до чинного законодавства.

Виклад основного матеріалу. «Документальною підставою відображення господарських операцій у фінансовому обліку є «товарні» документи – накладні, рахунки, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт тощо. А податкова накладна є первинним документом та підставою для нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у зв'язку з постачанням (продажем) товарів (робіт, послуг) у продавця-платника ПДВ, і одночасно - документальним доказом права на віднесення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ при придбанні товарів у покупця – платника

податку. Тому, податкова накладна не може існувати окремо від так званих «товарних» документів або інших документів підтверджуючих факти господарського життя підприємства» [1].

Проте, існують випадки, коли платники податку мають право включати суму ПДВ до податкового кредиту без отримання податкової накладної. Серед переліку документів (так званих замінників податкової накладної), визначених п. 201.11 ст. 201 ПКУ, за якими нарахована в них сума ПДВ може бути включена до складу кредиту, визначено в табл.1.

Таблиця 1

Документи, які є підставою для відображення суми податкового кредиту без податкової накладної

Форма документа	Реквізити	Гранична сума постачання	Норма ПКУ
Транспортний квиток	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця (крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами)	Без обмежень	Пп. «а» п. 201.11 ПКУ
Готельний рахунок	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень	Пп. «а» п. 201.11 ПКУ
Рахунок, який виставляється платнику ПДВ за послуги зв'язку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень	Пп. «а» п. 201.11 ПКУ
Рахунок за послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку	Загальна сума платежу, сума ПДВ, податковий номер продавця	Без обмежень	Пп. «а» п. 201.11 ПКУ
Касовий чек	Загальна сума коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, сума ПДВ, що сплачується у складі загальної суми (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника)	200 грн. (без урахування ПДВ) за день	Пп. «б» п. 201.11 ПКУ

Джерело: сформовано за [2]

З даних табл. 1 видно, що усі «документи повинні обов'язково містити загальну суму вартості отриманих товарів (послуг), суму ПДВ та податковий номер продавця. Крім того, усі документи, крім касового чеку, не мають граничного обмеження в сумі постачання. Отже, можна стверджувати, що не кожен касовий чек може виступати замінником податкової накладної, оскільки у ньому повинно бути визначено фіскальний та податковий номер постачальника» [5].

«Платник податку зобов'язаний вести реєстр документів, які заміняють податкові накладні, і згодом відображати інформацію у податковій декларації з ПДВ (пп. 201.11.1 п. 201.11 ст. 201 ПКУ). При цьому, форму реєстру таких документів не визначено та не затверджено. Однак, неведення реєстру тягне за собою накладення штрафу у розмірі від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (85 грн. – 170 грн.), а у разі повторного виявлення такого порушення податкового обліку протягом року – від 10 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (170 грн. – 255 грн.)» [2].

Тому, податкові експерти з цього приводу пропонують самостійно розробляти реєстр документів (замінників податкових накладних) та формувати їх в електронному вигляді (табл. 2).

Таблиця 2

Реєстр документів, перерахованих в пп. «а» - «в» п. 201.11 ст. 201 ПКУ

№п.п.	Касовий чек, транспортний квиток, готельний рахунок, рахунок за послуги зв'язку, рахунок за послуги, які визначаються за показниками приладів обліку, бухгалтерська довідка, складена відповідно до п.36 підрозділу 2 розділу XX ПКУ						Загальна сума, включаючи ПДВ	Придбання товарів, придбання послуг за:			
	дата отримання	дата складання	номер документа	вид документа	постачальник			основною ставкою		ставкою 7%	
					найменування (ПІБ – для фізичної особи-підприємця)	ІПН		вартість без ПДВ	сума ПДВ	вартість без ПДВ	сума ПДВ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
…											
Всього за звітний період											*Х*

Джерело: сформовано за [2]

З 2015 року в Україні почала працювати система електронного адміністрування з метою забезпечення автоматичного обліку податку в розрізі платників, а саме: сум ПДВ в виданих та отриманих податкових накладних, податків сплачених при ввозі товарів на митну територію, залишку коштів на рахунках системи електронного адміністрування, ліміту реєстрації накладних відповідно формулі розрахунку.

Тому, «платник податку може, з метою отримання податкової накладної чи розрахунку, надіслати в електронному вигляді запит до єдиного реєстру податкових накладних. За запитом платник відповідно в електронному вигляді отримує повідомлення про реєстрацію. Виявлення розбіжностей між даними податкової декларації (сформованої за податковими накладними) і даними єдиного реєстру податкових накладних може стати підставою для проведення контролюючими органами документальної позапланової виїзної перевірки» [3].

Так, в 2017 р. в Єдиному реєстрі податкових накладних зареєстровано 219 700 тис. ПН/РК, з них у робочі дні за проміжок часу з 8 год. 00 хв. до 20 год. 00 хв. зареєстровано понад 90% загальної кількості зареєстрованих ПН/РК. У вихідні та святкові дні 2017 р. зареєстровано близько 4% ПН/РК [4].

У робочі дні за січень 2018 р. зареєстровано 17 750 тис. ПН/РК, з них 15 762 тис. у період часу з 8 год. 00 хв. до 20 год. 00 хв., що становить 89% загальної кількості зареєстрованих ПН/РК [4].

У середньому протягом робочого дня реєструється 800 тис. ПН/РК, у вихідні та святкові – 50–70 тис. ПН/РК. Щоденно у робочі дні за період часу з 8 год. 00 хв. до 20 год. 00 хв. близько 100 тис. платників податку здійснюють реєстрацію ПН/РК, у вихідні і святкові дні – 2–3 тис. платників [4].

Аналізуючи реформи 2018 року у сфері електронного адміністрування ПДВ можна виділити зміни позитивного та негативного характеру. Серед позитивних чинників є впровадження нового алгоритму для електронних камеральних перевірок; введення камеральних перевірок у Електронний кабінет платника податків, що дасть можливість платнику податку оперативно отримувати інформацію стосовно заповненої декларації он-лайн, а серед нагативних сторін є розробка нових критеріїв блокування податкових накладних, переведення існуючої СМКОР у тестовий режим з 01.01.2018 р., застосування штрафів згідно пп. 120-1.3 ПКУ за помилки, допущені в податковій накладній під час зазначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД та/або коду послуги згідно з ДКПП; у період з 01.12.2017 р. та дії тестового режиму у покупця скасовується «безумовне» право на податковий кредит (п. 201.10 ПКУ).

Таким чином, для підприємств в Україні важливе місце займають повнота нарахування й своєчасність розрахунків підприємств із бюджетом за ПДВ, що залежить, передусім, від наявності та правильності заповнення всіх первинних документів, які є підставою для відображення в податковій накладній податкового кредиту та податкового зобов'язання, а також рівня облікового-аналітичного забезпечення цього податку.

Наявність проблем облікового відображення й забезпечення розрахунків із бюджетом за ПДВ, різні методи обчислення ПДВ для цілей бухгалтерського та податкового обліку, часті зміни податкового й облікового законодавства визначають необхідність пошуку способів удосконалення цієї досить складної та неоднозначної ділянки роботи облікового персоналу.

Висновки. Результати проведеного дослідження дають підстави зробити висновки про те, що доцільним спрощення й документальне забезпечення визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання; унесення до Наказу про облікову політику окремого пункту й відповідного додатка до нього з питань розрахунку ПДВ; унесення зміни до ПКУ щодо скасування методу «першої події» на користь переходу до повного застосування норм бухгалтерського законодавства тощо. Завдяки цьому на вітчизняних підприємствах будуть створені необхідні передумови для чіткої регламентації обліково-аналітичного забезпечення розрахунків підприємств із бюджетом за ПДВ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Горбачова О.М. Облік та аналіз ПДВ: проблеми та шляхи їх вирішення // Фінанси України. – 2017. – № 11. – С. 152-155.

2. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. // База даних «Законодавство України». ВРУ: URL: http://zakon.rada.gov.ua/.

3. Кучеркова С.О. Вдосконалення інформаційного забезпечення обліку ПДВ // Облік і фінанси АПК №4. – 2017. – С. 52-57.

4. Міщук С.В. Проблемні аспекти обліку розрахунків з ПДВ: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції [«Майбутнє – аудит»], (м. Кривий Ріг, 1 грудня 2018 р.) – Кривий Ріг, 2018. – 357 с.

5. Ясишена В.В. Відображення податків в обліковій політиці підприємств / В.В. Ясишена, І.М. Сисоєва. [Матеріали електронного наукового фахового видання «Ефективна економіка», 2015]. – Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid= 1470

Дубова (Заплаткіна) Поліна Юріївна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Жидєєва Людмила Іванівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

УПРАВЛІННЯ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Анотація. *Статтю присвячено дослідженню теоретичних аспектів управління оборотними активами підприємства. Проаналізовано різні підходи вітчизняних та зарубіжних учених до визначення економічної сутності оборотних активів. Розглянута система управління оборотними активами підприємства. Систематизовано основні напрями підвищення ефективності використання оборотних засобів підприємства в сучасних умовах. У роботі обґрунтовано необхідність планування оборотних активів підприємств як однієї із важливіших умов їх ефективного функціонування.*

Ключові слова. *Оборотні активи, методи планування, управління, оборотні кошти, оборотний капітал.*

Актуальність. Вітчизняна економіка, в сучасних умовах, потребує нових підходів до управління оборотними активами. Система управління оборотними активами є важливим елементом підвищення ефективності функціонування підприємств і набуває особливої актуальності.

Розвиток ринкових відносин в Україні вимагає нових розробок для управління економікою як на макрорівні, так і на рівні окремих підприємств. Особливого значення набувають проблеми створення таких механізмів управління фінансами підприємств, які б відповідали ринковим умовам господарювання та забезпечували достатній рівень прибутковості.

У сучасних умовах для більшості вітчизняних підприємств наслідком кризових явищ стала гостра нестача необхідного обсягу оборотних активів, що істотно позначається на ефективності їхнього

господарювання. Разом із цим, недостатня забезпеченість виробничих підприємств оборотними активами, супроводжується низьким рівнем їх використання. Для забезпечення фінансової стійкості вітчизняних підприємств актуальним завданням є суттєве вдосконалення механізму управління оборотними активами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженнями проблеми методики управління оборотними активами займалися такі зарубіжні та вітчизняні вчені як: Слав'юк Р.А.[2], Нашкерська Г.В.[3], Демченко Т. А.[4], Бланк І. О. [5], Білик М.Д. [6], Зві Боді [7], Брейлі Р. [8] та інші. Разом з тим, існує ряд недоліків в питані управління оборотними активами, серед них є проблема в наявності, точніше у відсутності чітко визначеної методики, якої необхідно дотримуватись підприємствам для прийняття своїх управлінських рішень з питань використання оборотних активів, і тому як результат кожне підприємство змушене розробляти власну методику вирішення цієї проблеми самостійно.

Мета статті. Розглянути різні підходи науковців щодо визначення економічної сутності оборотних активів підприємства; узагальнення чинників, що здійснюють вплив на ефективність використання оборотних активів; формування шляхів і способів поетапного управління оборотними активами підприємства.

Постановка задачі. В умовах ринкової економіки особливого значення набувають питання ефективного використання оборотних активів, що пов’язане з фінансовим менеджментом підприємства, адже обґрунтована й виважена політика управління оборотними активами формує ідеологію управління фінансами. Існування ряду негативних економічних явищ в Україні призводять до того, що забезпечення виробничої діяльності оборотними засобами стає проблемою. На основі даних аспектів можливо сформулювати дослідження, яке полягає в узагальненні засад ефективного використання оборотних засобів підприємств, дослідження та пошук напрямів підвищення ефективності використання оборотних активів на підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Оборотні активи розглядаються як сукупність матеріальних і фінансових активів, які шляхом структурної трансформації здійснюють безперервний кругообіг форм вартості з метою постійного відновлення процесу виробництва, одержання прибутку, підтримки нормальної ліквідності підприємства і повинні повністю використовуватись протягом одного календарного року або операційного циклу. Аналіз поняття «оборотні активи» відображено в таблиці 1.

Проведені теоретичні дослідження поняття оборотних активів та отримане уточнене визначення цієї категорії, визначають ключові аспекти в формуванні їх дефініції, як економічної категорії. Чітке розуміння сутності оборотних активів має велике практичне значення, адже правильне сприйняття економічної термінології, спрощує роботу кожного підприємства, допомагає прослідковувати та виявити взаємозалежність між різними факторами виробничо-господарської діяльності, що у подальшому дозволить не лише раціонально споживати наявні фінансові ресурси, а й будувати обґрунтовані економічні прогнози щодо доцільності використання та управління оборотними активами підприємства.

Першочерговими проблемами в управлінні оборотними активами є: управління запасами, дебіторською заборгованістю, грошовими коштами, визначення джерел фінансування.

Таблиця 1

Визначення поняття «оборотних активів»

Автор/ Джерело	Визначення
НП(С)БО 1 «загальні вимоги до фінансової звітності»	«Оборотні активи - грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу. Значну частку оборотних активів на підприємствах складають запаси» [1, с.67].
Слав'юк Р.А.	«Оборотні активи - ресурси, які належать підприємству і які напевно буде перетворено на гроші чи використано іншим чином протягом року з дати складання бухгалтерського балансу» [2, с.4]
Нашкерська Г.В.	«Оборотні активи - це грошові кошти, що вкладені для створення оборотних виробничих фондів та фондів обігу з метою забезпечення безперервного процесу виробництва і реалізації продукції» [3, с.317]
Демченко Т.А.	«Оборотні активи - сукупність оборотних фондів і фондів обігу, які використовуються для фінансування поточної господарської діяльності і виражені в грошовій формі» [4, с.179].
Бланк І.О.	«Оборотні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, що забезпечують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та, що повністю споживаються у процесі одного виробничо-комерційного циклу» [5, с.162].

Білик М.Д.	«Оборотні активи – група мобільних активів із періодом використанні до одного року, що безпосередньо обслуговують операційну діяльність підприємства і внаслідок високого рівня їх ліквідності мають забезпечувати його платоспроможність за поточними фінансовими зобов'язаннями» [6, с.161].
Зві Боді, Роберт Мертон	«Оборотні активи – суми грошових коштів компанії та всі інші статті балансу, які протягом року передбачається перетворити в гроші» [7, с.114].
БрейліР., Майєр С.	«Оборотні активи – це такі активи, які компанія в найближчому майбутньому збирається перетворити в грошові кошти» [8, с.740].

Джерело: узагальнено автором на основі [1-8]

Система управління оборотними активами представляє собою частину загальної фінансової стратегії підприємства, що полягає у формування необхідного обсягу і складу оборотних активів, раціоналізації й оптимізації структури джерел їх фінансування та включає наступні етапи:

«на першому етапі відбувається аналіз оборотних активів підприємства. Результати аналізу дозволяють визначити загальний рівень ефективності управління оборотними активами на підприємстві та виявити основні напрямки їх підвищення. Другий етап характеризується вибором політики формування оборотних активів підприємства. Третій етап передбачає оптимізацію обсягів оборотних активів. На четвертому етапі відбувається оптимізація співвідношення постійної та змінної частин оборотних активів. П'ятий етап характеризується забезпеченням необхідної ліквідності оборотних активів. На шостому етапі розглядається забезпечення підвищення рентабельності оборотних активів. Сьомий етап забезпечує мінімізацію втрат оборотних активів у процесі їх використання. Восьмий етап полягає в формуванні принципів, що визначають фінансування окремих видів оборотних активів. Останній етап передбачає оптимізацію структури джерел фінансування оборотних активів» [9].

«Пошук шляхів поліпшення ефективного використання оборотних активів передбачає також впровадження сучасних технологій, що забезпечують економію ресурсів, здешевлення виробництва і зростання якості продукції. Важливу роль у цьому відіграє удосконалення відносин з іншими господарюючими суб'єктами, контрагентами даного підприємства. Мова йде про удосконалення умов матеріально-технічного обслуговування. Крім того, покращання свого становища

на ринку передбачає стабільність у відносинах з покупцями, вибір форм розрахунків, що гарантують платежі і забезпечують прискорення завершення реалізації продукції і надходження коштів на рахунки підприємства. Це не тільки сприяє поліпшенню фінансового стану конкретного підприємства, а й забезпечує закріплення господарських зв'язків, поліпшення фінансової і платіжної дисципліни» [9].

«Основними напрямами підвищення ефективності використання оборотних засобів є:

зменшення матеріальних запасів на складах підприємства за рахунок зниження наднормативних запасів матеріалів, палива, інструменту, внаслідок поліпшення постачання, за рахунок зниження норм витрат матеріалів на одиницю продукції;

зменшення тривалості циклу виробництва основної продукції за рахунок застосування нової техніки і технології, підвищення продуктивності праці, норм витрат ресурсів, зменшення часу перебування в заділах деталей, складальних одиниць;

скорочення залишків нереалізованої продукції через прискорення реалізації, підвищення ефективності роботи служби маркетингу, удосконалення розрахунків, поліпшення комплектності постачань;

підвищення ритмічності виробництва внаслідок рівномірності випуску і відвантаження продукції, удосконалення планування і організації виробництва;

розвиток концентрації, спеціалізації і кооперування;

удосконалення асортименту продукції і підвищення якості виробів» [10].

У вітчизняній і закордонній практиці при управлінні оборотними активами використовують різні методи такі як: метод АВС, метод нормуванні, оптимізації та метод коефіцієнтів.

«Так перший метод, метод АВС, передбачає розподіл факторів що впливають на витрати на продукцію, витрат на реалізацію або інших проблем за питомою вагою. І підприємство таким чином розглядає який з факторів варто знизити, для зниження проблеми на які варто зосередити увагу» [11].

«Метод нормування полягає у розгляді лише тих оборотних активів, які підлягають нормуванню, за цим методом підприємство може розрахувати необхідний розмір оборотних активів» [11].

«Метод коефіцієнтів розглядає показники тривалості обертання оборотних активів, співвідношення тривалості планового періоду до коефіцієнта обертання, розрахунок коефіцієнту обертання оборотних

коштів, відношення обсягу продажу продукції до середньорічної суми оборотних активів, рентабельність оборотних коштів тощо. Це в свою чергу призведе до покращення процесу виробництва та реалізації продукції» [11].

Забезпечення якісного та ефективного управлінського процесу щодо оборотних активів підприємства сформує комплекс переваг у підвищенні результативності його функціонування у перспективі.

По-перше, це сприятиме безперебійному функціонуванню підприємства, зниженню ризиків щодо затримки операційної діяльності.

По-друге, буде оптимізовано розмір оборотних активів, що в свою чергу призведе до зниження витрат на забезпечення (формування) умов щодо їх фінансування та зберігання.

По-третє, це спричинить збільшення оборотності обігових коштів, а тому – сприятиме зростанню результативності функціонування даного господарюючого суб'єкта.

По-четверте, буде досягнуто кінцевого результату діяльності підприємства – оптимізації рівня його прибутковості за однакової ліквідності.

Ефективне використання оборотних засобів має велике економічне і соціальне значення для підприємства в сучасних умовах господарювання. Основними напрямками управління оборотними активами є: скорочення матеріальних запасів на складах за рахунок зниження наднормативних запасів матеріалів, палива, інструменту, внаслідок поліпшення постачання, за рахунок зниження норм витрат матеріалів на одиницю продукції; зменшення тривалості циклу виробництва основної продукції за рахунок застосування нової техніки і технології, підвищення продуктивності праці, норм витрат ресурсів, зменшення часу перебування в заділах деталей, складальних одиниць; скорочення залишків нереалізованої продукції через прискорення реалізації, підвищення ефективності роботи служби маркетингу, удосконалення розрахунків, поліпшення комплектності постачань; підвищення ритмічності виробництва внаслідок рівномірності випуску і відвантаження продукції, удосконалення планування і організації виробництва; розвиток концентрації, спеціалізації і кооперування; удосконалення асортименту продукції і підвищення якості виробів.

Висновки. В підсумку необхідно зазначити, що управління оборотними активами на підприємстві становить один з головних та важливих компонентів формування вдалої управлінської системи в цілому.

Окрім того, від якості управління оборотними активами буде залежати платоспроможність господарюючого суб'єкта, рівень його рентабельності, формування можливостей щодо роботи у непередбачуваних ситуаціях, масштабність та рівень виробництва і кінцевої реалізації продукції. За умови забезпечення вдалого управління оборотними активами на підприємстві вдається досягти деякого вивільнення активів, які можна застосувати для забезпечення зростання прибутковості його функціонування, пришвидшення обіговості оборотних активів, забезпечення безперебійної виробничої діяльності та максимізації прибутковості, що беззаперечно є першочерговою місією для кожного суб'єкта господарювання. Раціональне й ефективне використання оборотних коштів сприяє збільшенню фінансової стійкості підприємства та його платоспроможності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

2. Слав'юк Р. А. Фінанси підприємств: навчальний посібник. Луцьк: Ред.- вид. відд. "Вежа" Волин. держ. ун-ту ім. Лесі Українки, 2001. 460с.

3. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Кондор, 2005. 503с.

4. Демченко Т.А. Оборотні активи та їх відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Актуальні проблеми економіки. 2007. №9. 227 с.

5. Бланк И. А. Финансовый менеджмент: учебный курс. Київ: Ника – Центр, 2001. 528 с.

6. Білик М. Д. Управління фінансами державних підприємств / М. Д. Білик. – К. : Знання, 1999. – 312 с. 9. Финансы / З. Боди, Р. Мертон. Москва: Вильямс, 2007. 592 с.

7. Принципы корпоративных финансов / Р. Брейли, С. Майерс. Москва: Олимп-Бизнес, 1997. 1088 с.

8. Ніколенко Ю.В. Основи економічної теорії: підручник. 3-тє вид. Київ: ЦУЛ, 2003. 540 с.

9. Ефективне управління оборотними активами як механізм фінансового оздоровлення підприємства. URL: http://www.rusnauka.com/NPM/Economics/10_10_zabara.doc.htm.

10. Оцінка методів управління оборотним капіталом промислових підприємств/ Чубка О.М., Рудницька О.М. // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. 2008. 13. С.440- 445

11. Савінова А.В. Управління оборотними активами підприємства: теоретичний аспект / Вісник НТУ «ХПІ». Серія: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. – Харків: НТУ «ХПІ», 2017. № 54 (1257). С. 134-137.

Іванова Аліна Олександрівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Колісник Олена Пилипівна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО БАЛАНСОВИХ ОБ'ЄКТІВ

Анотація. *В статті представлено роль та структуру облікової політики балансових активів, а також її роль в процесі контролю за балансовими об'єктами і прийняття раціональних управлінських рішень. Обґрунтовані теоретичні основи обліку і контролю на різних ланках облікових процедур. Сформульовано рекомендації складання облікової політики балансових об'єктів на підприємстві.*

Ключові слова: *облікова політика, господарські процеси, етапи формування облікової політики, необоротні активи, оборотні активи амортизація, облікові процедури.*

Актуальність тематики дослідження. В економічно розвинених країнах бухгалтерський облік покликаний виконувати роль всебічного інформатора про господарську діяльність підприємств і організацій. Ця інформація повинна бути надана певним користувачам для формування у них уявлень про фінансово-майновий стан підприємства, його доходи, витрати та фінансовий результат.

Підприємства в Україні зараз перебувають на шляху адаптації до європейських і світових умов господарювання. Складні мікроекономічні процеси що відбуваються на підприємствах ускладнюються умовами глобальної фінансової кризи і певними політичними проблемами.

Потреба переосмислення і перебудови стратегії господарського обліку балансових об'єктів для їх раціонального використання в умовах кризи стоїть перед обліковцями всіх суб'єктів господарювання незалежно від галузі діяльності. У таких умовах необхідні відповідні кроки щодо вивчення позитивного європейського досвіду й оперативного впровадження його в практику національного обліку.

Важливою організаційною передумовою грамотного використання балансових засобів, а саме оборотних і необоротних активів є вдала розробка внутрішньої облікової політики, яка забезпечує збір, передачу, збереження і формування інформації для використання в процесі управління.

Першочерговим і актуальним завданням для фахівців в галузі обліку, аналізу, аудиту і управління є пошук напрямків раціонального формування облікової політики підприємства на основі використання альтернативних методів обліку для балансових об'єктів, що передбачено чинним законодавством.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Офіційно поняття "облікова політика" у міжнародну практику обліку введено Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 "Розкриття облікової політики" у 1975 р.

Вагомий внесок у розвиток теоретико–методичних засад і дефініцій облікової політики здійснили В. Бровко, В. Клевець, В. Новодворська, Т. Розіт, К. Шевчук та ін. Розгляд питань облікової політики балансових об'єктів і та її застосування в системі менеджменту досліджували такі економісти: Д. Лазаренко, В. Лукін, Т. Чорнявська, С. Ляшенко, Я. Олійник, Н. Коришко, Л. Тягнирядно та ін.

Проте, низка організаційно–методичних проблемних аспектів облікової політики в сучасних умовах економіки потребують комплексного вдосконалення з огляду на їх прикладний характер та необхідність урахування галузевих особливостей системи обліку підприємств.

Мета дослідження. Метою статті є висвітлення основних підходів для вирішення завдань формування облікової політики балансових об'єктів для їх раціонального використання і задоволення інформаційних потреб ефективного управління господарською діяльністю підприємств.

Викладення основного матеріалу. Ступінь свободи підприємства у розробці облікової політики обмежений державною регламентацією обліку, але серед методик і облікових процедур з оборотними і необоротними активами допустимі альтернативні варіанти, ясі є більш сприятливі с враховують специфіку діяльності підприємства.

Кожний суб'єкт, що здійснює певну господарську діяльність, сьогодні виглядає як автономна мікроекономічна господарська одиниця зі специфічними, тільки їй властивими економічними характеристиками та юридичними формами. Однією з таких форм є модель організації бухгалтерського обліку, яка формується на підприємстві і затверджується власником або уповноваженою особою.

Організація бухгалтерського обліку балансових об'єктів, а саме оборотних і необоротних активів будується на підставі обраних і затверджених правил, методів і процедур, які в сукупності формують складові облікової політики.

«Розпорядчий внутрішній документ «Наказ про облікову політику» структурно складається з двох або трьох структурних частин. Для забезпечення системності обліку балансових об'єктів параметри облікової політики деякі автори схильні розділяти на організаційні та методичні» [11; с. 125].

Частина авторів розділяє їх на організаційні, методичні та технічні [12; с. 16].

Іноді фахівці в галузі облікової політики об'єднують організаційні та технічні параметри в організаційно-технічні. На нашу думку з метою раціонального розподілу повноважень з обліку оборотних і необоротних активів в процесі формування облікової системи доцільно виділяти організаційні, технічні і методичні параметри облікової політики.

У першій редакції міжнародного стандарту обліку 1 (МСБО 1) «Розкриття облікової політики» облікова політика визначалася таким чином: «Облікові рішення, які включають принципи, основи, угоди, правила, процедури, які затверджуються керівництвом при підготовці та поданні фінансової звітності. [5; с. 38].

МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», визначає, «облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності» [6].

Формування облікової політики згідно міжнародних стандартів бухгалтерського обліку ґрунтується передусім на загальноприйнятих принципах.

Радою з розробки стандартів фінансового обліку (FASB) уніфіковано і збережено теоретичні принципи бухгалтерського обліку, наведено їх визначення принципів і дано роз'яснення: «принципи - «положення, що лежать в основі визначення розмірів (оцінок) фактів

господарського життя і розкривають їх в такій формі, в якій вони мають сенс для користувачів облікової інформації ...» [7; с. 83].

Національні стандарти бухгалтерського обліку (НП(С)БО 1), визначають ключові терміни облікової політики так: «принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності» [8, п. 3].

Професор М.С. Пушкар, визначаючи інформаційну роль облікової політики виділяє п'ять напрямів її призначення «упорядкування облікового процесу та лібералізація системи обліку оборотних і необоротних активів на підприємстві; формування методики обліку балансових об'єктів, явищ господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил; забезпечення повною, своєчасною, достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку в майбутньому; забезпечення формування та своєчасного надання внутрішнім та зовнішнім користувачам інформації про балансові об'єкти, яка міститься у фінансовій звітності; роз'яснення користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності; надання обліковому процесу системності, планомірності та послідовності; підвищення ефективності ведення обліку балансових об'єктів на підприємстві» [9; с. 30-31].

При формуванні облікової політики і виборі альтернативних облікових методів для балансових об'єктів необхідно враховувати вплив низки факторів, які можна поділити на зовнішні та внутрішні. До зовнішніх факторів належать: інфраструктура ринку; особливості системи оподаткування; вплив інфляційних процесів; законодавчі акти та нормативні документи з питань підприємництва бухгалтерського обліку і оподаткування та перспективи їх змін тощо.

На вибір і обґрунтування облікової політики підприємства також впливає багато внутрішніх факторів: форма власності підприємства; організаційно-правова форма підприємства; галузева приналежність або вид діяльності; обсяги діяльності; чисельність працівників тощо.

Облікова політика підприємства повинна відповідати принципам бухгалтерського обліку України, з одного боку, і цілям діяльності підприємства по досягненню фінансових результатів – з іншого.

Розборку облікової політики підприємства, доцільно розробляти за такими етапами: організаційний; підготовчий; етап вивчення факторів, що впливають на діяльність підприємства; етап вибору потрібних елементів облікової політики підприємства, розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики; заключний.

Формування облікових правил і методики проведення облікових процедур доречно розділити та ділянки, які відповідають ділянкам роботи бухгалтерської служби на підприємстві.

Аналіз методів обліку необоротних активів дає можливість пристосувати амортизаційні відрахування до інтенсивності їх експлуатації саме для тих об'єктів, знос яких залежить від виробничих показників (виробничий метод амортизації). Якщо таку залежність визначити неможливо, доречно обрати метод нарахування амортизації, що залежить від терміну перебування об'єкту на балансі підприємства (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний). Таким чином дуже важливо згрупувати основні засоби відносно цих критеріїв і при формуванні Наказу про облікову політику регламентувати для них різні методи нарахування амортизації (табл.1).

Таблиця 1.

Критерії визначення інтенсивності експлуатації основних засобів

Об'єкти	Функціональна роль	Показник, що характеризує ступінь інтенсивності експлуатації	Вимірник
Транспортні засоби	Перевезення вантажу	Кількість пройденого шляху Ступінь завантаженості	Абсолютний (км) Відносний (%)
	Перевезення пасажирів	Кількість пройденого шляху Кількість перевезених пасажирів	Абсолютний (км) Абсолютний (од.)
	Спеціалізовані функції	Кількість виконаних робіт Кількість маніпуляцій Кількість пройденого шляху	Абсолютний (шт.) Абсолютний (од.) Абсолютний (км)
Обладнання	Виробництво продукції	Кількість виготовлених виробів Час роботи Ступінь завантаженості	Абсолютний (од.) Абсолютний (год) Відносний (%)
	Реалізація продукції (охолодження)	Час роботи Кількість споживчої енергії	Абсолютний (год) Абсолютний (кВт)
	Енергозабезпечення	Кількість переданої енергії Кількість споживчої енергії	Абсолютний (кВт)

До об'єктів, що мають різну господарську роль важливо визначити відповідні показники (абсолютні чи відносні), що характеризують ступінь інтенсивності їх експлуатації.

Таким чином вибір методу амортизації має базуватись з урахуванням залежності способу їх використання від міри інтенсивності експлуатації або враховуючи час корисного використання об'єктів необоротних активів.

При цьому потрібно пам'ятати про вартісну мережу суттєвості для необоротних активів, яка розмежовує малоцінні необоротних матеріальних активів (МНМА) від основних засобів. Існують певні рекомендації щодо мережи суттєвості для необоротних активів, які потрібно враховувати при визначені і затвердженні її розміру.

Суттєвість облікової інформації може бути задана не лише кількісними критеріями, але і якісними ознаками, що вони можуть мати значення для прийняття рішення користувачами. З точки зору бухгалтерського обліку, та вимог НП(С)БО 1, суттєвість слід розглядати як якісну характеристику господарської інформації.

В якості об'єктів застосування суттєвості можна виділити 4 рівня критеріїв: діяльність підприємства в цілому; окремі господарські операції; окремі об'єкти обліку (активи, зобов'язання, власний капітал); статті фінансової звітності.

Застосування критеріїв суттєвості до підприємства в цілому і до окремих господарських операцій передбачає можливість використання спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності підприємством, обсяги діяльності якого нижче встановленого порогу суттєвості [10; с.11].

Відносно вибору альтернативних варіантів оцінки обліку запасів (складський облік) існує багато практичних рекомендацій які враховують особливості господарських засобів, їх фізико-хімічні властивості, та роль, яку вони відіграють в господарському середовищі. Визначальна роль для розробки облікової політики складського обліку запасів відіграє можливість ведення партійного обліку. Партійний облік дозволяє для кожної партії запасів (товарних або виробничих) отримати обліковий ярлик з номером. В такому разі, в витратні документи вносяться номери партій, а в ярлику партії зазначаються номери документів і кількість відпущених запасів.

Партійний облік дозволяє зареєструвати наступну інформацію: дату, час, місце, постачальник, кількість запасів. Ця інформація є корисним знаряддям для менеджерів при наступних закупівлях і реалізації запасів.

Якщо властивості запасів дозволяють вести партійний облік, доречно в обліковій політиці застосовувати метод FIFO (будівельні матеріали, продукти харчування). Якщо партійний облік застосовувати неможливо (паливо, фарби) для таких груп запасів доречно застосовувати метод середньозваженої собівартості.

Висновки. Розробка облікової політики визначається можливістю альтернативних методів та способів і обмежуються державною регламентацією обліку балансових об'єктів. Організація бухгалтерського обліку оборотних і необоротних активів будується на підставі обраних і затверджених правил, методів і процедур, які в сукупності формують складові облікової політики.

Розпорядчий внутрішній документ «Наказ про облікову політику» структурно складається з певних структурних частин.

Комплексний підхід до формування амортизаційної політики підприємства в рамках інвестиційно-інноваційної програми визначається рівнем інтенсивності експлуатації необоротних активів та рівнем капітального відновлення окремих груп необоротних активів.

Формування складського обліку має враховувати особливості господарських засобів, їх фізико-хімічні властивості, та роль, яку вони відіграють в господарському середовищі. Визначальна роль для розробки облікової політики складського обліку запасів відіграє можливість ведення партійного обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дроздова Т. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміна / Т. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 8. – С. 52-56.

2. Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат / В. А. Дерій // Облік і фінанси. - 2013. - № 4. - С. 20-23

3. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебник / К. Друри; [пер. с англ.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 341 с.

4. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / О. В. Крушельницька // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 1. – С. 125-129.

5. Международный стандарт учета 1. Раскрытие учетной политики // Международные стандарты учета и аудита: сборник с комментариями. Вып. 1: Международные стандарты учета/составитель М. М. Рапопорт. М.: Аудит-Трейдинг, 1992, С. 37–41., п. 8, с. 38

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020

7. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. пер. с англ.; под ред. проф. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. 576 с.

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (станом на 09.01.2018 р.).

9. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.

10. Лазаренко Д.О.. Проблеми реформування облікової політики у сфері товарообмінних операцій. Щомісячний інформаційно-аналітичний журнал «Економіка. Фінанси. Право» №2/2015. - Київ. © Аналітик», © Економіка. Фінанси. Право, 2015, С9-12.

11. Сльозко Т. М. Облікова політика: організаційний аспект системності обліку. Наукові праці НДФІ. 2006. № 1. С. 160–166.

12. Крутова А. С. Облікова політика як інструмент інформаційного забезпечення в страхових компаніях. Бізнес Інформ. 2015. № 4. с. 214–218.

Кавацюк Марія Миколаївна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу і аудиту
Науковий керівник:
Мацелюх Н.П.,
д.е.н., професор

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Анотація. *Розглянуто порядок організації та ведення бухгалтерського обліку розрахунків із бюджетом з податку на прибуток компанії. Визначено мету та завдання контролю за розрахунками із податку на прибуток. Виокремлено типові порушення за розрахунками з податку на прибуток, що мають місце на підприємствах.*

Ключові слова та поняття: *прибуток, розрахунки із податку на прибуток, податкові різниці, контроль розрахунків з податку на прибуток.*

Постановка проблеми. Для більшості господарюючих суб'єктів прибуток є ключовим результативним показником діяльності. Саме його отримання виступає основною метою створення компанії. Цей параметр є важливим для власників, державних органів, потенційних інвесторів, а також співробітників та вищого керівного персоналу, кредиторів, та інших користувачів фінансової інформації. Доходи, отримані від оподаткування прибутку установ в Україні складають значну частку у загальній величині доходів бюджету. Крім цього, оподаткування фінансових результатів бізнес-суб'єктів дає змогу формувати систему економічних стимулів для розвитку національної економіки. Незважаючи на велику кількість напрацювань щодо податку на прибуток, питання обліку та контролю розрахунків з бюджетом за цим податком потребують поглибленого дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемам теоретичних засад обліку та контролю аналізу розрахунків із податку на прибуток присвячено праці відомих українських економістів В. Андрущенка, В. Вишневського, Ю. Гороховської, В. Чигрин, Н. Дєєва, Н. Рединa, А. Крисоватого, О. Непочатенко, П. Боровик, Б. Щепелюка та інших.

Метою написання статті є поглиблення теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку та контролю розрахунків з бюджетом з податку на прибуток.

Виклад основного матеріалу. В умовах сьогодення важливе місце посідає оподаткування прибутків підприємств. Оподаткування прибутку бізнес-суб'єктів здійснює вплив на їх фінансово-господарську діяльність. Окрім цього, система оподаткування прибутку фірми впливає на стимулювання і регулювання діяльності та розвитку підприємництва [1]. Потреба у веденні обліку у системі оподаткування обумовлена забезпеченням умов для здійснення державного контролю за додержанням податкового законодавства господарюючими суб'єктами.

З-поміж прямих податків податок на прибуток підприємств є головним для господарюючих суб'єктів. Прибуток являється пріоритетною ціллю установ усіх форм власності в умовах ринку.

Прибуток є узагальнюючим показником, що говорить про ефективність виробництва, стійке фінансове положення і конкурентоспроможність фірми, її платоспроможність, дотримання зобов'язань перед державою і іншими господарюючими суб'єктами. Можливості одержання прибутку компанії, як правило, обмежені виробничими витратами та попитом на виготовлену продукцію. Крім цього, на ступінь прибутку впливають зовнішні і внутрішні чинники господарської діяльності організації.

Висвітлення розміру витрат із податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку являється одним із завершальних етапів процедур із обліку податку на прибуток. Перед ним виконується складний комплекс дій відносно обчислення податкового прибутку або збитку. Іншими словами, прибуток суб'єкта господарювання представляє собою його доходи за вирахуванням витрат. І перед тим, як бухгалтер почне визначати суму і облікове відображення податку на прибуток, потрібно чітко встановити які доходи і витрати утворювалися в відповідному звітному періоді [2].

Відносно безпосередньої організації бухгалтерського обліку розрахунків за податком на прибуток в компанії, відповідальною особою являється керівник установи чи уповноважений ним орган (посадова особа), що здійснює управління компанією у відповідності з установчими та іншими розпорядчими документами, та головний бухгалтер (чи особа, якій відведено обов'язки із ведення бухгалтерського обліку) фірми.

Бухгалтерський облік витрат із податку на прибуток ведеться за рахунком 98 «Податок на прибуток». «За дебетом рахунку відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів, від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати»» [3]. Даний рахунок не передбачає аналітичні рахунки, тому існує необхідність запровадження нових субрахунків в залежності від виду діяльності, який провокує виникнення таких витрат, чи за ставками податку, в разі застосування на підприємстві кількох таких.

Відомості рахунку 98 «Податок на прибуток» висвітлюються у Журналі 5 (5А) і у річній фінансовій звітності. Крім того, в компанії можуть існувати форми внутрішньої звітності щодо нарахування і

сплати податку на прибуток з метою підвищення ефективності керування нею і податкової оптимізації.

На рис. 1 показано порядок обліку податку на прибуток і визначення фінансового результату суб'єкта господарювання.

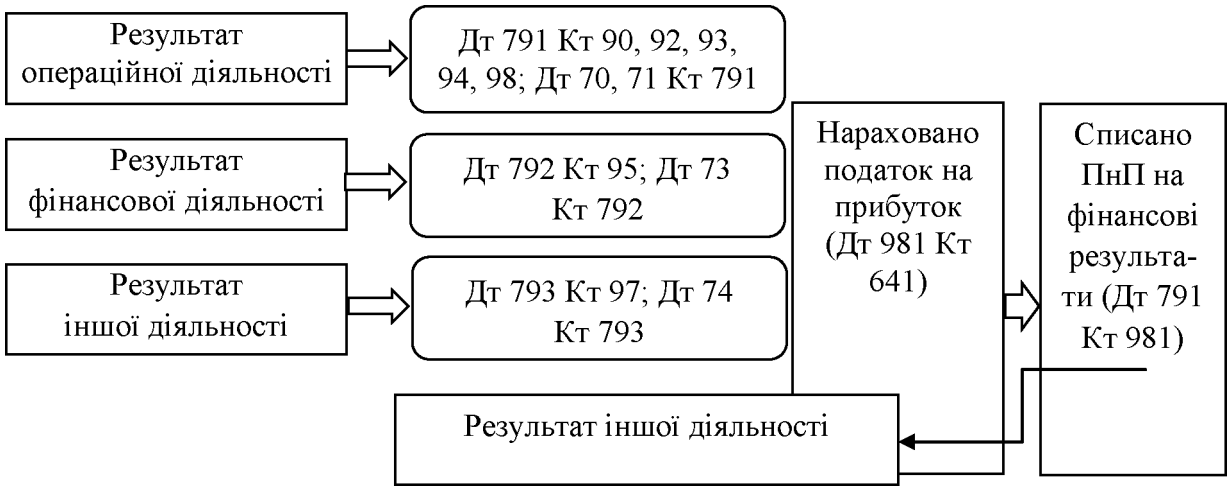


Рис. 1. Порядок обліку податку на прибуток та визначення фінансового результату

Метою контролю за розрахунками із бюджетом з податку на прибуток є встановлення коректності підсумку доходів суб'єкта господарювання та її складових, витрат та її складових, величини прибутку, який підлягає оподаткуванню і безпосередньо податку на прибуток, а також своєчасності його сплати до державного бюджету.

В процесі контролю операцій за сплатою податку на прибуток потрібно вирішити такі основні задачі:

дотримання діючого законодавства в частині утворення оподатковуваного прибутку та розрахунків з бюджетом за податком на прибуток;

правильність оформлення первинної документації, на основі якої нараховується податок на прибуток, встановлення неоподатковуваних сум, податкових відрахувань та відповідних пільг із податку на прибуток;

коректність визначення податкової бази, наявність неправомірно включених статей;

вірність відображення заборгованості перед бюджетом із податку на прибуток у обліку та звітності;

правильність обчислення сум, що призначені до сплати в бюджет.

Джерелами відомостей для контролю виступають: декларації про прибуток, які формуються за видами валових доходів та валових

витрат, кожен із яких відображається окремо і детально розшифровується в відповідних додатках; інформація податкового обліку стосовно видів валових доходів та валових витрат; відомості бухгалтерського обліку за рахунками 64, рахунками 7, 9 класу та ін.

Типовими порушеннями, які можуть бути встановлені в ході контролю розрахунків із бюджетом з податку на прибуток, можуть бути такі:

1. «Віднесення витрат, не підтверджених розрахунковими, платіжними та іншими документами, до валових витрат. Необхідно забезпечити наявність та належне зберігання всіх документів, що підтверджують витрати, а також не відносити до складу валових витрат витрати, не підтверджені документально.

2. Невключення до валових доходів доходів з інших джерел. Необхідно забезпечити окреме відображення на бухгалтерських рахунках сум фінансової допомоги, отриманої від платника податку на прибуток.

3. Недотримання обмежень щодо віднесення до валових витрат витрат, які підлягають амортизації. На 1-е число звітного періоду необхідно визначати суму, у межах якої витрати на ремонт можна відносити до валових витрат» [4, с. 15].

Висновок. Таким чином, у сучасних умовах розвитку національних економічних відносин розрахунок податкового зобов'язання із податку на прибуток має проводитися в системі бухгалтерського обліку при допомозі податкових розрахунків, що трансформують облікові дані шляхом використання коригування фінансового результату до оподаткування. Одним з важливих кроків гармонізації податкового і фінансового обліку є взаємоузгодження даних фінансової і податкової звітності. Від правильності розрахунку оподаткованого прибутку компанії, повноти та своєчасності перерахування до бюджету заявлених коштів залежить її перспектива у майбутньому. Визначну роль тут відіграє контроль за розрахунками із податку на прибуток. Контроль направляється на виявлення порушень регламентованих норм, недоліків у організації роботи господарюючих суб'єктів, законодавства із податку на прибуток, встановлює та ліквідує відхилення від закріплених стандартів та порушень принципів оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Куць Т. В. Економіко-правові аспекти податку на прибуток підприємства [Електронний ресурс] / Т. В. Куць, В. А. Пікуля // *«Young Scientist» • № 11 (51).* – 2017. – Режим доступу до ресурсу: http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/11/291.pdf.

2. Соколовська В. В. Методика бухгалтерського відображення та підходів до податкової оптимізації податку на прибуток суб'єктів господарювання / В. В. Соколовська. // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* – 2016. – С. 399–414.

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (в редакції на 23.07.2019 р.)//База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/

4. Даценко А. Стан та проблемні аспекти державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток в україні / А. Даценко, І. Левченко. // *Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія «Економічні науки».* – 2017. – С. 83–90.

Кислюк Анастасія Олександрівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу і аудиту
Науковий керівник:
Мацелюх Н.П.,
д.е.н., професор

МОДЕЛЮВАННЯ ФАКТОРІВ ВПЛИВУ НА ДОХОДИ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ «ГРЕТА» ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Анотація. *Розглянуто значення раціональної організації бухгалтерського обліку доходів для формування прибутку компанії. Проаналізовано ефективність операційної діяльності підприємства. Обґрунтовано управлінські рішення щодо обліку доходів для збільшення їх величини.*

Ключові слова та поняття*: доходи від операційної діяльності, фінансова звітність, стратегічна ефективність, прогнозування, управлінські рішення.*

Постановка проблеми. Розвиток ринкових відносин стає підґрунтям для зростання відповідальності і автономності суб'єктів господарювання в ході розробки і ухвалення управлінських рішень. Результати виробничого, комерційного, фінансового та інших напрямів розвитку бізнес-суб'єкта піддаються впливу різноманітних факторів, що перебувають у взаємозалежності і від підсумкових показників бухгалтерського обліку установи. Зокрема, у системі бухгалтерського обліку проводиться накопичення відомостей стосовно отриманих доходів з метою розрахунку фінансового результату діяльності підприємства в майбутньому. Тому облік доходів вимагає особливої уваги і додаткових наукових досліджень.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вивченням наукових основ обліку та аналізу доходів діяльності займалися багато відомих вчених і економістів, таких як Мелень О.В. [1], Губарик О.М. [2], Мягких І.М. [3], Карпенко Є.А. [4], Стрішенець О. М. [5], Дерій В.А. [6], Бланк И.А. [7] та інших. Ознайомлення з дослідженнями та науковими працями фахівців показало, що бухгалтерський облік і аналіз доходів діяльності фірми являється одним із найважливіших для обговорення питань, так як саме прибуток (збиток) виступає кінцевим результатом успішності господарюючого суб'єкта і слугує одним із головних орієнтирів стосовно обґрунтування управлінських рішень.

Метою написання статті є пошук шляхів збільшення доходів підприємства ПАТ «ГРЕТА» за допомогою моделювання факторів впливу та надання пропозицій щодо удосконалення бухгалтерського обліку доходів бізнес-суб'єктів .

Виклад основного матеріалу. Поняття «доходу» є одним із найскладніших в економічній науці. В загальному, дохід компанії можна визначити як одержання економічних вигід, як в грошовій, так і в майновій формі, які є базою для зростання активів або зниження зобов'язань установи, за виключенням внесків власників за конкретний період.

Організація обліку доходів являється важливою частиною обліку в компанії, окільки саме вона відображає, в якій фазі знаходиться господарська діяльність господарюючого суб'єкта: розвитку чи занепаду [1]. «На всіх етапах розвитку бухгалтерського обліку визначення фінансового результату майже беззаперечно визнавалося основною метою обліку. Головною метою створення та подальшої діяльності будь-якого господарюючого суб'єкту незалежно від виду його діяльності чи форми власності є отримання кінцевого фінансового результату, тобто прибутку» [2].

В системі менеджменту суб'єкта господарювання обґрунтування фінансових відомостей, здійснених фінансових операцій і результативність переважного числа управлінських рішень досягаються з врахуванням підсумків фінансового прогнозування та планування. Ці показники виступають важливими складовими керування фірмою і її підрозділами у напрямі пошуку можливостей та загроз, міри платоспроможності установи. На базі прогнозних показників прибутковості, платоспроможності, ліквідності, раціонального розміщення обігових коштів можна розробляти подальшу стратегію розвитку бізнес-суб'єкту та коригувати короткотермінові плани шляхом зміни тактичних задач та цілей.

Шляхом оцінювання фінансової звітності організації можна здійснити комплексний аналіз результативності операційної діяльності, застосовуючи метод парних порівнянь за ітераціями. «Перша ітерація має на меті обрахунок індексів показників ефективності операційної діяльності компанії за період, що аналізується. Другий етап – розрахунок індексу зміни (I) за кожною позицією» [5]. Такі відомості дають змогу побудувати матрицю індексів ефективності господарської діяльності фірми (табл. 1).

Таблиця 1

Матриця індексів ефективності операційної діяльності ПАТ «Грета» за 2017 р.

Показники	Індекси	Матриця індексів						Сукупний індекс	ώі
Прибуток від операційної діяльності	1,09		0,88	0,93	1,03	2,66	1,10	5,50	0,18
Чистий дохід від реалізації продукції	1,24	1,14		1,06	1,17	3,02	1,25	6,39	0,21
Витрати операційної діяльності	1,17	1,07	0,94		1,10	2,85	1,18	5,97	0,20
Власний капітал	1,06	0,97	0,85	0,91		2,59	1,07	5,32	0,174
Вартість чистих активів	0,41	0,38	0,33	0,35	0,39		0,41	1,44	0,05
Середня кількість працівників	0,99	0,91	0,80	0,85	0,93	2,41		5,90	0,193
Узагальненний індекс ефективності								30,53	1,00

Джерело: розраховано за даними компанії

Застосуємо матричний метод окремо і для показників ефективності операційної діяльності за 2018 р. (табл 2).

Таблиця 2

Матриця індексів ефективності операційної діяльності ПАТ «Грета» за 2018 р.

Показники	Індекси	Матриця індексів						Сукупний індекс	ώі
Прибуток від операційної діяльності	0,51		0,42	0,51	0,98	1,05	0,87	3,32	0,105
Чистий дохід від реалізації продукції	1,14	1,00		1,10	1,17	2,65	1,75	6,53	0,21
Витрати операційної діяльності	1,19	1,17	0,99		1,28	3,65	2,19	8,09	0,22
Власний капітал	1,00	0,87	0,95	1,07		2,74	1,19	5,82	0,18
Вартість чистих активів	0,51	0,41	0,48	0,51	0,81		0,61	2,31	0,105
Середня кількість працівників	1,00	0,91	0,86	0,89	0,96	1,78		4,40	0,18
Узагальненний індекс ефективності								30,47	1,00

Джерело: розраховано за даними компанії

Отриманий показник буде характеризувати узагальнений індекс ефективності керування утворенням доходів із операційної діяльності компанії. Так, у 2017 р. індекс становив 30,53, а у 2018 – 30,47, тобто відбулось незначне зниження ефективності на 0,06.

На основі аналізу таблиць 1 і 2, можна підсумувати, що найбільш впливає на формування доходів з операційної діяльності ПАТ «Грета» в 2017 р. має чистий дохід від реалізації продукції, для якого ώі = 0,21, у 2018 р. - це витрати операційної діяльності для яких ώі = 0,22.

Крім того, для визначення істинних факторів впливу на зміну ефективності операційної діяльності суб'єкта господарювання, потрібно провести детальне дослідження сили впливу. Зазвичай, фактори впливу розподіляють на дві групи, що дає змогу встановити тенденції розвитку ситуацій і ефективно відреагувати на них [7]:

«1) зовнішні (незалежні): законодавчо-нормативні зміни; рівень інфляції в країні; кон'юнктура ринку; рівень цін на споживчі матеріально-сировинні і паливно-енергетичні ресурси; норми амортизаційних відрахувань; умови транспортування продукції; ціни, тарифи, ставки на матеріальні витрати і послуги інших підприємств;

2) внутрішні (залежні): обсяг діяльності і кількість реалізованої продукції; цінова політика; рівень цін закупівлі товарів і величини витрат; управлінський облік; рівень господарювання; компетентність керівництва і менеджерів, кваліфікація і продуктивність праці працівників; конкурентоспроможність продукції; стан і ефективність виробничого та фінансового планування» [7].

Підсумовуючи слід зазначити, що кожне управлінське рішення відносно утворення прибутку впливає на його величину. Тому необхідно мати повні дані відносно чинників як зовнішнього, так і внутрішнього середовища, що здійснюють вплив на величину операційного прибутку та на результат операційної діяльності компанії, доповнювати їх фінансово-економічними розрахунками, користуватися методами і моделями економічного аналізу і планування доходу, організувати ефективний взаємозв'язок структурних підрозділів установи, що будуть брати участь у розробці і прийнятті управлінських рішень.

Для підвищення результативності функціонування ПАТ «Грета» і її стратегічного розвитку в перспективі, постає потреба в розробці стратегії управління ПАТ «Грета», яка направлена на удосконалення механізму утворення і використання доходів. Управлінські рішення щодо обліку доходів спрямовані на створення економічних основ, що забезпечують відшкодування постійних витрат фірми, покриття змінних витрат, що залежать від величини реалізації товарів, повної та своєчасної сплати усіх видів податків, обов'язкових платежів і забезпечення одержання цільового прибутку.

Висновок. Отже, в результаті дослідження встановлено, що функціонування установи потребує збільшення доходів, коректного їх визнання, оцінки та розподілу. Доходи здійснюють вплив на величину фінансових результатів бізнес-суб’єкта і показують відповідні дані відносно його стану на визначену дату. Визначено, що у 2018 році знизилася ефективність управління доходами ПАТ «Грета» на 0,06 пункти. Тому в якості управлінського рішення, направленого на підвищення такої ефективності компанії пропонується розробити стратегію управління, що націлена на вдосконалення механізму утворення та використання доходів. Крім того, необхідно аналізувати усі чинники як зовнішнього, так і внутрішнього середовища, які впливають на розмір операційного прибутку та на результат операційної діяльності організації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мелень О.В., Лукаш С.В. Актуальні проблеми системного підходу до організації та обліку доходів підприємств // О.В. Мелень, С.В. Лукаш / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kpi.kharkov.ua/archive/Works/Наука%20і%20освіта%20%20запорука%20розвитку/2013/S1/актуальні%20проблеми%20системного%20підходу%20доорганізації.pdf

2. Губарик О.М. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення // Глобальні та національні проблеми економіки. - Випуск 14. 2016 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://global-national.in.ua/archive/14-2016/187.pdf

3. Мягких І. М. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства [Електронний ресурс] / І. М. Мягких // ІІІ всеукраїнська наукова Інтернет-конференція «Освітньо-інноваційна інтерактивна платформа «Підприємницькі ініціативи». – 2018. – Режим доступу до ресурсу: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/12664/1/OIIP2018_P345-349.pdf.

4. Карпенко Є. А. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами [Електронний ресурс] / Є. А. Карпенко // Інфраструктура ринку. Випуск 17. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: http://market-infr.od.ua/journals/2018/17_2018_ukr/73.pdf.

5. Стрішенець О. Аналітичні підходи до управління прибутком на підприємстві / О. Стрішенець. // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2018. – С. 18–25.

6. Дерій В. А. Управлінський облік і аналіз бізнес-процесів у підприємстві / В. А. Дерій, М. В. Гуменна-Дерій. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2018. – С. 12–18.

7. Бланк И.А. Управление финансовой стабилизацией предприятия / И.А. Бланк. – К.: Ника–Центр, Эльга, 2003. – 496 с.

Козюра Дарія Олександрівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу і аудиту
Науковий керівник:
Жидєєва Л.І.,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обілку

ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРАТ «КИЇВСЬКЕ СПЕЦІАЛІЗОВАНЕ РБТ»

Анотація. *Статтю присвячено особливостям організації обліку та аналізу основних засобів на підприємствах переробної галузі. Систематизовано особливості ведення облікового та аналітичного процесів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ». Сформульовано пропозиції, спрямовані на підвищення ефективності організації обліку та аналізу основних засобів.*

Ключові слова: *аналіз, амортизація, облік, основні засоби, оцінка, підприємство.*

Постановка проблеми. У сучасному світі для здійснення виробничо-господарської діяльності та успішного конкурування на ринку підприємства повинні бути забезпечені повною мірою не тільки предметами праці, людськими та фінансовими ресурсами, а й засобами праці. Їх склад і структура визначають вид діяльності та виробничу потужність підприємства. Зокрема, досить значну частку у виробництві становлять основні засоби.

Для оптимальної організації та забезпечення ефективного використання основних засобів управлінський персонал підприємства повинен володіти повною та достовірною інформацією про стан указаних активів. Таку інформацію можливо отримати лише за умови організації на підприємстві достовірного обліку й аналізу основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні аспекти обліку основних засобів та аналізу їх руху неодноразово ставали предметом дослідження науковців України та зарубіжних країн, серед них: З.В. Григорова, В.В. Жук, Кіндрацька, Л.О. Леонова, Л.Г. Ловінська, Г.В. Савицька, І.Б. Садовська, І.В. Сіменко, Г.І. та ін. Однак

донині низка принципових питань щодо підвищення ефективності облікового та аналітичного процесів на підприємстві залишається дискусійною та потребує уточнення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Керівництво підприємства повинно бути повною мірою інформованим про наявність та рух основних засобів, наявність відхилень та причин, що їх спричинили, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У сучасних економічних умовах збільшується значення саме раціональної організації аналізу наявності, руху та забезпеченості основними засобами на підприємстві як основного джерела отримання і передачі інформації.

Дослідження організації обліку та аналізу руху основних засобів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» дало змогу визначити низку особливостей та проблем, що безпосередньо впливають на виробничо-господарську діяльність підприємства.

Мета статті полягає у поглибленні практичних засад обліку основних засобів та аналізу їх руху в ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» з визначенням шляхів їх адаптації до сучасних умов та вирішенням наявних проблемних аспектів.

Виклад основного матеріалу дослідження. У процесі дослідження організації і ведення обліку основних засобів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» виокремлено такі особливості:

облік основних засобів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» підпорядкований положенням Податкового кодексу України , Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», МСБО 16 та внутрішнім регламентам (Статуту, Наказу «Про облікову політику підприємства»);

розроблено робочий план рахунків щодо обліку основних засобів, який дає змогу організувати ефективний контроль обліку операцій із купівлі, ремонту та модернізації основних засобів (містить аналітичні рахунки 1091 «Інші основні засоби» та 1092 «Інші засоби, призначені для продажу; 1521 «Придбання основних засобів» та 1522 «Виготовлення та модернізація основних засобів»;

оцінка основних засобів проводиться відповідно до шляхів їх надходження на підприємство;

переоцінку основних засобів проводять, якщо їх залишкова вартість (більш як на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Процес документального оформлення операцій з обліку основних засобів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства.

Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та незапланованих інвентаризацій активів та зобов'язань, списання основних засобів, малоцінних, інших матеріальних цінностей тощо) у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» офіційно затверджена постійно діюча інвентаризаційна комісія

Загалом можна зробити висновок, що організація обліку основних засобів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» є достатньо типовою для більшості українських підприємств. Разом із тим на підприємствах даної галузі наявні певні недоліки, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку основних засобів. До основних проблемних аспектів можна віднести таке:

своєчасно не проводиться переоцінка основних засобів, що є відхиленням від положень МСБО 16;

наявність проблемних положень щодо визначення історичної вартості деяких об'єктів основних засобів, включених у фінансову звітність згідно з МСФЗ за балансовою вартістю на 31 грудня 2018 р.;

на балансі обліковуються основні засоби, що повністю амортизовані, але продовжують використовуватися в господарській діяльності станом на 31.12.2018, що є відхиленням від МСБО 16, про що зазначено в аудиторському висновку.

Наявні проблеми обліку основних засобів здебільшого спричинені різноманітністю трактувань основних положень МСБО 16, певною відсутністю практичного досвіду ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів та відмінністю трактувань ключових положень П(С)БО 7 та МСБО 16 щодо оцінки вартості основних засобів, за первісного визнання, подальшої оцінки та порядку періодичності проведення переоцінки даних активів.

Окреслені проблеми обліку основних засобів можуть бути вирішені через розроблення та впровадження низки рішень. Необхідно:

1. Провести переоцінку основних засобів, зокрема тих активів, де справедлива вартість суттєво відрізняється від балансової.

2. Проводити переоцінку основних засобів не рідше одного разу на рік для основних засобів, що зазнають значних, але не постійних змін справедливої вартості [1].

Для об'єктів основних засобів, що зазнають незначних змін справедливої вартості, проводити переоцінку кожні три або п'ять років відповідно до вимог МСБО і про що необхідно зазначити в обліковій політиці.

3. Відобразити у Наказі про облікову політику, яку саме модель буде застосовувати управлінський персонал для оцінки після визнання – модель собівартості або модель переоцінки, – і застосовувати цю політику до всього класу основних засобів.

4. Переглянути порядок та правильність визначення історичної вартості (собівартості) об'єктів основних засобів, щодо яких виникли розбіжності у тлумаченні між управлінським персоналом підприємства та аудиторами, що здійснювали аудиторську перевірку.

5. Здійснити дооцінку вартості основних засобів, що повністю амортизовані, але продовжують використовуватися в господарській діяльності станом на 31.12.2018, що призведе до збільшення вартості основних засобів у балансі одночасно зі збільшенням суми власного капіталу та достовірного відображення даних активів у обліку.

6. Створити додатковий первинний документ, у якому було б відображено результат переоцінки основних засобів, із обов'язковою наявністю необхідних реквізитів, визначених чинними нормативними документами.

7. Розробити власну форму внутрішнього первинного документу з обліку нарахування амортизації, який складався б після оформлення типової форми ОЗ-1. Дана форма бухгалтерської довідки повинна вміщувати такі рядки, як: «Фактичне місцезнаходження об'єкта», «Первісна вартість (Собівартість)», «Дебет», «Кредит», «Метод амортизації», «Строк корисного використання», «Норми амортизаційних відрахувань», «Ліквідаційна вартість», «Дата початку фактичного використання» та «Рік випуску».

«Формування ринкових відносин передбачає конкурентну боротьбу між різними виробниками, перемогти в якій зможуть ті, хто найбільш ефективно використовує всі види наявних ресурсів. Більш повне та раціональне використання основних засобів і виробничих потужностей підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці, підвищенню фондовіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень» [3].

Саме тому важливим аспектом діяльності будь-якого підприємства є організація належної аналітичної роботи з основними засобами, що знаходяться у його розпорядженні.

Одним зі складників аналітичної роботи є проведення аналізу наявності та руху основних засобів. Цей аналіз проводиться для визначення якісних і кількісних показників основних засобів, що надійшли та вибули з різних причин. У ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» для проведення аналізу руху основних засобів використовують такі показники: коефіцієнт оновлення; коефіцієнт вибуття; коефіцієнт приросту основних засобів; коефіцієнт інтенсивності оновлення. Комплексне використання зазначених показників руху основних засобів дає змогу прослідкувати динаміку змінності основних засобів у ПрАТ «Київське спеціалізоване РБТ» під впливом зовнішніх та внутрішніх факторів. Методика проведення аналізу наявності та руху основних засобів, що застосовується на підприємстві, має низку переваг та недоліків.

На нашу думку, для зменшення впливу негативних явищ на проведення аналізу наявності та руху основних засобів необхідно розробити комплекс заходів щодо вдосконалення наявної методики.

Узагальнюючи отримані результати і погоджуючись з позицією науковців, основними напрямами вдосконалення методики аналізу наявності та руху основних засобів має бути:

1. Необхідність урахування під час аналізу динаміки показників (більше трьох років) інфляційних процесів, тобто забезпечення порівнянності за вартісним показником та відображення їх впливу на фінансову стійкість організації.

2. Проведення аналізу складу і структури основних засобів з урахуванням їх життєвого циклу, включаючи коригування фінансових результатів за морального старіння обладнання, техніки і технології виробництва.

3. Економічне обґрунтовування вкладень в основні засоби, забезпечення їх необхідними ресурсами і визначення прогнозних значень впливу результатів упровадження у виробничій та реалізаційній сферах.

Поділяючи думку О.М. Следь, «уважаємо, що коефіцієнт оновлення повинен характеризувати не просто частку основних засобів, що надійшли у загальній вартості, у кількісному вираженні, а й їхні якісні характеристики, тобто підлягали вони попередньому використанню чи використовуються вперше» [4, с. 206].

«Доцільним є розмежування розрахунку коефіцієнтів ліквідації та вибуття основних засобів, що підвищить ефективність аналітичного процесу. За останні роки різко сповільнилися темпи оновлення основних засобів, що призвело до збільшення їх фізичного та морального зносу і негативно відбилося на господарській діяльності підприємств» [2, с. 129].

Важливим показником під час проведення аналізу наявності, забезпеченості та ефективності використання основних засобів повинно стати врахування питання зносу основних засобів. При цьому фізичний знос основних засобів не може бути оцінений за допомогою вартісного підходу на основі визначення амортизаційних відрахувань, тому що такий підхід значно завищує цей показник. При цьому, безумовно, вибір методу амортизації основних засобів і, відповідно, розрахунок річної суми цих відрахувань повинні здійснюватися на основі прогнозної оцінки фізичного та морального зносу основних засобів.

Висновки. Таким чином, основні засоби залишаються одним із найголовніших чинників успішного функціонування будь-якого підприємства, оскільки від ступеня їх наявності, забезпеченості та відповідності сьогоденним вимогам напряму залежать виробнича потужність підприємства, продуктивність праці робітників та собівартість виготовленої продукції. Організація достовірного обліку основних засобів та аналізу їх руху як одного з напрямів облікової та аналітичної діяльності є достатньо важливим завданням для адміністрації підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/ show/929_014.

2. Радєва О.Г. Аналіз сучасного стану основних засобів промислових підприємств України та шляхи їх ефективного використання і відтворення / ОІнвестиції: практика та досвід. 2014. № 24. С. 126–130.

3. Семенець М.В. Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємствах України. Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2012 URL : http://nauka.kushnir. mk.ua/?p=38794.

4. Следь О.М. Удосконалення системи показників оцінки оновлення основних засобів виробництва. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. С. 203–210.

Крамар Антон Юрійович,
студент групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мазіна Олександра Іванівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ БАЗИ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. *В статті представлені деякі аспекти створення інформаційних даних про наявність та рух грошових коштів підприємства. Підкреслено роль синтетичного та аналітичного обліку у формуванні звітної інформації для управлінських рішень. Представлено класифікацію грошових потоків за різними характерними ознаками.*

Ключові слова: *грошові потоки, розрахункові операції, контрагенти, дебіторська заборгованість, зобов'язання.*

Актуальність тематики дослідження. Ефективність господарської діяльності сучасного підприємства залежить від ефективного управління грошовими потокам на підприємстві. З одного боку дефіцит грошових коштів суттєво обмежує можливості операційної та інвестиційної діяльності підприємства, з іншого, їх виведення з обороту веде до нераціонального господарського процесу.

Актуальним питанням на сучасному етапі є максимальне задоволення інформаційних потреб користувачів, які приймають рішення стосовно інвестування, надання кредитів та здійснення товарно-матеріальних і розрахункових операцій.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Методологічні та прикладні засади управління грошовими потоками підприємств досліджували О. Я. Бардин [1, с.105-109], В.І. Головко, О.О. Безкоровайна [2; С. 691-694.].

Проблеми формування облікової інформації про товарно-розрахункові операції з використанням грошових коштів та їх еквівалентів були об'єктами наукових досліджень таких економістів: Т.Є. Дугар [3; С. 145-148], Д.О. Лазаренка [4-7], М.В. Єрмолаєва [8; С. 215-222], М.О. Ананська [9; С. 78-83], Т.В. Момонт [10; С. 81-89], Н.О.Дугієнко [11; С. 86-92.] та ін. Однак, на сучасному етапі дане

питання потребує розкриття з урахуванням вимог до надання інформації щодо генерування грошових потоків як у поточному так і у майбутніх періодах.

Мета дослідження. Метою статті є висвітлення основних методів та підходів для вирішення завдань формування інформаційної бази для управління грошовими потоками, а також обґрунтування рекомендацій практичного характеру щодо стану обліку грошових коштів та методологічних основ формування інформаційного забезпечення для прийняття рішень.

Викладення основного матеріалу. Господарська діяльність сучасного підприємства вимагає стрімких змін в організації розрахунків між різними суб'єктами. Швидкість розрахункових операцій для забезпечення господарського процесу змінюється від кількох місяців, як це було раніше, до декількох хвилин, що стало можливим завдяки введенню системи електронних платежів. Чим швидше здійснюється процес розрахунків, тим ефективніше працює економіка. Українська банківська система з 5 вересня вже перейшла на міжнародний стандарт рахунків IBAN, що сприяє прискоренню інтеграційних процесів в міжнародній торгівлі. Суб'єкти господарювання мають дотримуватись діючих правил розрахунків, не допускати їх прострочення, сприяти зменшенню дебіторської і кредиторської заборгованості. У перехідному періоді з 5 серпня по 31 жовтня 2019 року абоненти банків зможуть вказувати в платіжних документах як діючий рахунок, так і рахунок за стандартом IBAN.

Організація розрахункових операцій має відповідати конкретним вимогам, які обумовлені інтересами розвитку економіки. Головна з них -забезпечення своєчасного отримання кожним підприємством платіжних засобів (грошових коштів) за поставлену ним продукцію та надані послуги, чим сприяти прискоренню обігу оборотних коштів у розрахунках.

Механізм розрахунків є похідним від товарного механізму. В основі як першого, так і другого, лежить прагнення підприємця одержувати прибуток від економічної діяльності. В зв'язку з цим обидва механізми не слід розглядати ізольовано один від одного.

Розрахунками завершується оборот втіленої в готову продукцію вартості активів підприємства і створюються умови для початку нового економічного обороту. Грошові кошти, одержані в результаті цього обігу, дозволяють своєчасно, на новій інформаційній, технічній і технологічній основі формувати та використовувати в новому виробничому циклі фактори виробництва, розраховуватись по зобов'язаннях з

державою, постачальниками, банками, працівниками підприємства, акціонерами. Тому облікова інформація про грошові кошти і розрахункові операції є дуже корисною для прийняття управлінських рішень.

Складовими механізму розрахунків є також організаційно-технічні фактори і відповідні комунікаційні та інші структури, діяльність яких пов'язана із забезпеченням розрахунків і регламентується певними правовими нормами.

Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності всі підприємства інформацію про реалізацію своєї продукції (робіт, послуг) мають зареєструвати (облікувати) в момент відвантаження товарів (підписання актів на виконані роботи, зроблені послуги). Формування інформаційної бази про рух грошових коштів в синтетичному обліку відбувається на синтетичних рахунках 3, 5 і 6-го класів.

Найбільше інформаційне значення для управління дебіторською заборгованістю має формування облікових даних з розрахунків з покупцями (споживачами) товарів, робіт, послуг. Для обліку розрахунків із споживачами ведеться рахунок 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”. Цей рахунок має такі субрахунки: 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”, 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”.

За дебетом рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” відображається вартість реалізованої продукції, товарів, робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов`язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за кредитом-сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків. Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержану продукцію (роботи, послуги). На субрахунку 362 “Розрахунки з іноземними покупцями” аналітичний облік ведеться в національній та іноземній валюті.

Аналітичний облік розрахунків із споживачами ведеться за кожним покупцем та замовником за кожним пред`явленим для сплати рахунком.

Усі розрахунки із споживачами будуються на підставі договорів, де вказані строки та умови поставки продукції, здійснення та порядок оплати та інше. На рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" ведеться узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги Схему рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” наведено нижче (рис. 1).

Дт	**36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"**	Кт
Заборгованість покупців і замовників підприємству на початок звітного періоду	Наявність заборгованості покупцям і замовникам на початок звітного періоду за товари, роботи чи послуги (передплата)	
-збільшення заборгованості покупців за придбану продукцію чи надані послуги	-оплата покупцями і замовниками за продукцію (роботи і послуги) на розрахунковий рахунок	
	-надходження грошових коштів в касу за продану продукцію	
	-одержання векселя від покупців за реалізовану їм продукцію	
	-пред`явлення претензій по відшкодуванню збитків	
Заборгованість покупців і замовників підприємству на кінець звітного періоду	Наявність заборгованості покупцям і замовникам на кінець звітного періоду за товари, роботи чи послуги (передплата)	

Рис. 1. Схема рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”

На рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” обліковуються наступні господарські операції (табл.1.):

Таблиця 1

Журнал господарських операцій

№ з/п	Зміст бухгалтерського запису	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дт	Кт	
1	Отримано дохід від реалізації продукції з гарантією	36	701	60000
2	Нараховано ПДВ	701	641	10000
3	Зараховано кошти на поточний рахунок в національній валюті	311	361	60000
4	Зараховано кошти на поточний рахунок в іноземній валюті	312	362	20000
5	Одночасно (з погашенням боргу)визначено курсову різницю	362	714	500
6	Списана дебіторська заборгованість покупців, що визнана безнадійною	38	36	1000
7	В результаті зміни фінансового становища покупця відновлюється сума його заборгованості, що раніше визнана безнадійною	36	38	500

Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності всі підприємства повинні формувати та представляти у відкритому доступі фінансову інформація у Балансі (Звіті про фінансовий стан), Звіті про прибутки і збитки і інші сукупні доходи (Звіт про фінансові результати) і Звіті про рух грошових коштів. Інформація фінансових звітів та її інтерпретація є важливим джерелом як для поточного так і для майбутнього управління фінансовими потоками.

Особливою вимогою міжнародних стандартів є вимога до Звіту про рух грошових коштів, у якому повинна в обов'язковому порядку відображатися інформація про рух грошових коштів від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності. Даний звіт інформує зацікавлених користувачів, особливо інвесторів, про потенційну здатність господарюючого суб'єкта генерувати грошові потоки у майбутньому.

Результатом раціонального управління грошовими потоками є відсутність фінансового дефіциту, своєчасне інвестування тимчасово вільних активів, зростання платоспроможності, збільшення показників оборотності капіталу, зниження сумнівних боргів тощо.

За результатами обробки облікових документів формується інформація про рух грошових коштів для управління. Інформація про грошові потоки класифікується за певними характерними ознаками (табл.2).

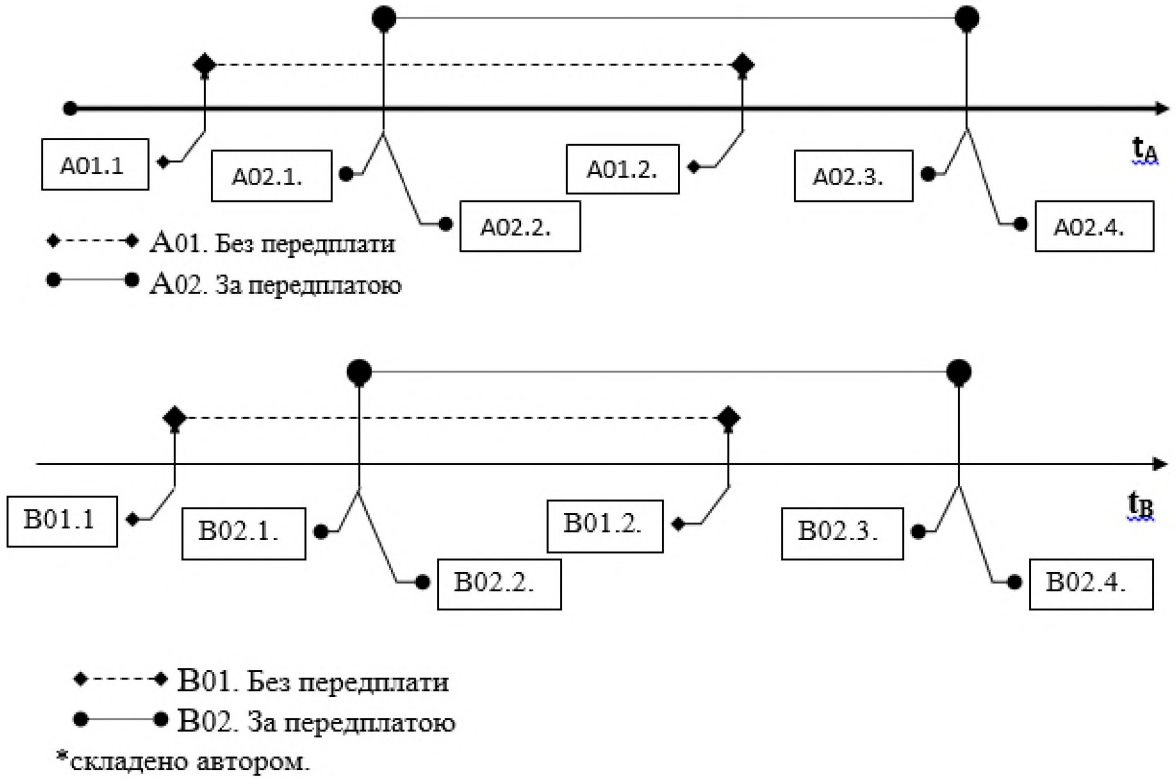
Таблиця 2

Класифікація грошових потоків підприємства

№	Ознака класифікації	Види грошових потоків
	Масштаби обслуговування господарського процесу	грошові потоки за окремими господарськими операціями; грошові потоки за окремими структурними підрозділами; грошові потоки по підприємству в цілому
	Вид господарської діяльності	грошові потоки від операційної діяльності; грошові потоки від інвестиційної діяльності; грошові потоки від фінансової діяльності
	Напрям руху коштів	позитивні (вхідні) грошові потоки; негативні (вихідні) грошові потоки
	Метод обчислення обсягу	валові грошові потоки; чисті грошові потоки; вільні грошові потоки.
	Рівень достатності обсягу	надлишкові грошові потоки; дефіцитні грошові потоки
	Метод оцінки в часі	поточні грошові потоки; майбутні грошові потоки

Для більш повної уніфікації грошових потоків та наочного регулювання хронологією операцій з грошовими коштами пропонуємо використовувати механізм облікового хронографу (рис.2).

Постачання товарних запасів однією стороною (постачальник) передбачає їх оплату іншою стороною (покупець). В розрахунках, що пов'язані із бізнес-процесом постачання ТМЦ або одержанням робіт, послуг контрольно-логістичні грошові потоки можна представити за допомогою механізму облікового хронографу t_A (рис.2).



*складено автором.

Рис. 2. Контрольно-логістичний хронограф грошових потоків в процесі постачання (А) і збуту (В) [7]

Використання запропонованого механізму хронографу t_A в обліковій політиці дозволяє контролювати послідовність бізнес-процесів і формувати своєчасні управлінські рішення.

Для реальної господарської інформації обліковий хронограф наповнює відповідні блоки обліковою інформацією про час, зміст і суму грошових потоків.

Висновки. Складовими механізму управління грошовими потоками є організаційно-технічні фактори і відповідні комунікаційні структури, діяльність яких пов'язана із забезпеченням розрахункових операцій і регламентується певними нормами.

Інформація про грошові потоки групується і класифікується за певними економічними ознаками. Важливим групуванням грошових потоків з точки зору вимог міжнародних стандартів фінансової звітності є групування за видами діяльності – операційною, інвестиційною і фінансовою.

Для уніфікації грошових потоків та наочного регулювання хронологією операцій з грошовими коштами пропонується використовувати механізм облікового хронографу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардин О. Я. Методологічні засади управління грошовими потоками підприємств / О. Я. Бардин // Науковий вісник Полісся. - 2015. - Вип. 4. - С. 105-109.

2. Головко В.І. Аналіз нормативно-правового регулювання обліку грошових коштів та потоків / В. І. Головко, О. О. Безкоровайна // Молодий вчений. - 2018. - № 2(2). - С. 691-694.

3. Дугар Т. Є. Податковий аудит: проблеми європейського перетворення / Т. Є. Дугар // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. - 2017. - Вип. 25(2). - С. 145-148.

4. Лазаренко Д. О., Павловський П. В. Функціонування логістичних інформаційних систем менеджменту бізнес-процесів. Sustanable Development: Social and Economic Changes: monograph. Opole. The Academy of Management and Administration in Opole. 2016. P. 236-242.

5. Лазаренко Д. О., Павловський П. В. Інновації в функціонуванні мережі бізнес-процесів підприємств. Інноваційне промислове підприємство у формуванні сталого розвитку: монографія. Київ. 2018. С. 206-216 (0,8 ум.-друк. арк.). Особистий внесок: визначено особливості використання логістичних інформаційних систем на підприємствах переробної галузі.

6. Лазаренко Д.О. Проблеми реформування облікової політики в сфері товарообмінних операцій //Щомісячний інформаційно-аналітичний журнал «Економіка. Фінанси. Право», №2/2015. - Київ. © Аналітик», © Економіка. Фінанси. Право, 2015.

7. Лазаренко Д.О. Використання облікового хронографу у товарообмінних бізнес-процесах // Науковий фаховий журнал «Регіональна бізнес-економіка та управління» - Вінниця: ВФЕУ, 2015. – №1(44). – С. 60-64.

8. Єрмолаєва М. В. Облік грошових коштів та застосування інформаційних технологій / М. В. Єрмолаєва, К. В. Черненко, А. М. Гафіяк // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. - 2018. - Вип. 191. - С. 215-222.

9. Ананська М. О. Шляхи удосконалення організації обліку грошових коштів на прикладі підприємств оптової торгівлі / М. О. Ананська, Н. О. Пильнева, М. О. Полозов // Економіка: реалії часу. - 2014. - № 4. - С. 78-83.

10. Момонт Т. В. Облікова політика туристичного підприємства: теоретичний аспект / Т. В. Момонт // Вісник [Київського інституту бізнесу та технологій]. - 2014. - Вип. 1. - С. 81-89.

11. Дугієнко Н. О. Сучасний стан українсько-польського співробітництва у сфері торгівлі та інвестицій / Н. О. Дугієнко, В. С. Шевчук // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. - 2017. - № 3. - С. 86-92.

Лісовський Євген Іванович,
студент групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу, аудиту
Науковий керівник:
Островерха Р.Е.,
к.е.н, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЯК ВАЖЛИВИЙ ЕЛЕМЕНТ У СТРУКТУРІ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ: ПРОБЛЕМАТИКА ФОРМУВАННЯ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВИРІШЕННЯ

Анотація. *У статті наведено деякі аспекти формування власного капіталу як складової фінансової системи підприємства станом на сьогоднішній день в Україні, висвітлено основні проблемні питання теоретичного та практичного характеру, що існують у такій ділянці обліку, як власний капітал, а також визначено певні проблеми та запропоновано шляхи їх вирішення, які спрямовані на удосконалення ведення обліку власного капіталу з метою найбільш ефективного використання ресурсів, що його формують.*

Ключові слова: *власний капітал, підприємство, бухгалтерський облік, фінансові ресурси, прибуток.*

Постановка проблеми. Ефективне управління підприємством передусім полягає в якісному управлінні його капіталом, тому визначення поняття «власний капітал» є важливим елементом у структурі фінансових ресурсів суб'єкта господарювання на всіх етапах життєвого циклу підприємства, оскільки оптимальна структура капіталу впливає на загальний фінансовий стан підприємства, його конкурентоспроможність та кредитоспроможність [1, с. 12].

Актуальність теми полягає в тому, що помірне й успішне значення України в ринковій економіці можлива тільки за умови ефективного функціонування підприємств. Підвищення результативності їх діяльності забезпечує зростання економічного потенціалу держави. Саме підприємства повинні стати у центрі подальших економічних реформ з метою створення функціонально ефективної, стратегічно зорієнтованої та демократичної економіки.

В системі управління різноманітними аспектами діяльності будь-якого підприємства в сучасних умовах найбільш складною і відповідальною ланкою є управління капіталом. Капітал підприємства як складова частина фінансової системи обіймає визначальне місце в структурі фінансових відносин суспільства. Він функціонує у сфері суспільного виробництва, де створюється валовий внутрішній продукт, матеріальні та нематеріальні блага, національний дохід - основні джерела фінансових ресурсів. Власний капітал є однією з головних складових пасиву балансу, та впливає на фінансовий стан. Однак на сьогоднішній час на шляху розвитку та функціонування сучасного підприємства існує ряд проблемних та невирішених питань, зокрема, в обліку власного капіталу, які потребують значної уваги як науковців, так і практикуючих спеціалістів у цій сфері [2, с. 55].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Найбільш вагомі дослідження з питань власного капіталу присвячено багато праць вітчизняних і зарубіжних учених. У зв'язку з цим науковці приділяють досить певну увагу цьому питанню, зокрема: В.В. Бабіч, С.В. Бичик, І.А. Бланк, М.І. Бондар, А.Б. Борисов, Ф.Ф. Бутинець, Б.Д. Гаврилишин, Т.В. Головко, В.М. Добровський, В.І. Єфіменко, А.Г. Загородній, М.В. Кужельний, Л.А. Лахтіонова, О.А. Петрик, А.М. Поддєрьогін, М.С. Пушкар, Є.І. Свідерський, В.В. Сопко та інші. Вищезазначені автори досить змістовно й глибоко опрацювали та детально відобразили основні завдання, проблеми та напрями подальшого удосконалення обліку, зокрема, в частині власного капіталу.

Метою статті є узагальнення теоретичних засад визначення власного капіталу підприємства та його бухгалтерського обліку, а також те, що на основі дослідження обліку власного капіталу та аналізу змін деяких складових в його структурі, необхідно розкрити найважливіші проблемні питання та визначити шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. За сучасних умов нестабільної економіки, яка склалася нині й яка породила кризу неплатежів, дорожнечу кредитних ресурсів, утрату довіри інвесторів, власний капітал підприємства – це основне джерело, на якому базується основна фінансова та інвестиційна діяльність підприємства. Отже, якісний фінансовий менеджмент у сфері власного капіталу – запорука його успішної діяльності. Власний капітал — частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [3].

Сутність власного капіталу, який є основою для початку і продовження господарської діяльності, проявляється через його основні функції. Виходячи з результатів дослідження функцій власного капіталу вітчизняними та зарубіжними вченими, виділяють такі основні функції, як: відповідальності та гарантії; розподілу доходів і активів; основоположну; заснування та введення в дію підприємства; кредитоспроможності; фінансування ризику; регулятивну; організаційну; довготермінового кредитування; захисну; управління та контролю. Проте, більш детально основні функції та їх зміст наведено в таблиці 1[1, с. 93].

Таблиця 1

Функції власного капіталу

Основні функції власного капіталу	Прояв функцій власного капіталу
1	2
Функція заснування та введення в дію підприємства	Власний капітал у частині пайового є фінансовою основою для запуску в дію нового суб'єкта господарювання
Функція відповідальності та гарантії	Пайовий капітал є кредитним забезпеченням для кредиторів підприємства. Чим більший власний капітал підприємства зокрема пайовий, тим вищою є його кредитоспроможність.
Захисна функція	Чим більший власний капітал, тим краще захищеним підприємство від впливу загрозливих для його існування факторів, оскільки саме за рахунок власного капіталу можуть покриватися збитки підприємство

1	2
Функція фінансування та забезпечення ліквідності	Внески у власний капітал можуть використовуватися для фінансування операційної та інвестиційної діяльності підприємства, а також для погашення заборгованості по позичках. Це підвищує ліквідність підприємства, з одного боку, та потенціал довгострокового фінансування, з іншого.
База для нарахування дивідендів і розподілу майна	Прибуток або розподіляється та виплачується власникам корпоративних прав у вигляді дивідендів, або спрямовується на збільшення пайового чи резервного капіталу.
Функція управління та контролю	Згідно із законодавством власники підприємства можуть брати участь в його управлінні. Найвищим органом управління в товаристві (ВАТ, ТОВ, ЗАТ) є збори учасників, які призначають керівні органи та ревізійну комісію. Пайовий капітал забезпечує право на управління майном підприємства.
Репрезентативна функція	Солідний власний капітал підприємства створює підґрунтя для довіри інвесторів, контрагентів, споживачів.

На рис. 1 представлено аналіз поняття «власний капітал підприємства» за різними підходами.



Рис. 1. Оцінка поняття «власний капітал підприємства» за різними підходами

Незважаючи на значну кількість досліджень у цьому напрямі, й нині існує потреба вдосконалення методології бухгалтерського обліку власного капіталу. Досить важливим є питання визначення джерел формування власного капіталу, структури власного капіталу, його функцій, а також врегулювання спірних моментів і неточностей в обліку власного капіталу. Значимість цього питання обумовлюється тим, що власний капітал забезпечує фінансову стабільність підприємства, та є основою для початку та продовження його діяльності.

На сучасному етапі при дослідженні структури власного капіталу як вітчизняними, так і зарубіжними дослідниками відмічається, що у фізичному та абстрактному аспектах власний капітал містить у собі такі елементи, які не відображають реальної його вартості, а з другого боку, ті структури, що не беруть участь у виробничому процесі, мають непродуктивний характер. Звідси виникають суми, які не забезпечені грошовими ресурсами. Таким чином, частина власного капіталу просто осідає як «мертвий капітал», який підприємство не може використати, при цьому сума власного капіталу завищена, через що важко визначити реальний стан підприємства [4, с. 343].

Також виникає тенденція на підприємствах, що реальна вартість капіталу приховується або дуже часто є завищеною, але дану проблему вирішити важко, необхідно долати фальсифікації зсередини підприємства.

Формування власного капіталу має певну специфіку, зумовлену організаційно-правовою формою діяльності підприємств, у відповідності до чинного законодавства України. Цю специфіку слід враховувати як при заснуванні того чи іншого виду підприємства, так і для забезпечення ефективної господарської діяльності даного підприємства у майбутньому. Збільшення власного капіталу можливе за умови росту величини складових, які позитивно впливають на його розмір та мінімізації тих елементів, які спричинюють на нього негативний вплив.

Висновки. Підсумовуючи, можна стверджувати, що власні фінансові ресурси для кожного підприємства є тим життєво необхідним елементом, без якого неможлива ані робота, ані подальше існування будь-якого підприємства. Адже наявність власних коштів дозволяє використовувати їх як на свій погляд, так і в окремих випадках по законодавчо встановленим напрямам. Все залежить від джерела такого фінансування за рахунок елементів власного капіталу. Власний

капітал служить фактором, що впливає на управління товариством, адже через нього визначається організаційна структура підприємства і тим самим реалізується організаційна функція, а також функція управління та контролю. Вважаємо, що дані функції вже є опосередкованими, але важливими для ефективного функціонування підприємства [11, с. 153].

Ефективне використання власного капіталу полягає, з одного боку, в тому, щоб отримати як найбільший прибуток, тобто максимізувати рентабельність власного капіталу, а з іншого — не втратити фінансової стійкості, тобто залишитися платоспроможним. Використання лише власного капіталу підприємства робить його стан абсолютно стійким, але зводить до мінімуму рентабельність власного капіталу, а отже, і доходи власників підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Власний капітал підприємства та проблеми його формування / О.В. Ареф'єва, І.М. Мягких, Т.Г. Росумака // Інтелект-XXI. – 2016. – № 6. – С. 161–169

2. Бобяк А.П. Власний капітал підприємства, як економічна категорія, та його облік URL: pbo.ztu.edu.ua/article/download/43193/39979.10.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed20181116#n39

4. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік, оподаткування і звітність: підручник. — 6те вид. допов. і перероб. / Н.М. Ткаченко. — К.: Алерта, 2013. — 982 с.

5. Кадацька А. М. Сутність власного капіталу підприємства / А. М. Кадацька // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2014. – № 4 (59). – С. 153-156.

Малай Анастасія Віталіївна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Гуріна Наталія Валеріївна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

КРЕДИТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ: СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ

Анотація. *У статті було досліджено й узагальнено економічну сутність кредиторської заборгованості та систематизовано її види, посилаючись на нормативно-законодавчі акти та думки науковців. Запропоновано комплекс заходів, використання яких дасть можливість підвищити рівень ефективності управління кредиторською заборгованістю.*

Ключові слова: *зобов'язання, кредиторська заборгованість, класифікація кредиторської заборгованості, суб'єкт господарювання.*

Постановка проблеми. У процесі господарської діяльності у суб'єктів господарювання виникають певні взаємовідносини: з підприємствами, установами, організаціями, фізичними особами тощо. Такі взаємовідносини є передумовою виникнення кредиторської заборгованості. Тобто, кредиторська заборгованість є важливим чинником, яка впливає на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Ділова репутація суб'єкта господарської діяльності напряму залежать від чіткої та послідовної організації обліку, внутрішнього контролю й аналізу кредиторської заборгованості. Отже, враховуючи вищезазначене, вивчення економічної сутності та класифікації кредиторської заборгованості вимагає детального та досконалого розгляду.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню економічної сутності та класифікації кредиторської заборгованості свої наукові праці присвятили такі науковці, як: М.Т. Білуха, І. А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, . О. Власова, С.Я. Зубілевич, В.В. Сопко, В. М. Костюченко, Н.М. Малюга, Л.Г. Ловінська, В.Г. Лінник, Є.В. Калюга, В.Ф. Палій, Р.С. Кужельний, Я.В. Соколова, В.Г. Швець.

Мета статті полягає в уточненні економічної сутності кредиторської заборгованості та узагальнення її класифікаційних ознак, яке сприятиме підвищенню достовірності отриманої облікової інформації, яка використовується для прийняття управлінських рішень.

Викладення основного матеріалу дослідження. Господарська діяльність будь-якого підприємства неможлива без виникнення кредиторської заборгованості у результаті взаємодії з різними суб'єктами підприємницької діяльності. Оскільки кредиторська заборгованість характеризується високим рівнем питомої ваги простроченої заборгованості, тому у сучасних умовах господарювання від керівництва підприємств вимагається здійснювати ефективне управління її розмірами та контролювати термін погашення.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає, що «зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди» [4].

Вчені по-різному трактують поняття «кредиторська заборгованість». Такі науковці як Береза С.Л., Бутинець Т.А., Бутинець Ф.Ф., Кундря-Висоцька О.П., Палій В.В., Палій В.Ф., Чижевська Л.В., Швець В.Г., кредиторську заборгованість, у більшості випадків, ототожнюють із поняттям «зобов'язання» та «заборгованість». Проте, проаналізувавши економічно-юридичний зміст цих понять, необхідно зауважити про те, що вони не є тотожними, оскільки категорія «зобов'язання» за своїм змістом значно ширша за категорію «кредиторська заборгованість», тому що лише окремі види зобов'язань (юридичні та конструктивні) можуть розглядатись як кредиторська заборгованість.

Сурніна К. С. трактує кредиторську заборгованість як: «це сума, яку повинно сплатити підприємство (організація) в установлений термін юридичним або фізичним особам (кредиторам) внаслідок отримання ним коштів в грошовій або інших формах» [8, с. 6].

Гончарук Р. П. розглядає кредиторську заборгованість як «складову кругообігу капіталу, котра виступає предметом обов'язкових правовідносин між боржником і його кредитором, що виникли на стадії постачання і мають гривневий еквівалент» [3, с. 49].

На думку Бутинця Ф.Ф. та Горецької Л.Л. кредиторська заборгованість – це «форма розрахунку за товари і послуги, які придбають

у процесі операцій компанії, що періодично повторюються і використовуються у виробництві (в якості сировини) чи для перепродажу (інакше її називають рахунками до сплати чи торговими рахунками до сплати)» [1, с. 387].

Науковці Партин Г. О. та Загородній А. Г. зазначають, що кредиторська заборгованість — це «заборгованість підприємства іншим юридичним і фізичним особам, що виникла у результаті здійснених раніше дій (подій), оцінена в гривнях і щодо якої у підприємства існують зобов'язання її погашення в певний строк» [6, с. 112].

У той же час Цаль-Цалко Ю. С. розглядає кредиторську заборгованість як «тимчасове залучення активів у господарську діяльність підприємства у результаті безоплатного одержання майна інших суб'єктів господарювання [10, с. 260].

Ткаченко Н. М. визначає кредиторську заборгованість як «тимчасово залучені суб'єктом у власне користування грошові кошти, які підлягають поверненню юридичній або фізичній особі» [9, с. 683].

Отже, у результаті проведеного аналізу, можна спостерігати, що більшість вчених ототожнюють кредиторську заборгованість з грошовими коштами, а деякі розглядають її як частину майна або форму розрахунків за отримані товари та послуги.

Ототожнення понять «кредиторська заборгованість» та «зобов'язання» пояснює відсутність у вітчизняних наукових працях досліджень щодо класифікації кредиторської заборгованості.

Власова І. О. класифікує зобов'язання за наступними ознаками:

«за терміном виконання — довготермінові та короткотермінові»;

«за видами забезпечення — незабезпечені та забезпечені, які також поділяє на заставні, застраховані і гарантовані»;

«за кореспондентами — зобов'язання кредитних інститутів, постачальників, податкових органів, залежних і дочірніх організацій, приватних осіб» [2, с. 22].

У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» усі зобов'язання підприємства поділені на довгострокові, поточні та доходи майбутніх періодів [7]. Підтримуємо думку О.Б. Чорненької, що «до кредиторської заборгованості можуть належати лише довготермінові та поточні зобов'язання, бо непередбачені зобов'язання, забезпечення та доходи майбутніх періодів є умовними зобов'язаннями, котрі не мають визначеної суми чи терміну погашення» [11, с. 211].

Серед числа поточних зобов'язань у П(С)БО 11 «Зобов'язання» [7] виокремлено наступні: короткострокові кредити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, короткострокові векселі видані, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, поточні зобов'язання за розрахунками (з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, із внутрішніх розрахунків) та інші поточні зобов'язання [7].

Отже, як бачимо, особливе місце у складі кредиторської заборгованості займають розрахунки з постачальниками й підрядниками, оскільки керівництво підприємством, як правило, самостійно вирішує питання щодо обсягів, а також строків і форми платежів постачальникам. Але, що стосується розрахунків з бюджетом і установами банків, тут підприємства намагаються виконувати свої фінансові зобов'язання своєчасно та у повному обсязі, оскільки будь-які порушення фінансової дисципліни тягнуть за собою штрафні санкції та впливають на репутацію суб'єкта господарювання та подальшу співпрацю з ним.

На нашу думку, наявність значної суми кредиторської заборгованості свідчить про перекладання своїх фінансових труднощів на постачальників та підрядників. З метою уникнення подібних ситуацій запропоновано наступний комплекс дій по зниженню ризику зростання рівня кредиторської заборгованості:

«Доцільність укладання письмових договорів купівлі-продажу із чітко визначеним терміном виконання зобов'язання з оплати товарів (робіт, послуг). Тоді позовна давність вираховуватиметься від термінів, встановлених у договорі» [5];

«Формування керівництвом та бухгалтерією підприємства резерву сумнівних боргів, порядок його визначення в обліковій політиці підприємства» [5];

«Контроль стану розрахунків з кредиторами, зокрема за простроченими зобов'язаннями» [5];

«Систематичне проведення інвентаризації заборгованості. Так, підприємству доцільно розробити схему заходів для інвентаризації розрахунків з постачальниками та підрядниками, врахувавши специфіку своєї діяльності» [5];

«Формування кожним підприємством санкційного списку ненадійних кредиторів, постачальників з метою уникнення проблем у майбутньому» [5].

Висновки. У результаті проведеного дослідження було виявлено різні погляди та трактування поняття «кредиторська заборгованість» та відсутність єдності поглядів щодо її класифікації. Також у статті автором запропоновано комплекс заходів, який доцільно використовувати підприємствам з метою покращення своєї платоспроможності, зокрема: доцільність створення резерву сумнівних боргів, проведення постійного моніторингу потенційних кредиторів, систематичного та своєчасного проведення інвентаризації зобов'язань тощо. Крім того, розглянуті у статті підходи до класифікації кредиторської заборгованості надають можливість підприємству узагальнювати інформацію щодо кредиторської заборгованості залежно від потреб користувачів з метою прийняття ефективних правлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Житомир: ПП «Рута», 2013. 544 с.

2. Власова І. О. Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами: дисертація на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Донецьк, 2005. 178 с.

3. Гончарук Р.П. Сутність та класифікація кредиторської заборгованості: колізії наукових підходів / Серія: економічні науки // Вісник ЖДТУ. 2012. №1 (59). С.48-51

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. No996-XIV: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14

5. Марусяк Н. Л. Дебіторська та кредиторська заборгованість як основні фінансові регулятори кругообігу оборотного капіталу підприємства / Н. Л. Марусяк //Актуальні проблеми економіки. – 2010. - No7. – С. 90-95.

6. Партин Г. О., Загородній А. Г. Управлінський облік: навч. посіб. Київ: Знання, 2007. 303 с.10.

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

8. Сурніна К. С. Удосконалення обліку дебіторської і кредиторської заборгованості промислових підприємств: автореф. дисертації на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Луганськ: Східноукраїнський нац. ун-т ім. В. Даля, 2002. 19 с.

9. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підруч. Київ: Алерта, 2013. 982 с.

10. Цаль-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз: підруч. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 566 с.

11. Чорненька О.Б. Аналіз наукових підходів щодо сутності кредиторської заборгованості та її класифікації / О.Б. Чорненька // Наукові записки / Scientific papers * 2017 / 2 (55). – С. 207-214.

Михайлюк Анастасія Володимирівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Мацелюх Наталія Петрівна,
д.е.н., професор кафедри
економічної теорії

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ В ОБЛІКУ І УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЦТВІ ТА ПРОБЛЕМИ ЇХ ВПРОВАДЖЕННЯ

Процес управління витратами є найважливішою складовою діяльності будь-якої комерційної організації. «Науково розроблена система управління витратами дозволяє знижувати понесені витрати виробництва і ризики компанії і гарантує отримання більш високої частки прибутку без збільшення вартості реалізації продукції, що особливо важливо, в умовах роботи на конкурентному ринку» [4, с. 19]. Але на жаль, в реаліях вітчизняного бізнесу компанії не приділяють належної уваги розробці системи управління витратами і собівартістю, яка відповідає специфіці виробничого процесу.

Метою статті є обгрунтування сучасних тенденцій в обліку і управлінні витратами на виробництві для виявлення можливостей їх застосування в Україні.

Організація обліку на підприємствах України здійснюється згідно з законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [1], який визначає його правові засади щодо регулювання, організації, ведення та складання фінансової звітності. Для ведення

бухгалтерського обліку на підприємствах самостійно організовується система обліку в межах чинного законодавства з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємства та запитів користувачів інформації з метою прийняття управлінських рішень.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку підприємства інформації про його витрати та розкриття її у фінансовій звітності регламентуються П(С)БО № 16 «Витрати» [2]. У вказаному положенні визначені значення основних термінів та склад витрат і критерії їх визнання витрат, а також порядок розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності.

На підставі норм П(С)БО 16 «Витрати» [2] кожне підприємство будує власну систему обліку витрат виробництва, складові якої відображає у обліковій політиці як основні її елементи. Необхідність прийняття вірного рішення для вибору цих складових щодо порядку обліку витрат викликана тим, що існують альтернативні варіанти, а це, у свою чергу, суттєво впливає на величину показників собівартості, прибутку та податку на прибуток, показників фінансового стану підприємства.

Складною проблемою на підприємствах є й прийняття рішень щодо вибору методу калькулювання для розрахунку собівартості конкретного виду продукції, адже «у вітчизняній та зарубіжній практиці фінансового та управлінського обліку утворились і використовуються більше десятка методів калькулювання і обліку витрат виробництва» [5], кожен з яких має низку як переваг, так і недоліків (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристика методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції

Метод	Переваги	Недоліки
За замовленнями	Всі витрати враховують по замовленням, незалежно від складності виробничого процесу	Незбіжність калькуляційного періоду з звітнім, що заважає контролю за витратами у кожному звітному періоду
За процесами	Забезпечує контроль за рухом і збереженням напівфабрикатів. Значно зменшує кількість облікових записів, що спрощує облік виробничих витрат	Включає напівфабрикати у собівартість готової продукції, послабляє контроль за рухом і зберіганням напівфабрикатів власного виробництва

Продовження табл. 1

Калькулювання повних витрат	Ґрунтується на розподілі всіх витрат, що включають до собівартості за видами продукції. Непрямі витрати розподіляють за видами продукції за визначеною у обліковій політиці бази.	Неможливість аналізу, контролю та планування витрат через відсутність поділу їх залежно від обсягів виробництва. Спотворюється реальна собівартість окремих видів продукції, що призводить до необґрунтованої ціни та втрати конкурентоспроможності
Калькулювання змінних витрат	Простота і об'єктивність калькулювання часткової собівартості. Можливість оптимізації структури виробництва за рахунок виявлення більш рентабельних виробів, здійснення ефективної цінової політики на основі вибору найбільш вигідної комбінації ціни і обсягу. Можливість проводити аналіз в умовах обмеження ресурсу	Труднощі у розподіли витрат на постійні та змінні. Деякі труднощі при формування зовнішньої звітності
Калькулювання фактичних витрат	Дозволяє визначити фактичну собівартість	Виключає можливість оперативного контролю за використанням ресурсів, виявленням перевитрат, порушень технологічного процесу тощо
Калькулювання стандартних витрат	Використовують для прийняття рішень, адже на підставі стандартів можна визначити суму очікуваних витрат на виробництво і реалізацію виробів. Є можливість скласти звіт про прибутки та збитки	Важко складати стандарти згідно з технологічною картою виробництва. Зміна цін у зв'язку з конкуренцією на ринку збуту та інфляція ускладнюють обчислення незавершеного виробництва і готових виробів на складі

Джерело: складено автором на підставі [6]

Застосування певного методу калькулювання дає змогу виділити пріоритети виробництва та приймати управлінські рішення щодо нерентабельної продукції. «Проте несистематизоване викладення сутності цих методів у науковій і спеціальній літературі не дає можливості чітко розібратися в особливостях кожного з них» [5]. Тому на підприємстві самостійно обрати метод обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції, який найбільш повно задовольняв би його функціонування не виходячи за межі П(С)БО 16 «Витрати» [6], доволі складно.

Для обліку величини витрат на підприємствах та управління ними іноземні компанії застосовують метод direct-costing управління витратами, заснований на калькулюванні фактичної собівартості продукції і послуг. Постійні витрати за даним методом збираються на окремих рахунках бухгалтерського обліку. Але на Україні «система direct-costing має не таке широке поширення, оскільки сучасні підприємці звикли оцінювати ефективність діяльності компанії, виходячи виключно з фінансових результатів (прибутку) в аналізованому періоді» [3, с. 224].Крім цього, даний метод не включає облік умовно-постійних і накладних витрат, що тягне за собою спотворення фінансового результату діяльності підприємства в результаті завищення або заниження величин, використовуваних у виробничому процесі ресурсів. Також відбувається спотворення прибутку за звітний період в зв'язку з віднесенням залишків незавершеного виробництва і готової продукції виключно на величину змінних витрат[3].

«Найбільш широке поширення в українській практиці отримав метод управління витратами і собівартістю продукції – Activitybasedcosting (АВС-калькуляція на основі операцій)» [7, с. 26]. «Метод АВС-costing дозволяє диференціювати облікові статті на більш і менш значущі, а також визначати проблемні зони, які тягнуть за собою найбільші збитки компанії» [3, с. 227].Сумарна величина витрат на виробництво одиниці продукції після закінчення певного періоду часу за даним методом визначається на підставі понесених витрат на здійснення відповідних процесів або операцій. Успішне функціонування методу сприяє більш точному калькулюванню собівартості продукції, але вимагає значних змін в системі бух галтерського обліку та вдосконалення систем інформаційної підтримки.

В умовах активно зростаючого виробництва більшість високотехнологічних сучасних компаній за кордоном використовують метод

управління витратами – target-costing (ТС – цільові витрати). В рамках даної концепції собівартість виробленої продукції формується виходячи з цінових очікувань клієнта і маржинальних очікувань комерційної організації. В останній має бути присутнім тісний контакт між функціональними підрозділами, де рівень понесених витрат підлягає регулярному контролю[3].

На жаль, в сучасних реаліях українського бізнесу більшість компаній не мають достатнього оснащення для всебічного контролю понесених витрат. Тому технологічний процес не може забезпечуватися всебічним контролем над виробничими витратами, що необхідно ще на стадії розробки продукції.

Ще одним з методів управління витратами на підприємстві є метод standart-costing», який «передбачає розрахунок величини витрат, які повинні бути понесені компанією на кожному етапі виробничого процесу. В рамках даного методу визначається відхилення фактично понесених витрат від нормативних (стандарту)»[3, с. 224].

Цей метод має широке поширення в поточній діяльності сучасних комерційних організацій, адже є досить простим у розрахунку при єдиних незмінних показниках. Основні труднощі його застосування полягають у виборі показників для стандартизації. Крім цього, він не може охопити всі аспекти діяльності підприємства для підвищення ефективності виробничого процесу. Використання цього методу є раціональним виключно при застосуванні сучасних інформАційних технологій, в умовах же динамічних ринків і постійного зростання конкуренції його застосування в більшості випадків є неефективним, оскільки витрати структурних підрозділів можуть варіювати з плином часу при зміні життєвих циклів компанії, економічної ситуації як внутрішніх, так і зовнішніх чинників на ринку.

Найбільш досконалою системою управління витратами, «вперше згаданої командуванням військово-морських сил США, є totalqualitymanagement (TQM – повне управління якістю)»[3, с. 225]. Дана система повністю орієнтована на кінцевих споживачів, забезпечуючи зростання рівня їх задоволеності як якістю продукції, так і її вартістю.

Система повного управління якістю активно розвивається в умовах швидко зростаючої конкуренції на ринках товарів і послуг. Без задоволення ключових потреб кожного споживача жодна компанія не має шансу на виживання на сучасних економічних ринках.

Чільним напрямком скорочення витрат в ній виступає зниження системних витрат виробництва: надлишки запасів, черги на виробничому обладнанні, надлишкова продукція, простої тощо. В рамках даного підходу на підприємстві виділяються ключові бізнес-процеси, в яких здійснюється реструктуризація ресурсів виключно на найнеобхідніші з них. Таким чином, підприємство позбавляється від «зайвих» виробничих ресурсів. Все це дозволяє скорочувати витрати і покращувати якість продукції, що виробляється одночасно.

Однак, з урахуванням активного впровадження зарубіжної продукції на вітчизняні ринки, українськи виробники не завжди можуть в повній мірі конкурувати із зарубіжними виробниками внаслідок економічної ситуації в країні, рівня технологічного прогресу, оснащення виробництва тощо.

Отже, застосування певного методу калькулювання дає змогу виділити пріоритети виробництва та приймати вірні управлінські рішення щодо випуску рентабельної продукції у зв'язку із складністю вибору методівкалькулювання, тому ми вважаємо, що на законодавчому рівні повинна бути розроблена єдина інструкція чи методичні рекомендації щодо методів калькулювання. Це дасть можливість на підприємствах обирати такий метод калькулювання, який би найбільш відповідав структурі управління, технології виробництва, та дозволяв коригувати управлінські рішення у залежності від зміни ринкової кон'юнктури.

«Для підвищення конкурентоспроможності компанії за допомогою підвищення якості продукції з одночасним зниженням витрат необхідні високі капітальні вкладення в технологічне переоснащення виробництв» [4, с. 34] і впровадження методів управління витратами на виробництві, максимально відповідних особливостям їх діяльності в сучасних умовах. Однак основною складністю застосування зарубіжних систем управління витратами в Україні є відсутність необхідного рівня технологічного оснащення виробництва і максимально відповідних особливостям їх діяльності методів управління витратами на виробництві в сучасних умовах, що не сприяє скороченню витрат та підвищенню якості продукції вітчизняних підприємств в умовах швидкого зростання споживчих ринків товарів і послуг в результати глобалізаційних процесів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерськийоблік та фінансовузвітність: Закон України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

2. Про затвердженняПоложення (стандарту) бухгалтерського обліку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00.

3. ТумашоваА. В., ФілінС.А. Сучасні концепції методів управління витратаминавиробництвітапроблемиїхвпровадження // Молодий вчений. - 2019. – №15. – С. 223-225. – URL https://moluch.ru/archive/253/57889/ (датазвернення: 03.10.2019).

4. Філін С., Панкратова Ю. Прогнозування прибутку венчурних проектів / С. Філін, Ю. Панкратова // РИЗИК: Ресурси, інформація, постачання, конкуренція. – 2001. – № 2. – С. 19-28.

5. Хмелюк А.В. Методикалькулюваннясобівартостіпродукції: сучасніпідходи та тенденціїрозвитку / А.В. Хмелюк, К.П. Маковицька // Світекономічної науки. – Випуск 17. – URL: http://www.economy-confer.com.ua/full-article/2621/.

6. Хмелюк А.В. Організаціяоблікувитрат: нормативно-правовий аспект, вітчизняна практика / А.В. Хмелюк, К.С. Саранча. – URL:http://www.economy-confer.com.ua/full-article/2623/.

7. Чайковська Л.А., Філін С.А., Хоршикян С.В. Інвестування продуктових і технологічнихінновацій на підприємствах лісопромислового комплексу як фактор підвищення їх конкурентоспроможності та доходу / Л.А. Чайковська, С.А. Філін, С.В. Хоршикян // Економіка і управління: проблеми, рішення. – 2017. – Т. 3. – № 2. – С. 25-35.

Мошківська Марина Олександрівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Чернишук Володимир Романовч,
к.е.н., доцент

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТА

Анотація. *У даній статті проведено аналіз матеріалів чинного законодавства щодо особливостей організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва, досліджено основні фактори впливу на організацію обліку підприємствами і з'ясовано, що важливим фактором впливу є система оподаткування. Розглянуто переваги та недоліки діючих систем оподаткування підприємств.*

Ключові слова: *бухгалтерський облік, мале підприємство, звітність, податковий облік, особливості організації, фактори впливу.*

Актуальність. У зв'язку з тим, що в даний час ринкові відносини досить стрімко розвиваються, виникає необхідність суб'єктам господарювання своєчасно приймати управлінські рішення. Для цього потрібна правдива і точна інформація, яку можна отримати, маючи добре налагоджений на підприємстві бухгалтерський облік.

Для успішної діяльності малих підприємств дуже важливо сформувати ефективну облікову систему, причому обмеженість фінансових і трудових ресурсів визначає специфіку побудови і роботи бухгалтерської служби організації, а також визначає форму ведення обліку, яка залежить від застосовуваної системи оподаткування [1].

Аналіз наукових досліджень та публікацій. Дослідженню теоретичних і практичних аспектів організації бухгалтерського обліку та складанню звітності присвячені праці багатьох вчених, а саме таких як М. Огійчук, Т. Гоголь [1], М. Айзатова [4], Б. Засадний, О. Мазіна, Ю. Труш [6], Л. Городянська, М. Кобзева, Н. Малюга, В. Сопко та ін. Проте, у зв'язку із законодавчими змінами, що відбуваються у сфері бухгалтерського та податкового обліку, залишається наявним коло важливих питань щодо організації обліку суб'єктів малого підприємництва, які потребують вдосконалення наукових підходів до обґрунтування та оперативного уточнення.

Метою дослідження є розробка організаційно-методичних та теоретичних положень щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку та формування звітності суб'єктами малого підприємництва, спрямованих на підвищення ефективності їх діяльності.

Виклад основного матеріалу. Поняття «мале підприємство» було введене в Україні в 1991 році Законом України «Про підприємства в Україні». Проте з 1 січня 2004 року даний закон утратив свою дію у зв'язку з вступом в силу Господарського кодексу України.

Згідно Господарського кодексу України суб'єктами малого підприємництва є:

фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи - підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України;

юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України [2].

Організація обліку на малому підприємстві, як і на будь-якому іншому, вимагає чітко налагодженої системи бухгалтерського обліку, контролю і звітності. Проте суб'єкти малого підприємництва обумовлені рядом специфічних особливостей організації системи бухгалтерського обліку, а саме:

– вибір системи оподаткування (згідно із законодавством підприємства, незалежно від розмірів та форм господарювання, можуть обирати як загальну систему оподаткування, так і спрощену систему, якщо відповідатимуть відповідним критеріям);

– вибір форми організації бухгалтерського обліку (відповідно до законодавства існує чотири варіанти вибору ведення бухгалтерського обліку, кожен з яких може бути обраний власником);

– вибір системи бухгалтерського обліку (залежно від обсягів здійснюваної діяльності та вимог законодавства, суб'єкти малого підприємництва можуть обирати загальну, спрощену та просту форми бухгалтерського обліку та складати на цій основі загальну, спрощену або просту фінансову звітність);

– використання плану рахунків (мають право на вибір як загального, так і спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку, в залежності від форми організації та обраної системи оподаткування);

– можливість ведення бухгалтерського обліку без використання плану рахунків та принципу подвійного запису (є характерним для суб'єктів мікропідприємництва) [4].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є основним нормативним актом, що визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні та поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із чинним законодавством [5].

Враховуючи позиції науковців, можна визначити, що факторами впливу на організацію обліку на підприємствах малого бізнесу є:

– форма організації бухгалтерського обліку (введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби, самостійне ведення бухгалтерського обліку безпосередньо власником або керівником підприємства тощо);

– форма бухгалтерського обліку (журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку, проста, спрощена або автоматизована);

– обрання системи оподаткування залежно від групи платника податків.

Суб'єкти малого підприємництва можуть обрати одну з наведених нижче форм бухгалтерського обліку:

– журнальну чи журнально-ордерну;

– просту форма бухгалтерського обліку;

– спрощену форму бухгалтерського обліку:

– автоматизовану форму бухгалтерського обліку – комп'ютерна бухгалтерська програма, яка передбачає формування регістрів обліку.

Журнально-ордерна форма обліку передбачає формування інформації у журналах та відомостях до них на підставі первинних документів під час надходження їх до бухгалтерії або за підсумками за місяць. Дана форма обліку використовується, якщо суб'єкт малого підприємництва здійснює складне виробництво, що зумовлює відображення великої кількості господарських операцій та розрахунків (наприклад, у сільському господарстві) [6].

Проста форма бухгалтерського обліку буде доречною на підприємствах, де виконується невеликий обсяг робіт та незначний документообіг (наприклад: сфера обслуговування, надання послуг тощо). Але обов'язково господарські операції відображаються з використанням методу подвійного запису.

Спрощена форма обліку застосовується, якщо неможна використати просту форму обліку або за власним вибором суб'єкта малого бізнесу. Спрощена форма обліку дозволяє відображати господарські операції двома способами: без застосування подвійного запису або ж з його використанням.

Впровадження в обліковий процес автоматизованої форми бухгалтерського обліку пов'язано із заміною паперових носіїв інформації на електронні з наданням їм юридичної сили.

Автоматизована (комп'ютерна) форма бухгалтерського обліку ґрунтується на комплексному використанні швидкодіючих електронно-обчислювальних машин (ЕОМ), які забезпечують автоматизований процес збирання, реєстрації й опрацювання облікової інформації, необхідної для контролю й управління. Однак, крім переваг автоматизована система ведення обліку на підприємстві має ряд недоліків, до яких можна віднести: проблеми загальної організації бізнесу й обліку; висока вартість впровадження автоматизованої системи ведення обліку; відсутність досконалого володіння комп'ютером бухгалтера підприємства, а також інших працівників підприємства; ненадійність ЕОМ (виведення ЕОМ з ладу, збій у програмному забезпечені, віруси, невірне користування ЕОМ можуть спричинити втрату цінної інформації) [7].

Відповідно до Податкового кодексу України суб'єкти малого підприємництва можуть застосовувати два варіанти оподаткування: загальну систему оподаткування та спрощену систему оподаткування.

Розглянемо переваги та недоліки зазначених вище систем оподаткування (табл. 1).

Таблиця 1

Переваги і недоліки діючих систем оподаткування

Система оподаткування	Переваги	Недоліки
Загальна	відсутність обмежень у видах діяльності та обсягу доходу і кількості працівників; більш ширша можливість планування та оптимізації оподаткування (внаслідок впливу обсягу видатків на базу оподаткування); розмір сплачуваного податку на прибуток прямо залежить від обсягу прибутку за звітний період	складність адміністрування (більш суворі вимоги до ведення обліку та складання звітності); досить високе податкове навантаження, особливо за наявності найманих працівників тощо
Спрощена	простота нарахування єдиного податку; спрощене ведення обліку і відносна простота заповнення звітності; звільнення від сплати платником єдиного податку, низки податків і обов'язкових платежів; витрати на оплату продукції платників єдиного податку-юридичних осіб можуть бути віднесені на витрати контрагентами-платниками податку на прибуток	базою оподаткування є весь обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), без вирахування витрат підприємства

Джерело: [8]

Як ми бачимо, спрощена система оподаткування, обліку та звітності являє собою особливий механізм справляння податків і зборів, при якому сплата окремих податків і зборів замінюється на сплату єдиного податку в порядку, що визначений Податковим кодексом України.

В свою чергу, загальна система оподаткування, обліку та звітності представляє більш складну систему ведення обліку та звітності, адже складається з сукупності податків і зборів, що нараховуються та сплачується до бюджету у порядку, встановленому законодавством. Проте дана система оподаткування дає змогу підприємствам займатися будь-яким видом діяльності та не має інших обмежень.

З метою полегшення обліку на малих підприємствах Наказом Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 р. № 186 був затверджений спрощений План рахунків бухгалтерського обліку. Проте малі підприємства самостійно вирішують, яким Планом рахунків

користуватись - загальним чи спрощеним. Спрощений План рахунків відрізняється тим, що складається з рахунків, в яких об'єднується декілька рахунків загального Плану рахунків (наприклад, до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» включають рахунки 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і 38 «Резерви сумнівних боргів»).

Порядок складання та подання фінансової звітності підприємствами, які відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, регламентується П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», а також Постановою Кабінету міністрів України № 419-2000-п від 28.02.2000 р. «Порядок подання фінансової звітності».

Згідно П(С)БО 25 встановлено два види форм фінансової звітності для суб'єктів малого бізнесу:

- Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, який включає Баланс (форма N 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма N 2-м);
- Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва у складі Балансу (форма N 1-мс) та Звіт про фінансові результати (форма N 2-мс).

Висновки. Підприємства малого бізнесу динамічно розвиваються, адаптуючись до зовнішніх умов і нововведень. Грамотний, чіткий і вдумливий підхід до організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва може забезпечити досить відчутне зниження трудомісткості облікових процесів, підвищення точності і оперативності обробки бухгалтерської інформації і внаслідок підвищення якості прийнятих управлінських рішень. Проте подальшого дослідження та вдосконалення потребує нормативна та правова база забезпечення обліку, розробка методики обліку на малому підприємстві з урахуванням специфіки його функціонування.

Відмінності в організації облікового процесу на малих підприємствах залежать від особливостей функціонування діяльності малих підприємств з позиції площини нормативного поля та інформаційних вимог користувачів облікової інформації, а також завдань бухгалтерського обліку.

Одним із найважливіших організаційних питань бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва є вибір форми бухгалтерського обліку, адже кожна форма обліку передбачає поєднання різних видів облікових регістрів, які повинні забезпечити оперативний контроль, своєчасність, повноту і достовірність узагальнення у бухгалтерському обліку всіх здійснюваних господарських операцій, які відбувались у суб'єкта господарювання.

Суб'єкти малого бізнесу на власний розсуд можуть використовувати різні форми обліку, але обрану необхідно зафіксувати в Наказі про облікову політику та дотримуватися її протягом звітного року.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія/ Чернігів: Видавець Лозовий В.М., 2014. 384 с.

2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. 2755- VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

4. Айзатова М. Ф., Макарова Л. М. Особливості організації обліку на малих підприємствах в умовах адаптації до змін законодавства. Молодий вчений. 2014. № 5. С. 237-240.

5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.11.2018 р. № 996-XIV. URL: https://zakon. rada. gov.ua/laws/show/996-14

6. Труш Ю.Т., Король Г.О., Потрус Н.П. Організація обліку. Частина 1. Основи організації обліку: навч. посіб. Дніпро: НМетАУ, 2015. 69 с.

7. Валькова Н.В., Данілкова А.Ю. Переваги та недоліки впровадження автоматизованої системи ведення обліку в Україні. URL: http://www.sworld.com.ua/index.php/uk/economy/accounting-and-auditing/3196-valkova-hb-danlkova-alo

8. Подолянчук О. А. Організація обліку субєктами малого підприємництва. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5536

9. Стасюкова К. В., Пчелянська Г. Б., Ткачук А. В. Особливості спрощеної системи бухгалтерського обліку на малих підприємствах в Україні. URL: https://journals.onaft.edu.ua/index.php/fie/article/download/966/1038

10. Коба О. В., Копилець А. О., Савченко В. В. Удосконалення облікових регістрів суб'єктів малого підприємництва. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент : зб. наук. пр. 2017. Вип. 23, ч. 2. С. 111–115.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25.02.2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00

Новікова Юлія Вікторівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Ільїн Валерій Юрійович,
д.е.н., професор, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку

РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Анотація. *У статті представлено економічну сутність витрат діяльності. Розкрито роль обліково–інформаційного забезпечення в процесі управління витратами. Обґрунтовані теоретичні основи побудови облікової політики в частині витрат. Підкреслено роль синтетичного та аналітичного обліку витрат у формуванні звітної інформації для управлінських рішень.*

Ключові слова: *облікова політика, витрати, елементи витрат, операційні витрати, центри відповідальності.*

Актуальність тематики дослідження. Облікова політика підприємства визначає основи інформаційного забезпечення управління і регламентує основні правила і процедури збору, реєстрації, узагальнення і накопичення інформації про господарську діяльність. Облікова інформація є базою для вибору найкращого з альтернативних варіантів розвитку й управлінських рішень, орієнтиром встановлення ціни на продукцію та передумовою приросту капіталу підприємства. Витрати, як об'єкт обліку займають важливе місце в управлінні підприємствами, діяльність яких характеризується значним рівнем витратомісткості, та є визначальним якісним чинником і показником їх господарювання. Ефективність адаптивних реакцій підприємств на зміну економічної ситуації та їх здатність до стабільної роботи залежать від своєчасного забезпечення системи управління інформацією про стан і перспективи бізнесу, існуючі й потенційні проблеми, альтернативні напрями розвитку.

Важливим організаційним завданням для підприємств є вдала розробка внутрішньої облікової політики, яка забезпечує збір, передачу, збереження і формування інформації про витрати для використання в процесі управління.

Сучасні умови господарювання вітчизняних промислових підприємств характеризуються рядом нагальних проблем, вирішення яких потребує застосування комплексних інструментів щодо підтримки та стимулювання їх діяльності. Різноманіття підходів щодо розуміння функцій і завдань облікової політики витрат, її місця у загальній системі управління підприємством обумовлює актуальність використання системи обліку.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Офіційно поняття «Облікова політика» у міжнародну практику обліку введено Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 «Розкриття облікової політики» у 1975 р. Відповідно до першої редакції цього нормативу, облікова політика – це певні принципи, основи, домовленості, правила та практика, прийняті підприємством для складання та подання фінансових звітів [60, с. 53].

Досягненню певних наукових результатів і науково-практичних здобутків сприяє доволі значна кількість наукових здобутків міжнародного рівня з метою сприяння встановленню та розвитку якісного науково-технологічного співробітництва в галузі розробки облікової політики.

Вагомий внесок у розвиток теоретико–методичних засад обліку і контролю витрат підприємства зробили наступні економісти: М. Т. Білуха, І. О. Бланк, М. І. Бондар, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С. Ф. Голов, С. І. Головацька, К. Друрі, В. А. Дерій, В. М. Жук, П. М. Іванченко, О. А. Зоріна, М. В. Корягін, Я. Д. Крупка, П. О. Куцик, О. П. Кундря–Висоцька, Л. В. Нападовська, Б. Нідлз, В. О. Озеран, М. С. Пушкар, К. І. Редченко, І. Б. Садовська, М. І. Скрипник, В. В. Сопко, В. Є. Швець, Ч. Хорнгрен, Л. В. Чижевська, І. Й. Яремко та інші.

Відомі економісти Е. С. Хендріксен та М. Ф. Ван Бреда зазначають, що «витрати є несприятливим рухом ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Більше того, витрати – це використання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу» [5, с. 34]. Сучасні американські вчені Ч. Т. Хорнгрен та Дж. Фостер під поняттям витрат розуміють використані ресурси або гроші, які потрібно заплатити за товари чи послуги [6, с. 641].

Мета дослідження. Метою статті є висвітлення основних підходів для вирішення завдань розробки облікової політики для потреб ефективного управління витратами підприємств машинобудування.

Викладення основного матеріалу.

Ступінь свободи підприємства у розробці облікової політики обмежений державною регламентацією обліку, але серед методик і облікових процедур допустимі альтернативні варіанти, ясі є найбільш сприятливі, що враховують специфіку діяльності підприємства.

Управління витратами – це процес цілеспрямованого регулювання, контролю і оптимізації витрат відповідно до їх економічної суті, ролі, доцільності, продуктивності за умов безперервної господарської діяльності.

Процес управління витратами на підприємстві реалізується через систему функцій управління. На етапі реалізації функції «Планування діяльності з управління витратами підприємства» джерелом формування критеріїв планування є облікова політика і стратегічні плани розвитку підприємства. Основне завдання облікової політики – сформувати такі методі і правила, які дозволять у ході поточної діяльності підприємства сформувати інформаційну базу для задоволення інформаційних потреб користувачів фінансової звітності.

О. В. Крушельницька [4, с. 126] трактує управління витратами як «складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів».

На думку В. А. Дерія, під обліковою політикою слід розуміти офіційно затверджене на підприємстві надане державою йому право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку [2, с. 23].

Важливу роль в процесі розробки облікової політики відіграє класифікація витрат, яка є елементом системи управління витратами, основним принципом організації управлінського обліку, методом обробки і контролю інформації. Економічно обґрунтована класифікація витрат є базою для формування облікової політики та необхідна для правильного розуміння структури витрат, їх призначення, а також економічної ролі в господарському процесі.

Ми спробували систематизувати витрати і уніфікувати їх класифікацію в залежності від різних ознак. Для уніфікації використання різних класифікаційних ознак в процесі розробки облікової політики пропонуємо застосовувати їх кодування (табл. 1).

Таблиця 1

Ознаки класифікації	Групи витрат
По відношенню до виробничого процесу	Основні витрати (безпосередньо пов'язані з виробництвом) (О) Накладні витрати (пов'язані з організацією і управлінням) (Н)
По відношенню до обсягів виробництва	Умовно-постійні(ПС) Умовно-змінні (ЗМ)
За однорідністю складу	Одноелементні (Е) Комплексні (К): - Загальновиробничі (ЗВ) - Адміністративні (АВ) - Витрати на збут (ВЗ) - Інші (ІВ)
За способом відношення до собівартості	Прямі (П) Непрямі (К)
За доцільністю	Продуктивні (виправдані) (ПР) Непродуктивні (невиправдані) (НП)
За економічними елементами	Матеріальні (МВ) Трудові (ТВ) Соціальні (СВ) Амортизація (АВ)
За статтями калькуляції (СК)	Сировина й матеріали (СМ) Купівельні напівфабрикати, комплектуючі вироби (НК) Енергетичні витрати (ЕВ) Основна заробітна плата (ОЗ) Додаткова заробітна плата (ДЗ) Відрахування на соціальне страхування (СС) Витрати на утримання та експлуатацію (УЕ) Загальновиробничі витрати (ЗВ) Витрати від браку (ВБ). Інші виробничі витрати (ІВ)
За видами діяльності	Витрати звичайної діяльності (ЗД) - Операційні витрати (ОД) - Фінансово-інвестиційні витрати (ФІ) Витрати надзвичайної діяльності (НВ)

З таблиці ми бачимо, що питанням класифікації витрат в економічній теорії протягом довгого часу приділялася значна увага, однак, єдиної класифікації таких витрат, яка б задовольнила інформаційні

потреби користувачів, досі не розроблено. Проблема полягає у тому, що важливо вибрати класифікацію витрат діяльності, яка найбільш повно відповідала б завданням формування грамотної облікової політики в системі управління.

Калькулювання має суттєве значення в обліку витрат й застосовується, перш за все там, де безпосередньо відбувається виробничий процес. Виготовлення продукції, надання послуг або виконання робіт не можна розпочинати, доки попередньо не буде визначена політика обліку калькулювання витрат. Для цього потрібно знати які витрати складають структуру готової продукції.

Є різні методи складання калькуляції по закінченні звітного періоду. В обліковій політиці доцільно визначити або позамовний або попереробний метод.

При позамовному методі об'єктом обліку витрат та об'єктом для складання калькуляції є окреме замовлення, яке може складатися з одного або декількох однакових виробів. Він застосовується підприємствами, що виробляють унікальні, експериментальні чи одиничні вироби.

Попереробний метод має два варіанти:

Одноперероблний метод - коли технологічний процес не розподіляється на стадії, а становить єдине ціле. За таких обставин калькуляція останнього переробу містить усю суму витрат на виробництво продукції.

Багатопереробний метод – коли технологічний процес поділяють на декілька технологічних стадій (переробів) і наприкінці кожного переділу одержують напівфабрикат, який визначають за кількістю й вартістю, тобто калькулюють собівартість напівфабрикатів. Готовий продукт одержують наприкінці останнього переробу. У такому випадку калькуляція кожного переробу складається лише з витрат відповідного переробу, і для визначення загальної суми витрат виникає необхідність складання загальної калькуляції.

Міжнародні облікові положення (стандарти) носять рекомендаційний характер, тому розробка облікової політики спирається на існуючі варіанти облікових процедур залежно від конкретних умов діяльності підприємства, видів готової продукції (робіт, послуг) управлінських потреб та впливу зовнішніх факторів.

Облік витрат забезпечує інформаційну підтримку управління витратами із урахуванням тактичних і стратегічних цілей підприємства. Таке управління передбачає систематичний моніторинг фактичних

витрат, їх структури під впливом як внутрішніх, так і зовнішніх факторів (рис. 1).

Облікову політику витрат підприємства, доцільно розробляти за такими етапами:

1. Організаційний – створення відповідного виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов'язків та повноважень;
2. Підготовчий – визначення стратегічних і тактичних напрямків господарської діяльності підприємства та об'єктів обліку;
3. Етап вивчення факторів, що впливають на діяльність підприємства;
4. Етап вибору потрібних елементів облікової політики підприємства, розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики;
5. Заключний – затвердження розпорядчого документа (Наказу) про облікову політику, впровадження та контроль за його дотриманням.

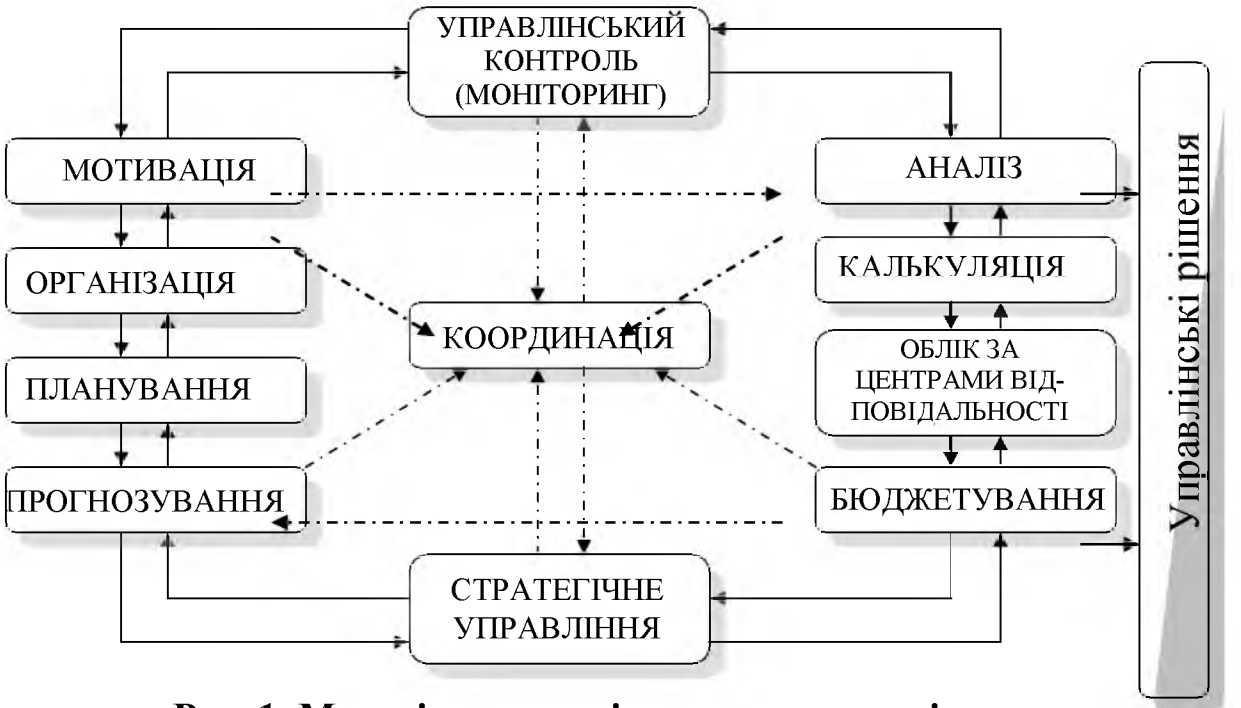


Рис. 1. Механізм управління витратами підприємства

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 16, за яким витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Підприємства в своїй обліковій політиці мають право вести облік витрат одним з таких методів:

1. У розрізі економічних елементів витрат з використанням рахунків 8-го класу.

2. В розрізі видів діяльності з використанням рахунків 9-го класу а також застосуванням калькуляційних рахунків 15, 23, 24, 39.

3. За розгорнутою схемою обліку витрат (з одночасним використанням рахунків 8 і 9 класу).

У разі вибору першого методу (за економічними елементами) витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні витрати (Дт80 – Кт 201, 201, 203…);
- витрати на оплату праці (Дт81 – Кт 661);
- відрахування на соціальні заходи (Дт82 – Кт 651);
- амортизація (Дт83 – Кт 13);
- інші операційні витрати (Дт84 – Кт 63...);.

+ Витрати фінансової та інвестиційної діяльності

- інші витрати (Дт85).

Схема облікової політики витрат в цьому випадку є найпростішою і обмежується одою ітерацією в момент реєстрації відповідної господарської операції. Але цю методику можуть застосовувати лише підприємства малого бізнесу.

Решта підприємств, які не належать до числа «малих» або малі підприємства, які не бажають вести облік витрат за елементами формують облікову політику витрат в розрізі видів діяльності (на рахунках 9-го класу). Відповідні рахунки затверджуються, вказується в робочому плані рахунків, який додається до Наказу про облікову політику.

Згідно з цією методикою облік послідовно ведеться за наступною схемою:

1. Одноелементні витрати (ресурси) списуються на певні види діяльності.

2. Витрати розподіляються зв видами діяльності (калькулюються), утворюючи комплексні статті витрат діяльності (23, 90, 91,92, 93).

3. В кінці звітного періоду витрати спрямовуються на фінансові результати діяльності (Дт 79 – Кт 90, 91, 92, 93).

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду (Кт26), нерозподілених постійних загальновиробничих витрат (Кт91) і наднормативних виробничих витрат.

В обліковій політиці підприємства можуть застосовувати одночасно рахунки 8 і 9 класів. При цьому для систематизації інформації використовується наступна схема:

1. Витрати розподіляються за економічними елементами (тобто відносять спочатку на рахунки витрат класу 8).

2. Витрати перерозподіляються за видами діяльності (списуються в дебет рахунків 23, 15, 24, 91,92, 93, 94).

3. Витрати збираються (калькулюються), утворюючи комплексні статті витрат діяльності (23, 90, 91,92, 93).

4. Наприкінці звітного періоду витрати відносяться на фінансові результати діяльності (Дт79).

5. Підсумкові обороти за рахунками класу 8 будуть давати інформацію для заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати (форма 2).

Окремим методом обліку є облік витрат за центрами відповідальності. Такий спосіб формування облікової інформації про витрати забезпечує відображення, накопичення, аналіз і представлення інформації про витрати і дає змогу оцінювати діяльність окремих центрів відповідальності та їх керівників.

Центр витрат уявляє собою підрозділ підприємства, керівник якого відповідає за стан витрат. Такими центрами можуть бути виробничі цехи, що не випускають кінцевих виробів, структурні підрозділи підприємства, соціальні, матеріальні та інші служби. Як правило, центри витрат пов'язані з виконанням функцій, які не мають чітко встановленої сфери діяльності. Різновидом центру витрат є центр нормативної собівартості, у якому встановлюють нормативи за елементами витрат.

Однім із етапів розробки облікової політики в контексті витрат має бути вибір методу розподілу загальновиробничих витрат (ЗВ).

Розподіл загальновиробничих витрат між виробами, що виготовляються відбувається в розрізі окремих виробничих структурних підрозділів за місяць. Завдання аналітика визначити найбільш залежний виробничий показник і обрати пропорційну залежність від бази розподілу.

Як свідчить п. 16 П(С)БО 16 [8], в обліковій політиці постійні загальновиробничі витрати відносять до складу виробничої собівартості шліхом розподілу в частині, що відповідає нормальній виробничій потужності.

З метою визначення суми загальновиробничих витрат (постійних), які включають до складу виробничої собівартості, потрібно знати норматив таких витрат на одиницю бази розподілу.

Цей показник визначається відношенням постійних загальновиробничих витрат при нормальній потужності до бази розподілу зазначених витрат, що відповідає нормальній потужності підприємства і визначається за формулою:

$$\text{Норматив постійних загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу} = \frac{\text{Розмір постійних загальновиробничих витрат при нормальній потужності}}{\text{Показник бази розподілу при нормальній потужності}}$$

В обліковій політиці потрібно обрати формулу залежності розподілених загальновиробничих витрат пропорційно базі розподілу. Аналізуєчі найбільш залежні показники в облікову політику ми пропонуємо обрати базу розподілу серед наступних:

- розподіл загальновиробничих витрат пропорційно кількості витрачених запасів;
- розподіл загальновиробничих витрат пропорційно витрат на оплату плати основних виробничих працівників;
- розподіл загальновиробничих витрат пропорційно часу роботи устаткування;
- розподіл загальновиробничих витрат пропорційно обсягу виготовленої продукції;
- розподіл загальновиробничих витрат пропорційно загальної суми прямих витрат.

Приймати в якості бази розподілу відпрацьовані людино-години або прямі витрати на оплату праці доцільно там, де застосовується переважно ручна праця. У свою чергу, на автоматизованому виробництві доречно використовувати за базу розподілу машино-години роботи обладнання, а на матеріаломісткому виробництві – прямі матеріальні витрати.

Сума розподілених постійних загальновиробничих витрат (ЗВ) структурного підрозділу підприємства визначається за формулою:

$$\text{Сума постійних розподілених загальновиробничих витрат} = \text{Норматив постійних загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу} \times \text{База розподілу постійних загальновиробничих витрат звітного періоду при фактичній потужності}$$

Процедура розподілу загальновиробничих витрат в обліковій політиці закріплюється алгоритмом. Доцільно алгоритм розкрити і представити в якості додатку до облікової політики. В структурі додатку доречно дотримуватись наступні стадії:

1) вибір бази розподілу загальновиробничих витрат;

2) визначення розміру бази розподілу при нормальній потужності виходячи із звичайних умов господарювання;

3) визначення загальної планової величини загальновиробничих витрат, з групуванням на змінні та постійні;

4) розрахунок нормативу постійних загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу;

5) визначення суми постійних загальновиробничих витрат;

6) визначення розрахункової величини постійних загальновиробничих витрат, що включається до собівартості;

7) порівняння фактичної величини постійних загальновиробничих витрат з нормативною; у разі перевищення фактичної величини над нормативною здійснити їх розподіл.

Висновки.

Процес управління витратами на підприємстві реалізується через систему функцій управління і має спиратися на достовірну інформаційну базу.

Формування своєчасної, структурованої інформаційної бази про витрати підприємства має важливе значення для ефективного управління і раціонального прийняття рішень користувачами фінансової звітності.

З метою розробки облікової політики витрати потрібно систематизувати і уніфікувати їх класифікацію в залежності від різних ознак. Для уніфікації використання різних класифікаційних ознак для різних розділів облікової політики та різних господарських явищ запропоновано застосовувати коди.

Облікову політику витрат підприємства, доцільно розробляти за такими етапами: організаційний, підготовчий, вивчення впливових факторів, вибір елементів, розробка інформаційного забезпечення, заключний.

Існують різні методи складання калькуляції по закінченні звітного періоду. В обліковій політиці доцільно визначити або позамовний або попереробний метод.

У залежності від різних факторів (вид та обсяг діяльності, кількість працюючих, однорідність господарського процесу, тощо) підприємства в своїй обліковій політиці мають право обрати і вести облік витрат в розрізі економічних елементів витрат або в розрізі видів діяльності.

Окремим методом обліку є облік витрат за центрами відповідальності. Такий спосіб формування облікової інформації про витрати забезпечує відображення, накопичення, аналіз і представлення інформації про витрати і дає змогу оцінювати діяльність окремих центрів відповідальності та контролювати роботу відповідальних осіб.

Однім із етапів розробки облікової політики в контексті витрат має бути вибір методу і бази розподілу загальновиробничих витрат. Політика розподілу загальновиробничих витрат закріплюється розробленням алгоритму розподілу і додається до Наказу про облікову політику.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дроздова Т. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміна. Все про бухгалтерський облік. 2005. № 8. С. 52-56.

2. Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат. Облік і фінанси. 2013. № 4. С. 20-23

3. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебник; [пер. с англ.]. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 341 с.

4. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. Вісник ЖДТУ. 2010. № 1. С. 125-129.

5. Хандриксен Е. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета;[гл. ред. Я. В. Соколов]. М. : Финансы и статистика, 2000. 576 с.

6. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет; [пер. с англ.]. [10-е изд.]. СПб.: Питер, 2007. 1008 с.

7. Бонарев В. В. Теоретико-методологічні основи організації обліку трансакційних витрат на підприємстві. Вісник Одеського національного університету. Економіка. 2013. Т. 18, Вип. 3(1). С. 56-59.

8. Положення (стандарт) бухгалтерськогообліку 16. Витрати (затв. МФУ 31.12.99. № 318).

Осіпчук Ірина Вікторівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Сторожук Т.М,
к.е.н., доцент

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ БУДІВЕЛЬНО-МОНТАЖНИХ РОБІТ

Анотація. *На сьогоднішні день будівельна галузь досить широко розвивається. Ефективна система обліку та контролю будівельно-монтажних робіт є запорукою стабільного функціонування галузі. Розглянуто особливості обліку і основні законодавчо-нормативні документи, які регулюють діяльність будівельно-монтажних організацій та проблематику субпідрядних організацій,. Визначені головні напрями постійного контролю та звітування про діяльність будівельно-монтажних підприємств.*

Ключові слова: *контроль, облік, будівельно-монтажні роботи, будівництво.*

Актуальність тематики дослідження. Будівельна галузь має свої особливості. Організація обліку будівельно-монтажних робіт потребує контролю правильності документального оформлення за всіма етапами робіт. Важливо за яких умов витрати визнаються такими, що пов'язані з виконанням будівельно-монтажного контракту. Специфіка цих робіт передбачає особливості бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з їх виконання. Актуальність теми дослідження статті набуває значимості в умовах постійних змін.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Дослідженням сутності обліку та контролю в будівництві присвячено наукові роботи Дерія В.А., Задорожного З.В, Ільяшенко В.А., Мужевича Н.В., Топоркова О.А., Чалого І.Г., Шрубковської В.С., Юхновської Ю.О. та інших науковців. Хоча дослідники і внесли певну частку в розвиток контролю, документування і облікового відображення витрат будівельно-монтажних організацій, ця тема все одно є малодослідженою і потребує певних напрацювань.

Мета дослідження. Мета дослідження полягає в аналізі проблем і ризиків здійснення будівельно-монтажних робіт та нормативного

регулювання, удосконалення обліку і контролю будівельно-монтажних робіт.

Виклад основного матеріалу. «Будівництво являє собою галузь економіки, від якої залежить функціонування системи господарювання країни. Значення і роль будівельної галузі визначається її участю у розширеному відтворенні основних засобів усіх галузей національного господарства, удосконаленню галузевої структури та розміщенні підприємств, залученні у виробництво заново відкритих природних ресурсів, комплексному розвитку економіки країни і економічних районів, реалізації програм у містобудуванні, забудові сіл, створенні бази для підвищення матеріального і культурного рівня життя населення»[1, с.198]. Виходячи з теми дослідження статті, розглянуто два напрями - контроль та облік. Об'єктом контролю є правильність ведення будівельно-монтажних робіт з позиції ліцензування та дозволів на роботи. Наявність ліцензій та дозволів є ключовим в роботі будівельно-монтажних робіт, оскільки специфіка роботи не дозволяє обходити, чи утримуватись від отримання цих документів. Складності обліку та контролю виникають під час відображення витрат та співпраці з підрядниками і субпідрядниками. В більшості договорів підряду включають наявність установчих та дозвільних документів саме у головної організації. Облік співпраці з субпідрядниками має свої особливості. Якщо об'єкт будівництва охоплює багато різноманітних робіт, підрядна організація наймає субпідрядні організації та заключає договори на відповідні роботи. Генпідрядні організації виступають замовниками перед субпідрядними. Субпідрядній організації необхідно своєчасно мати всі відповідні дозволи та ліцензії на виконання робіт. Облік виконаних будівельно-монтажних робіт здійснюється на основі довідки про вартість виконаних будівельно – монтажних робіт та витрати за формою №КБ-3, яка відноситься до документів, на підставі яких здійснюється первинний облік у сфері будівництва.

Основні нормативно-правові документи, що регламентують облік на будівельно-монтажних підприємствах, це: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2] (визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні); Податковий кодекс України [3] (регулює відносини, які виникають під час справляння податків і зборів); НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4] (регулює правильність та своєчасність подачі звітності),

П(С)БО 16 «Витрати» [5] (регулює правильний облік витрат); П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [6] (регулює коректний облік будівельних послуг та робіт, правильність відображення у поточній документації), Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт №573 [7] (регулює правильно сформувати собівартість на різні види будівельно-монтажних робіт) .

Визначення будівництва в основних документах, якими керуються бухгалтери будівельних підприємств, відрізняються. Зокрема, добудова, розширення й виконання монтажних робіт як складові будівництва заявлені лише в П(С)БО 18 «Будівельні контракти»[6]. Згідно з Правилами визначення вартості будівництва «ДСТУ Б Д.1.1-1:2013» [8] монтажні роботи є складовою будівельних робіт разом з ремонтно-будівельними, реставраційно-відновлювальними та пусконалагоджувальними роботами (п. 5.1.3). У Національному класифікаторі України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010» від 11.10.2010 № 457 (зі змінами) [9] в структурі секції F «Будівництво» монтажні роботи виокремлено як складову будівельних. У Методичних рекомендаціях з формування собівартості будівельно-монтажних робіт [7] паралельно використовуються обидва поняття: «будівельні роботи» (розділ 7) та «будівельно-монтажні роботи» (розділ 1).

У формі статистичної звітності «Структурне обстеження підприємства» (№ 1-підприємництво (річна)), будівельні підприємства зобов'язані відображати загальний обсяг будівельних робіт, що виконані підрядником (розділ 5 «Інші показники», рядок 501 «Дохід від виконання будівельних робіт на умовах підряду (без ПДВ)». Така ж інформація має бути заявлена у Звіті про виконання будівельних робіт (№ 1-кб) [8], де в розділі 2 «Обсяг реалізованих будівельних робіт» зазначається обсяг реалізованих будівельних робіт, (ряд. 02), у тому числі за договорами субпідряду (ряд. 021). Отже, наведення у статистичній звітності інформації про монтажні роботи будівельних підприємств не передбачено.

Вважаємо за необхідне внести зміни до перелічених документів і узгодити між собою їх норми з метою формування бухгалтерами належної і достовірної інформації в системі бухгалтерського обліку для об'єктивного забезпечення інформацією користувачів фінансової, податкової та статистичної звітності будівельних підприємств.

Будівельна галузь характеризується довготривалістю виробничого процесу. Тривалість виробничого процесу в ринкових умовах господарювання, в свою чергу, тягне за собою необхідність урахування інфляції цін на матеріали і послуги та можливість додаткових витрат, які не ввійдуть до кошторису. Виробничий процес здійснення будівельно-монтажних робіт відбувається на відкритому повітрі тому дуже залежить від місцевості та природних умов регіону здійснення будівництва.

Кінцевий результат здійснення будівельних робіт одержуємо у вигляді нерухомого одного або декількох об'єктів основних засобів, який може бути новий, або добудований, реконструйований, модернізований тобто змінений (поліпшений) старий. Крім того, виконання будівельно-монтажних робіт здійснює генеральний підрядник або декілька субпідрядних по-різному підпорядкованих організацій. Це ускладнює управління фінансовими ресурсами, організацією виробництва і праці. Особливості будівельної діяльності накладають відпечаток на організацію бухгалтерського обліку. У зв'язку із цим і виникають дві основні проблеми бухгалтерського обліку будівельно-монтажних робіт:

1) визнання суми доходів і витрат за кожний окремий обліковий період протягом усього тривалого терміну будівництва;

2) оцінка доходів і витрат, які отримані (здійснені) у результаті здійснення будівельної діяльності.

На організацію обліку в будівельних організаціях впливає кількість та різноманітність учасників будівельного процесу. Мова йде про субпідрядні організації та взаєморозрахунки між генпідрядником та субпідрядними організаціями.

Тому раціональна організація бухгалтерського обліку передбачає здійснення обліку всіх витрат здійснення будівельно-монтажних робіт окремо за кожним будівельним контрактом та кожним об'єктом протягом усього тривалого періоду будівництва.

Висновки. Своєчасний та правильний контроль договірних відносин генпідрядних організацій з супідрядними дозволяє організувати правильний облік та своєчасне якісне виконання будівельно-монтажних робіт. Правильність складання та контролю документів будівельно-монтажного контракту дозволяє в майбутньому уникнути проблем при перевірці контролюючими органами України. Раціональна організація обліку здійснення будівельно-монтажних робіт має забезпечити управлінський апарат інформацією для здійснення ефективного менеджменту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кадол Л.В. Актуальні проблеми визначення вартості будівництва// Вісник Криворізького національного університету, вип. 43, 2016. С.197-203.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 05.10.2019).

3. Податковий Кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL:http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/stru/ paran 130 # n130 (дата звернення 05.10.2019).

4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 05.10.2019).

5. П(С)БО 16 «Витрати» затверджено наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. N 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00.

6. П(С)БО 18 «Будівельні контракти», затверджене наказом МФУ від 28.04.2001р. № 205. URL: https://https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-18 (дата звернення: 17.10.2019)

7. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт № 573 від 31.12.2010 р. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01 (дата звернення 07.10.2019).

8. ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 «Правила визначення вартості будівництва».- Чинний від 05.07.2013. Київ: Мінрегіон України, 2013. 96 с.

9. Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010»: наказ від 10.10.2010 : № 457 / Державний комітет України з питань технічного регулювання та споживчої політики України URL: http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10 (дата звернення: 17.10.2019).

Половинка Ірина Леонідівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Ільїн Валерій Юрійович,
д.е.н., професор, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ ПОСЛУГ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація: *У статті подано коротко огляд документального оформлення та чинного бухгалтерського обліку послуг з автомобільних перевезень з урахуванням діючого українського законодавства. Наведено бухгалтерські проведення з обліку доходів та витрат автотранспортних підприємств. Розглянуті певні документи, якими повинні в обов'язковому порядку супроводжуватись перевезення автомобільним транспортом. Розглянуто певні документи, якими повинні в обов'язковому порядку супроводжуватись перевезенням автомобільним транспортом.*

Ключові слова: *автотранспортні підприємства, автомобільні перевезення, облік, документування, автотранспорт, транспортні послуги, транспортно-експедиторська діяльність, облік транспортних послуг, транспортна документація.*

Актуальність теми дослідження. Маловивченим, наразі, залишається питання діяльності послуг автотранспортних підприємств - як одна з складових системи траспортних перевезень України. Автомобільний транспорт задовольняє потреби підприємств та організацій, як міського так й сільського населення у різноманітних перевезеннях, виконуючи, таким чином, переважну більшість обсягів векторів вантажних і пасажирських перевезень. Автомобільний транспорт є також повноцінним учасником процесу діяльності всіх інших видів транспорту - зокрема залізничого, морського, річкового, повітряного. Транспортні послуги - один з найперспективніших видів бізнесу. Працівники сфери транспортних перевезень, як правило, розробляють досить специфічну облікову політику і схеми документообігу. Вся справа

в нормах законодавства, яким підвладний бухгалтерський облік транспортних послуг, що регулюються Цивільним кодексом України. Зокрема, мова йде про укладання договору перевезення, згідно з яким, перевізник зобов'язується доставити певний вантаж в обумовлений пункт призначення і передати його там одержувачу.

На будь-якому діючому підприємстві – транспортному, торговельному чи промисловому, – автомобіль наразі є особливим об'єктом обліку.

Аналіз останіх досліджень і публікацій. Питання організації бухгалтерського обліку на автотранспортних підприємствах України розглядались наразі багатьма вітчизняними вченими та практиками у сфері бухгалтерського обліку. Діяльність автотранспортних підприємств та питання обліково-контрольного забезпечення управління ними, зокрема, розглядали такі автори, як І.А. Верховський, М.Т. Білуха, Г.С. Григор'єв[3], В.П. Завгородній, В.О. Заставнюк, А.Я. Коваленко, В.Ф. Палій, А.Л. Степанюк, В.І. Терлова та інші. Особливо слід відзначити праці таких видатних науковців, як Атамас П.Й., Базась М.Ф., Базилюк А.В[12]., Гура Н.О[5]., Даньків Й.А., Захожай В.Б., Левковець П.Р[8]. та інші.

Автомобільний транспорт – матеріальна основа вектору виробничого процесу, в якому переміщення вантажу є наразі одночасно й виробничим процесом, і продукцією.

Транспортна послуга являє собою, результат транспортної роботи з переміщенням вантажу і пасажирів (предмет послуги), а також сукупність супутніх, доповнюючих перевізний процес операції, які виконуються наразі транспортним підприємством (суб'єкт послуги) за попередньо заявкою клієнта (об'єкт послуги)[1].

Автомобільний транспорт є таким чином важливою галззю ринкової економіки в умовах ринкових відносин в Україні, який займає певне місце в перевезеннях. Обсяги автотранспортних перевезень наразі значно перевищують обсяги залізничного транспорту в рази. Крім того, за сьогоденної відсутності у багатьох громадян особистого транспорту проблема своєчасного і якісного задоволення попиту на перевезення переростає таким чином в соціальну, тобто таку, що визначає наразі ставлення людей до якості автотранспортних послуг.

Автомобільний транспорт як вид економічної діяльності характерезується спецефічним веденям бухгалтерського обліку, зокрема, виробничий процес автотранспортних підприємств відрізняєтьс від

виробничого процесу підприємств інших галузей економіки, основні ознаки[8-10]:

- осовним видом діяльсті АП є транспортні послуги;
- процес АП не пов'язаий з продуктом та його переробкою;
- основним є обслуговування і ремонт рухомого складу автотранспортних засобів, також купівля та зберігання палива, шин, запчастин і т. ін.;
- перевезення вантажу (АП) реалізовується різними видами та типами автотранспортних засобів, тому облік витрат ефективності діяльності ведуть окремо як за типами транспортних засобів, так і за типами перевезень;
- робота автотранспорту є громадською, наразі, дуже важливою і відповідальною, тому виробничий процес сумлінно оформлюється відповідними документами і контролюється державними органами.

Операції та послуги з переробки й зберігання вантажів: пакування (розпакування) вантажів; пломбування вантажів; зважування вантажу і транспортних засобів; маркування вантажів; організація робіт по вивантаженню та завантаженню грузу; пакетування грузу; перерахунок ГМ; перегрупування вантажів; сортування вантажів; зберігання вантажів; надання складських приміщень або майданчиків для зберігання грузу; закріплення, укриття й ув'язування грузу.

Маніпуляції з прийому та здачі вантажу: прийом вантажу зі складу з перевіркою маси і кількості місць, а також стану вантажу, якщо це передбачено договором транспортної експедиції; здача вантажу вантажоодержувачу; послуги з оформлення документації на перевезення: оформлення транспортних та інших супровідних документів на вантаж, відповідно до міжнародних норм і правил; оформлення паперів, необхідних для проведення фіто санітарного та інших видів контролю з метою екологічної безпеки вантажу; оформлення паперів, необхідних для перевезення небезпечних вантажів (ОГ); оформлення угод на перевезення з транспортним підприємством; виконання митних умов при міжнародних перевезеннях; оформлення та надання митним органам гарантій доставки груза або транзиту товарів; підготовка документів та отримання ліцензій та інших дозволів для ввезення або вивезення товарів.

Інформаційно-довідкові послуги, які можуть включати: надання консалтингових послуг із різних питань доставки грузу; надання

інформації про просування вантажу; може полягати в повідомленні про прибуття вантажу до виконавця того чи іншого етапу доставки (наприкад: в порт, склад і т.п.), повідомлення про відправку вантажу на адресу вантажоодержувача, повідомлення про точне місцезнаходження вантажу та очікуваний час прибуття, швидкість доставки і т. д.; надання інформації про стан ринку ТЕП, послуги, тарифи і режими роботи інших експедиторів; надання консультацій з юридичних, адміністративних та інших питань, пов'язаних із ТЕП; надання інформації про наявність вантажу у вантажовласників; виконання реклами послуг.

Комерційні послуги включають в себе виконання таких основних робіт: виконання розрахунків із перевізниками від імені відправника вантажу або одержувача; ведення обліку та звітності для клієнта; страхування вантажу; продаж покупцю упаковки; виконання функцій фінансового посередництва між виробниками і покупцями, наприклад, викуп продукції оптом із подальшою реалізацією її покупцями; установка доставленого одержувачу обладнання; надання техніки в оренду (ТС, транспортного обладнання, ПЗМ і т. д.).

У відповідності до вимог чинних законодавчо-нормативних чинників для виконання послуги укладається у письмовій формі договір автоперевезення (для одного або кількох перевезень). Перевізник та відправник вантажу у випадку необхідності для здійснення систематичних перевезень можуть укласти довгостроковий договір[10].

Відповідно до Правил перевезень вантажів автотранспортом в Україні, затверджених наказом Міністерства транспорту України, підставою для проведення розрахунків за виконані послуги є належним чином оформлені подорожні листи разом з товаротранспортними накладними, а у випадку використання автомобіля, робота якого оплачується, виходячи з часу його роботи у замовника, — тільки подорожні листи.

Перевезення вантажів супроводжується складанням товарно-транспортних накладних, квитанцій тощо, котрі оформляються відправником вантажу. Підприємство автоперевізник виписує подорожній лист.

Важливими первинними документами, на підставі яких ведеться бухгалтерський облік, є товарно-транспортні накладні[1].

Товарно-транспортна накладна (ТТН) оформляється окремо на кожну подорож автомобіля і для кожного одержуача. Наказом

Мінстату та Мінтрансу України від 07.08.96 р. №222/253 була прийнята Інструкція з документального оформлення транспортних послуг. Нині вказана інструкція втратила чинність, однак на практиці при оформленні транспортної документації все ще керуються п.2.4 Інструкції, котрий передбачує складання товарно-транспортної накладної. Виписують її на кожну партію вантажу в чотирьох екземплярах. При цьому усі чотири екземпляри накладної завіряються підписами і печатками вантажовідправника. Перший екземпляр залишається у відправника і є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей.

Інші три екземпляра, передають водію-перевізнику, котрий діє таким чином:

- другий екземпляр є підставою для оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, тому водій-перевізник віддає його вантажоодержувачу;

- третій і четвертий екземпляри, завірені підписами і печатками вантажоодержувача, водій повертає підприємству перевізнику.

Якщо підприємство перевозить значну кількість невеликих за обсягами вантажів, то оформляється загальна товарно-транспортна накладна на весь вантаж. Окремо, як додаток до неї, складаються вантажні декларації на кожен перевезений вантаж[7].

Крім оформлення вантажних декларацій, на практиці перевізник і замовник застосовують такий документооборот:

- при безготівковій формі розрахунків сторони укладають договір, а після надання послуг складають акт їх приймання-передачі;

- при готівкових розрахунках перевізник видає замовнику чек РРО чи квитанцію до прибуткового касового ордера;

- перевізник видає замовнику податкову накладну.

Документальне оформлення перевезень вантажними автомобілями особистих речей громадян на їх замовлення здійснюється за подорожнім листом з доданням до нього квитанції (прибуткового касового ордера) про оплату транспортних послуг.

У залежності від маршруту – по Україні чи за її межі, – для первинного обліку перевезених вантажів і транспортної роботи автомобіля, а також для виконання виплат між замовником і перевізником автотранспорту передбачено дві типові форми подорожнього листа:

- подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні - типова форма № 1 (міжнародна). Його видають на час

поїздки автомобіля і водія для перевезення грузу в міжнародному сполученні згідно з наказом або розпорядженням перевізника;

- подорожній лист вантажного автомобіля – типова форма № 2 (у межах України).

Облік розміру перевезень у тоннах ведуть у подорожніх листах на підставі ТТН незалежно від форми оплати послуг. Однак форма оплати – відрядна, погодинна, впливає на оформлення реквізитів документа. При погодинній оплаті транспортних послуг на лицьовому боці подорожнього листа в правому верхньому кутку ставлять штамп «Погодинна». До такого подорожнього листа додають два екземпляри талона. Талони є підставою для розрахунків між перевізником і замовником автотранспорту.

Окрім того, за умови використання автомобіля з погодинною формою оплати транспортних послуг до подорожнього листа вантажного автомобіля додають товарно-транспортну накладну і талон замовника типової форми № 1-ТЗ, котрі є підставою:

- ТТН – для визначення обсягів вантажних перевезень і включення їх до листа;
- талон замовника – для розрахунків перевізника із замовником автотранспорту за виконані послуги.

Міжміські вантажні перевезення оформляються двома документами:

- подорожній лист;
- маршрутний лист.

При міжміських перевезеннях подорожній лист заповнюється за звичайними реквізитами. Однак до подорожніх листів не можна включати обсяги вантажних перевезень, які не підтверджені товарно-транспортною накладною. Отже, до подорожнього листа повинна додаватись товарно-транспортна накладна[5].

Реалізація послуг з перевезення вантажів супроводжується одержанням певних доходів. До яких включають нарахування:

- за тарифами за виконані перевезення вантажів;
- за порожній пробіг автомобілів до пункту пертого завантаження або від пункту останнього розвантаження;
- за не запланований простій;
- у вигляді стягнень із замовників за пробіг автомобілів, викликаний нездійсненим прийомом або здачею вантажу.

У бухгалтерії автотранспортних підприємств дохід від реалізації послуг з перевезення вантажів відображається на субрахунку 703

«Доходи від реалізації наданих послуг».Для оцінки фінансово-господарської діяльності автотранспортних підприємств, визначення фактичної ефективності проведених організаційно-технічних заходів, проведення аналітичних розрахунків з метою виявлення резервів скорочення витрат використовують облікову інформацію з доходів і витрат. Як зазначалось, при визначенні доходів АТП з перевезення вантажів, у бухгалтерському обліку доходи від реалізації послуг в автотранспортних підприємствах відображаються на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Таблиця

Облік операцій з надання послуг автоперевезення вантажу на території України (Приклад)

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Отримано від замовника передоплату за транспортні послуги	311	681	12 000
Нараховано зобов'язання з ПДВ	643	641	2 000
Надано транспортні послуги	361	703	12 000
Закрито розрахунки з ПДВ	703	643	2 000
Відображено залік боргу	681	361	12 000
Нараховано заробітну плату водієві	23	661	3 000
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату водія		651	660
Списано на використані ПММ		203	1 500
Списано на виробничу собівартість змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати		91	880
Списано виробничу собівартість автоперевезення на собівартість реалізованих послуг (3 000 + 660 + 1 500 + 880)	903	23	6 040

Джерело: Журнал Податки та бухгалтерський

Приклад2 . Підприємство надало транспортні послуги вартістю 24000 грн. (ПДВ — 4000 грн.). Собівартість послуги становила 16000 грн., у тому числі: витрати на ПММ — 12000 грн.; амортизація автомобіля — 950 грн.; заробітна плата водія — 2500 грн.; ЄСВ на заробітну плату водія — 550 грн.

Таблиця

Транспортні послуги в обліку перевізника

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Отримано передоплату за транспортні послуги	311	681	24000
2	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641/НДС	4000
3	Надано транспортну послугу (складено акт)	361	703	24000
4	Відображено ПДВ	703	643	4000
5	Здійснено залік боргу	681	361	24000
6	Списано на витрати ПММ	23	203	12000
7	Нараховано амортизацію на автомобіль	23	131	950
8	Нараховано заробітну плату водію	23	661	2500
9	Нараховано ЄСВ на заробітну плату водія	23	651	550
10	Списано витрати на собівартість реалізованих послуг	903	23	16000

Джерело: ВІСНИК. ОФІЦІЙНО ПРО ПОДАТКИ (укр.). Журнал/видається державним підприємством «Сервісно-видавничий центр», заснованим Державною фіскальною службою України.

На основі викладеного можемо зробити такі **ВИСНОВКИ**:

1. Облік на автомобільному транспорті має свої особливості

2. За характером діяльності транспортно-експедиційного обслуговування поділяється на технологічну, інформаційно-довідкову, комерційну, сервісну та організаційну.

3. Транспортні послуги мають свою специфіку – підприємства, що їх надають, дещо відрізняються від інших. Транспортники здійснюють пере-везення вантажів, у них свій документообіг і особливе оподаткування. Їх відносять до сфери надання матеріальних послуг.

4. Головний документ для бухгалтерського обліку послуг транспорту – договір про поставку. За умовами цього договору, витрати на транспортування мо-жуть бути віднесені на собівартість, а можуть і ні.

5. Бухгалтерський облік транспортних послуг включає в себе кілька важливих моментів. Одні з них пов'язані з розрахунками з контрагентами, інші – з урахуванням витрат на транспорт, в яких важливу роль відіграють витрати на ПММ.

6. Щодо бухгалтерського обліку розрахунків за надання транспортних послуг, тут теж є кілька нюансів. Так, сума передоплати за договором перевезення не визнається доходом, отже, вона повинна відображуватися окремо в складі кредиторської заборгованості (зазвичай на рахунку 36, де відображуються всі розрахунки з покупцями), у кореспонденції з іншим рахунком – 31, на якому відображується рух коштів по розрахункових рахунках. Щодо вартості вантажу, отриманого підприємством від відправника для подальшого перевезення, то її необхідно відобразити на позабалансовому рахунку 02 як ТМЦ, прийняті на відповідальне зберігання.

7. Як тільки транспортну накладну підпише вантажоодержувач, послуга вважається виконаною і її вартість буде відображена в складі доходів шляхом списання за д-м рахунка 36 на к-т рахунку 90. Витрати, понесені у зв'язку з наданням цієї послуги, будуть списані на її собівартість. Обчислення прибутку залежить від методу нарахування – прямого або касового.

ACCOUNTING, CONTROL AND ANALYSIS OF SERVICES OF MOTOR TRANSPORT ENTERPRISES

Abstract: *The article presents a brief documentary and accounting of road haulage services, taking into account current Ukrainian legislation. The accounting records on accounting of incomes and expenses of motor transport enterprises are given. The documents, which must be accompanied by road transport, are considered.*

Key words: *motor transport enterprises, road transport, accounting, documentation, motor transport, transport services, freight forwarding activities, accounting of transport services, transport documentation.*

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ ПОЛУГ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація: *У статті подано короткий огляд документального оформлення і бухгалтерського обліка послуг автомобільних перевезень з урахуванням діючого Українсько законодавства. Наведено бухгалтерські проводки з обліку доходів і витрат автотранспортних підприємств. Розглянуті документи, якими повинні в обов'язковому порядку супроводжуватися перевезення автомобільним транспорт.*

Ключові слова: *автотранспортне підприємство, автомобільні перевезення, облік, документування, автотранспорт, транспортні послуги, транспортно-експедиторська діяльність, облік транспортних послуг, транспортна документація.*

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Навчально-практичний посібник з курсу «Особливості обліку в інших галузях»: Уклад. В.Ф. Максімова. Одеса: ОДЕУ ротапринт, 2010 р. 170 с.

2. Автомобіль і автоперевезення : метод. посіб. Д. : Баланс-клуб, 2003. 96 с.

3. Григор'єв Г.С. Суть ринку автотранспортних послуг в сучасних умовах господарювання Г.С. Григор'єв. Проблеми підвищення ефективності інфраструктури : зб. наук. пр. к., 1998. Вип. 3. с. 207–212.

4. Григор'єв Г.С. Правове та економічне забезпечення господарського механізму взаємодії автотранспортного підприємства та обслуговуваної клієнтури Г.С. Григорьєв Проблемы повышения эффективности инфраструктуры.

5. Гура Н. В. Облік в галузях господарювання Н. В. Гура. к., 2006. 398 с.

6. Заенчик Л.Г. Развитие экспортного потенциала автомобильного транспорта Украины Л.Г. Заенчик Транспортный комплекс Украины: экономика, организация, развитие : сб. науч. тр. к., 1996. Вып. 3. с. 154 - 170.

7. Іжевський В. К. Транспортне право України В. К. Іжевський. к. : КНЕУ, 2008. 292 с.

8. Левковець П.Р. Міжнародні перевезення і транспортне право : навч. посіб. 3-тє вид., випр. та доповн. П. Р. Левковець, В. С. Марунич. к. : Арістей, 2005. 292 с.

9. Мирошниченко Л. Автомобильные перевозки: организация и учет Мирошниченко Л., Сапрыкин Л., Михайленко Е. 8-е изд. Х. : Фактор, 2009. 688 с.

10. Рудяк Ю. Усе про облік та організацію транспорно-експедиційної діяльності Ю. Рудяк, О. Пироженко. Х. : Фактор, 2005. 392 с.

11. Семенченко Ж. Автомобіль на підприємстві: від придбання до ліквідації Ж. Семенченко. Х. : Фактор, 2004. 268 с.

12. Базилюк А. В., Малишкін О. І.1 Бухгалтерський і податковий облік автотранспорту та перевезень. Навч. посіб. к.: Центр учбової літератури, 2011. 256 с.

13. Сайт Державної фіскальної служби України: www.sfs.gov.ua
14. Сайт журналу: www.visnyk.ua
15. Податки та бухгалтерський облік, Журнал, жовтень, 2019 № 84 режим доступу https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/octber/issue-84/

Продан Владислав Костянтинович,
студент групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Колісник О.П.,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. *У статті розкрито значення бухгалтерського обліку виробничих запасів для підприємств, досліджено передумови та принципи його правильної організації. Проаналізовано існуючий порядок ведення обліку виробничих запасів на підприємстві, окреслено проблеми, що виникають при цьому, запропоновано шляхи їх вирішення. Визначено напрями підвищення ефективності використання та руху виробничих запасів підприємств, організації дієвого документообігу щодо їх обліку і внутрішнього контролю.*

Ключові слова: *виробничі запаси, бухгалтерський облік, аналітичний облік, управління запасами, облік виробничих запасів, контроль запасів.*

Актуальність тематики дослідження. У сучасних умовах господарювання виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності кожного підприємства, гарантуючи його економічну безпеку. Виробничим запасам належить домінуюча роль у складі матеріальних витрат підприємств. Ефективне управління запасами дає змогу знизити витрати на їх зберігання, вивільнити із поточного господарського обороту частину фінансових ресурсів. Оскільки до властивостей виробничих запасів відноситься те, що в

процесі виробничого циклу вони повністю використовуються і здійснюють повне перенесення своєї вартості на собівартість виробленої продукції, необхідність у обліково-аналітичному управлінні надходженням та рухом виробничих запасів є суттєвим важелем у забезпеченні стабільного процесу виробництва, зменшенні собівартості і збільшенні обсягів виробленої ї продукції.

Одним із найдієвіших інструментів виявлення резервів підвищення ефективності використання запасів та управління ними є чітка організація бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Контроль за використанням виробничих запасів у сучасних умовах дозволяє мінімізувати ризик банкрутства підприємства та підвищити ефективність обліку, контролю, аналізу та політики управління виробничими запасами з метою стабілізації, збереження та підвищення ефективності роботи підприємства.

Для забезпечення стабільного процесу виробництва на підприємстві, постійно мають бути запаси: сировина і матеріали, нафтопродукти та інші запаси. При використання цих запасів на підприємстві збільшуються витрати на виробництво, результатом якого є створення готової продукції.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Питаннями суті та раціонального використання виробничих запасів, механізму їх обліку та контролю займалися і займаються багато вітчизняних і зарубіжних вчених. Вагомий внесок у розробку теоретико-методологічних аспектів організації обліку та аудиту виробничих запасів мають праці таких вітчизняних вчених як Г. Єрмоленко, Б. Шумляєв [1], В. Кононенко, Ж. Цупаленко [3], А. Криклива [4], А. Литвиненко [5], А. Малахова, О. Мартиненко [6], О. Одношевна [7], Л. Очеретько, А. Федоряк [8], О. Рибалко [10], Н. Сиротенко [11], В. Янчук, О. Кипоренко [12], Т.А.Демченко [13] та інших.

Мета дослідження. Головною метою дослідження є аналіз проблем в бухгалтерському обліку виробничих запасів та обґрунтування пропозиції щодо удосконалення управління виробничими запасами на підприємстві.

Виклад основного матеріалу. Сучасні умови господарювання, які ґрунтуються на дії законів ринку, тобто законів попиту і пропозиції та конкурентної боротьби примушують українські підприємства швидко адаптуватись до змін ринкового середовища та уникати необґрунтованого ризику, приймаючи управлінські рішення щодо використання всіх наявних виробничих ресурсів і, зокрема виробничих

запасів. Виробничі запаси розглядають як частину матеріальних ресурсів, які не задіяні у виробничому процесі, але їх наявність на підприємстві у передбачених розмірах є об'єктивною умовою ритмічної роботи.

Для формування ринкової економіки в Україні необхідне виробництво конкурентоспроможної продукції та її реалізація на внутрішньому та зарубіжних ринках. Одночасно основною передумовою здійснення господарської діяльності більшості підприємств є достатній обсяг та раціональне використання виробничих запасів. Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу господарських підприємств потребує створення системи управління виробництвом, в основу якої має бути покладено формування інформації про виробничі запаси підприємства. Розробка та впровадження основних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності підприємств передбачає вдосконалення обліку і контролю виробничих запасів, які забезпечують менеджерів і керівників належною інформацією для прийняття управлінських рішень.

«Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. За сучасних економічних умов при переході діяльності економічних суб'єктів на ринкові відносини, правильна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів є необхідною умовою для діяльності підприємства» [2]. Для оцінки забезпечення виробничими запасами та визначення, який запас доцільно поповнювати і яким може бути обсяг замовлення, важливу роль виконує система управління запасами.

Малахова А. В. та Мартиненко О. В. стверджують, що: «система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. Загальні вимоги, що висуваються до такої системи, залежать від цілей, які:

орієнтовані на підприємство: швидкість отримання матеріалів, товарів та інформації;

орієнтовані на ринок: відповідність управління ринковій стратегії; здатність до адаптації; - пов'язані із системною інтеграцією: розподіл завдань управління за видами продукції; цілісна система персональної відповідальності за виконання замовлення;

орієнтовані на виробничий потік: систематичність контролю процесі управління у виробництві; узгодження окремих процесів управління» [6].

На думку Сиротенко Н. А., «сьогодні важлива роль приділяється різним аспектам оптимального споживання ресурсів. Вирішення цієї проблеми вимагає від системи управління нових підходів щодо організації внутрішніх потоків інформації про рух запасів, які формуються функціями обліку та контролю задля задоволення різноманітних потреб користувачів. За таких обставин, необхідна більш оперативна, гнучка, пристосована до ринкових умов, надійна обліково-контрольна система, яка б стала фундаментом оновленого управління матеріальним забезпеченням. Від зазначеного залежатиме підвищення економічної ефективності виробництва і розвиток обліково-контрольної системи в цілому» [11].

Досягнення ефективного використання запасів можливе при правильній організації їх обліку та внутрішньому контролю над їх використанням та рухом.

Єрмоленко Г. С. та Шумляєв Б. О. «вважають, що необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на підприємствах є:

раціональна організація складського господарства;

розробка номенклатури запасів;

наявність інструкції з обліку виробничих запасів;

правильне групування (класифікація) запасів;

розробка норм витрачання запасів» [1].

Основні проблеми при організації та веденні обліку запасів Очеретько Л. М. виділяє наступні:

«відсутність необхідних реквізитів в первинних документах з обліку запасів, що ставить під сумнів правдивість та достовірність інформації, що в них відображена;

порушення строків проведення інвентаризації, що ставить під сумнів факт наявності запасів на підприємстві;

порушення норм списання запасів, що тягне за собою завищення витрат підприємства;

порушення порядку відшкодування витрат та випадків крадіжок матеріально-відповідальними особами, що призводить до відображення неправильної суми витрат» [8].

Актуальною на сьогодні є проблема поновлення програмного забезпечення обліку, оскільки облік виробничих запасів неможливий без застосування комп'ютерних технологій.

Контроль запасів необхідно здійснювати у відповідності з такими принципами:

завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;

розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;

зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;

запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню; - встановити єдиний принцип відпуску сировини та матеріалів у виробництво за методом середніх цін [10].

На думку Янчук В. І., Кипоренко О. В., «вирішення обліку запасів можливе при використанні нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку» [12].

Отже, бухгалтер підприємства самостійно вирішує як організувати аналітичний облік виробничих запасів, проводить їх оцінку в залежності від конкретних умов діяльності суб'єкта господарювання та ведення бухгалтерського обліку.

«Виробничі запаси є дуже важливим елементом діяльності будь-якого підприємства. Їх розглядають як частину матеріальних ресурсів, які не задіяні у виробничому процесі, але їх наявність на підприємстві у передбачених розмірах є об'єктивною умовою його діяльності. Раціональне використання виробничих запасів має велике економічне значення. Забезпеченість виробничими запасами є необхідною умовою здійснення господарської діяльності підприємства, а ефективне використання виробничих запасів є передумовою прибуткового його функціонування» [13].

Висновки. Підсумовуючи здійснений аналіз проблем обліку виробничих запасів та шляхів його удосконалення на підприємстві, зробимо наступні висновки:

1. Для забезпечення стабільного процесу виробництва на підприємстві, постійно мають бути запаси: сировина і матеріали, нафтопродукти та інші запаси. При використання цих запасів на підприємстві збільшуються витрати на виробництво, результатом якого є створення готової продукції.

2. Ефективності облікового процесу щодо виробничих запасів на підприємстві сприяє: впорядкування первинної документації; впровадження типових уніфікованих форм; підвищення рівня комп'ютерної

обробки облікової інформації; забезпечення суворого порядку приймання, зберігання і витрачання виробничих запасів. Представляється доцільною розробка єдиної форми документа на списання виробничих запасів, призначеної для комп'ютерної обробки.

3. Основними напрямками вдосконалення підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві є:

підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами суб'єкта господарювання, що забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки облікової інформації;

удосконалення системи автоматизації облікових робіт, що пов'язані з управлінням виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, тому, що успішне функціонування суб'єктів господарювання залежить, не тільки від вдосконалення внутрішньої діяльності підприємства взагалі, а і від того, наскільки розвинута система автоматизації всієї діяльності;

узгодження механізмів бухгалтерського обліку та податкових розрахунків щодо обліку виробничих запасів;

обгрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

чітка організація облікових процедур щодо руху виробничих запасів суб'єкта господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення / Г. С. Єрмоленко, Б. О. Шумляєв / Зб. наук. пр. Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту. 2012. № 3. С. 29–34.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку 30.11.99 р. № 291. Все про бухгалтерський облік. 2012. № 12. С. 59–120.

3. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення / В. А. Кононенко, Ж. П. Цупаленко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2016. Випуск 16, Ч. 1. С. 147–151.

4. Криклива, А. Проблеми управління виробничими запасами на сільськогосподарських підприємствах / Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки : [міжнародний збірник наукових праць] / відпов.

ред. І. Б. Садовська. – Випуск 1 (5). Частина 2. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. С. 180–188.

5.Литвиненко, А. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві / Фінансово-кредитна система України в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів: матеріали XV Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів та аспірантів (24–25 березня 2016 р.). Черкаси: ЧННІДВНЗ «Університет банківської справи». 2016. С. 105–107.

6. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами / А. В. Малахова, О. В. Мартиненко // Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. № 10. С. 920–923. URL: http://global-national.in.ua/archive/10-2016/191.pdf.

7. Одношевна, О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів / Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2016. Випуск 6, Ч. 2. С. 146–148.

8. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві / Л. М. Очеретько, А. В. Федоряк // Сталий розвиток економіки. 2013. № 2. С. 233–239.

9. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: http://law.dt-kt.com/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrayiny-13.

10. Рибалко, О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво». 2008. № 3. С. 210–215.

11. Запаси – об’єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення / Вісник соціально-економічних досліджень : [зб. наук. пр.] / голов. ред. М. І. Звєряков ; Одеський держ. екон. ун-т. Одеса, 2009. Вип. 36. С. 160–165.

12. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві / В. І. Янчук, О. В. Кипоренко // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. 2012. № 3(69). Том 2. С. 229–234.

13. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві / Т. А. Демченко, Л. А. Чвертко // Науковий журнал «Економічні горизонти». 2017. № 1(2). С. 48–56.

Тимошенко Юрій Сергійович,
студент групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Занько Борис Михайлович,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ПрАТ «ДЕРЖАВНА ПРОДОВОЛЬЧО-ЗЕРНОВА КОРПОРАЦІЯ УКРАЇНИ»

Анотація. *У статті досліджено важливість проведення аналізу для управлінських та бухгалтерських цілей. Проаналізовано наукові погляди до підходу визначення та поняття аналізу загалом та аналізу фонду оплати праці, наголошено на актуальності даної теми, незважаючи на різноманітний спектр наукових поглядів. Розкрито послідовність та основні етапи, що виділяють для проведення аналізу, взаємозв'язок витрат на оплату праці із результатами діяльності підприємства. Наведено структуру персоналу виробничого підприємства та надано характеристику кожного елемента структури. Досліджено основні завдання, які входять до аналізу фонду оплати праці. Проведено аналіз фонду оплати праці працівників виробничого підприємства, аналіз питомої ваги витрат на оплату праці у загальній собівартості продукції, подано графічну інтерпретацію та зроблено актуальні висновки. Досліджено структуру та динаміку фонду оплати праці виробничого підприємства, виділено основні складові фонду оплати праці та розкрито їх сутність.*

Ключові слова: *аналіз, фонд оплати праці, працівники, діяльність підприємства, основна заробітна плата,додаткова заробітна плата.*

Актуальність тематики дослідження. Управління витратами є складним і важливим питанням у діяльності керівників підприємства. Ринкова економіка передбачає господарську самостійність підприємств різних форм власності й господарювання, в тому числі в галузі оплати праці. Аналіз фонду оплати праці та його ув'язка з кінцевими результатами виробничо-господарської діяльності підприємства – необхідна міра. Для того щоб матеріальні стимули та важелі працювали в повну силу потрібно проводити аналіз витрат на оплату праці та забезпечувати ув'язку на всіх ієрархічних рівнях, аж до кожного робочого місця.

Ступінь наукового вивчення проблеми. Розробка теоретичних та практичних засад аналізу витрат на оплату праці є предметом постійної уваги зарубіжних та вітчизняних науковців, зокрема таких вчених, як С.Барта, К.Пірсона, Г.Томсона, Д.Гарнетта, К.Хользінгера, А.Шеремета, Г.Савицької та інші. Незважаючи на велику кількість досліджень, актуальним залишається питання формування унікальної методики (підприємства) виявлення головних компонент, за допомогою якої можна виділити фактори, які найбільшою мірою впливають на формування фонду оплати праці, планування витрат на оплату праці та яка б допомогла якісно планувати витрати на заробітну плату.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження питання характеристики фонду заробітної плати за категоріями персоналу та формами виплат, аналізу ефективності використання коштів, що спрямовуються на оплату праці, факторів та вимірювання.

Виклад основного матеріалу. У системі управління підприємством важливе місце займає аналіз витрат з фонду заробітної плати. Своєчасний аналіз дозволяє попередити перевитрату фонду і дає вихідний матеріал для розробки планів по заробітній платі. Метою аналізу є також виявлення непродуктивних витрат по заробітній платі та причин перевитрат її фонду.

Аналіз використання коштів на оплату праці необхідно проводити в такій послідовності:

вивчити виконання плану по праці;

виявити динаміку коштів, що спрямовуються на оплату праці;

порівняти темпи зростання продуктивності праці працівників з ростом середньої заробітної плати.

перевірити співвідношення темпів зростання оплати праці і прибутку;

перевірити правильність використання фонду заробітної плати;

розрахувати рівень витрат на оплату праці й порівняти фактичний рівень витрат на заробітну плату з плановим рівнем;

розраховується сума відносної економії (перевитрати);

встановлюється середня заробітна плата одного працівника, виходячи з коштів на оплату праці, що відносяться на витрати обігу, і з урахуванням премій та інших виплат, вироблених за рахунок прибутку (середній дохід працівника);

при оцінці складу коштів слід порівняти плановий кошторис коштів, що спрямовуються на оплату праці, з фактичним кошторисом, визначивши відхилення в питомій вазі кожної статті. Слід враховувати,

що основним елементом фонду заробітної плати, що виплачується у грошовій формі, є оплата праці за фактично виконану роботу [1].

При проведенні аналізу слід давати оцінку використання коштів на оплату праці, виходячи з подвійного положення оплати праці. З одного боку, заробітна плата входить до складу витрат обігу, з іншого - є доходами працівників підприємства. Суперечність, закладена тут, полягає в необхідності зростання доходів працівників і, одночасно, економії витрат обігу. Ця суперечність вирішується за умови забезпечення випередження темпів зростання продуктивності праці в порівнянні з темпами зростання середньої заробітної плати.

Для цілей аналізу весь персонал слід розділити на промислово-виробничий і непромисловий персонал. До промислово-виробничого персоналу (ПВП) відносять осіб, зайнятих трудовими операціями, пов'язаними з основною діяльністю підприємства, а до непромислового персоналу відносять працівників установ культури, громадського харчування, медицини тощо, що належать підприємству.

Працівники ПВП поділяються на робітників і службовців. У складі службовців виділяють керівників, фахівців та інших службовців (конторський обліковий і т.п. персонал). Робочих полягають на основних і допоміжних.

Усі працюючі на ПрАТ «Державної продовольчо-зерновій корпорації України» діляться на дві групи: промислово виробничий персонал (ПВП); персонал непромислових господарств і організацій.

Для аналізу продуктивності праці такий поділ персоналу просто необхідно.

До промислово-виробничого персоналу належать працівники, зайняті у виробництві та його обслуговуванні. Персонал непромислових організацій, які перебувають на балансі підприємства, складають працівники житлово-комунального господарства і т. д.

Промислово-виробничий персонал складається з: робітникіх (54,5%); керівників (4,9%); фахівців (34,4%); службовців (2,6%).

Аналізу господарської діяльності належить важлива роль в удосконаленні організації заробітної плати, забезпечення її прямої залежності від кількості та якості праці, виробничих результатів. У процесі аналізу виявляються резерви для створення необхідних ресурсів зростання і вдосконалення оплати праці, запровадження прогресивних форм оплати праці, забезпечується систематичний контроль за мірою праці й споживання.

До основних завдань аналізу заробітної плати входять:

перевірка ступеня обґрунтованості застосовуваних форм і систем оплати праці;

визначення розмірів і динаміки середньої заробітної плати окремих категорій і професій працівників;

виявлення відхилень у чисельності працівників і в середній заробітній платі на витрату фонду заробітної плати;

вивчення ефективності застосовуваних систем преміювання;

дослідження темпів росту заробітної плати, їх співвідношення з темпами продуктивності праці;

забезпечення випереджаючого зростання продуктивності праці в порівнянні з підвищенням його оплати;

виявлення та мобілізація резервів підвищення ефективності використання фонду заробітної плати.

Джерела інформації для аналізу: план економічного і соціального розвитку підприємства, статистична звітність із праці форма № 1-ПВ «Звіт з праці» до форми № 3-ПВ «Звіт про використання робочого часу», дані табельного обліку і відділу кадрів [2].

Витрати на оплату праці займають питому вагу в собівартості виготовленої продукції. Формування витрат на оплату праці залежить від категорій працівників, оскільки оплата праці робітників переважно піддається впливу обсягу виконаних робіт та наданих послуг (при відрядній оплаті праці), або відпрацьованого часу (при погодинній оплаті праці).

Оплата праці службовців проводиться за встановленими посадовими окладами, тобто безпосередньо пов'язана з обсягом виробництва.

Структура витрат у собівартості у відсотках розраховується за формулою 1.

$$Питома\ вага = витрати / собівартістьх\ 100 \qquad (1.1)$$

Таблиця 1

Питома вага витрат у загальній собівартості у % за 2017-2018 рр. на ПрАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України»

Роки	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація	Інші операційні витрати
2017	63,67	14,86	5,45	6,32	9,7
2018	61,50	18,73	4,91	8,37	6,49

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства

На підставі даних таблиці, для проведення аналізу витрат на оплату праці простежимо графічну інтерпретацію таблиці. На рис.1. покажемо динаміку витрат підприємства за елементами.

Аналізуючи динаміку витрат ПрАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» за елементами його витрат за 2018 рік (рис. 1), можна зробити такі висновки:

усі витрати підприємства у 2018 році порівняно з аналогічним періодом у 2017 році зменшилися, окрім витрат на оплату праці та амортизації;

найбільшу частину витрат займають матеріальні витрати 63,67% у 2017 році, а у 2018 році знизилися на 2,17%;

частка витрат на оплату праці зросла на 3,87%;

відрахування на соціальні заходи у 2018 році змінились не суттєва на 0,54%;

частка витрат на амортизацію зросла в 2018 році в порівняні з 2017 роком на 2,05%;

частка інших операційних витрати знизились на 3,2% в порівняні з минулим роком.

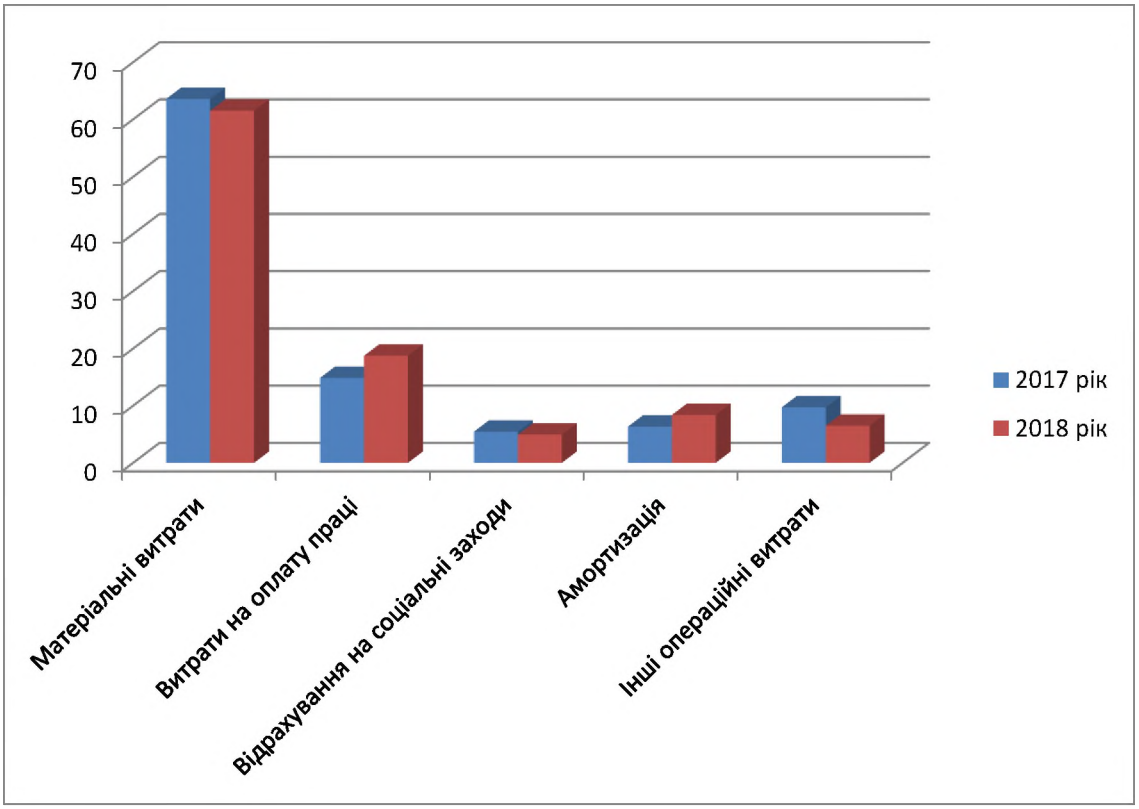


Рис.1. Динаміка витрат підприємства у % за 2017-2018 рр. на ПрАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України»

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства

У процесі аналізу витрачання фонду заробітної плати встановлюють співвідношення в рівнях середньої заробітної плати за професіями і категоріями працюючих і залежно від умов праці та кваліфікації працівників.

За допомогою аналізу вивчають співвідношення між зростанням продуктивності праці та середньої заробітної плати і в разі випередження зростання середньої заробітної плати розробляють заходи щодо підвищення продуктивності праці та впорядкування організації оплати праці [3].

Для аналізу складу витрат на оплату праці розділимо фонд оплати праці на такі складові: основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; інші заохочення і компенсаційні виплати.

Структуру фонду заробітної плати ПрАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» наведено в таблиці 2.

Із табл. 2 можна зробити висновки, що величина фонду оплати праці штатних працівників збільшилася на 55510,4 тис. грн. за рахунок збільшення фонду основної заробітної плати на 38302,2 тис. грн. Питома вага фонду основної заробітної плати не змінилася за рік, вона становить 69% загального фонду оплати праці. Також за рахунок збільшення фонду додаткової заробітної плати на 16 098 тис грн, питома вага додаткової заробітної плати в загальному фонді оплати праці становить 29% у 2017 та 2018 роках.

Таблиця 2

Структура ФОП на ПрАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» за 2017-2018 рр.

Показники	2017р. (грн.)	2018р. (грн.)	Абсолютні відхилення	Темпи росту у %
ФОП штатних працівників, у т.ч.	1755163,3	1810673,7	+55510,4	103
ФОП основної	1211062,7	1249364,9	+38302,2	103
ФОП додаткової	508997,4	525095,4	+16098	103
В.т.ч.: Надбавки і доплати до тарифних ставок і посадових окладів	146263,6	150889,5	+4625,9	103
Премії за виробничі результати	362733,8	374205,9	+11472,1	103
Заохочувальні та компенсаційні виплати	35103,2	36213,4	+1110,2	103
У т.ч.: матеріальна допомога	10530,9	10864	+333,1	103
Соціальні пільги	24572,3	25349,4	+777,1	103

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства

Аналіз структури фонду додаткової заробітної плати показав позитивну тенденцію, так, надбавки і доплати до тарифних ставок і посадових окладів збільшилися на 4625,9 тис. грн, а премії за виробничі результати зросли на 11472,1 тис. грн. Не змінилась питома вага заохочувальних і компенсаційних виплат, яка становить 2%, проте вони зросли на 1110,2 тис. грн. Це відбулося значною мірою через зростання соціальних пільг на 777,1 тис. грн.

Для наочності на графіку покажемо питому вагу основної та додаткової заробітної плати, заохочувальних і компенсаційних виплат у загальному фонді (рис. 2).

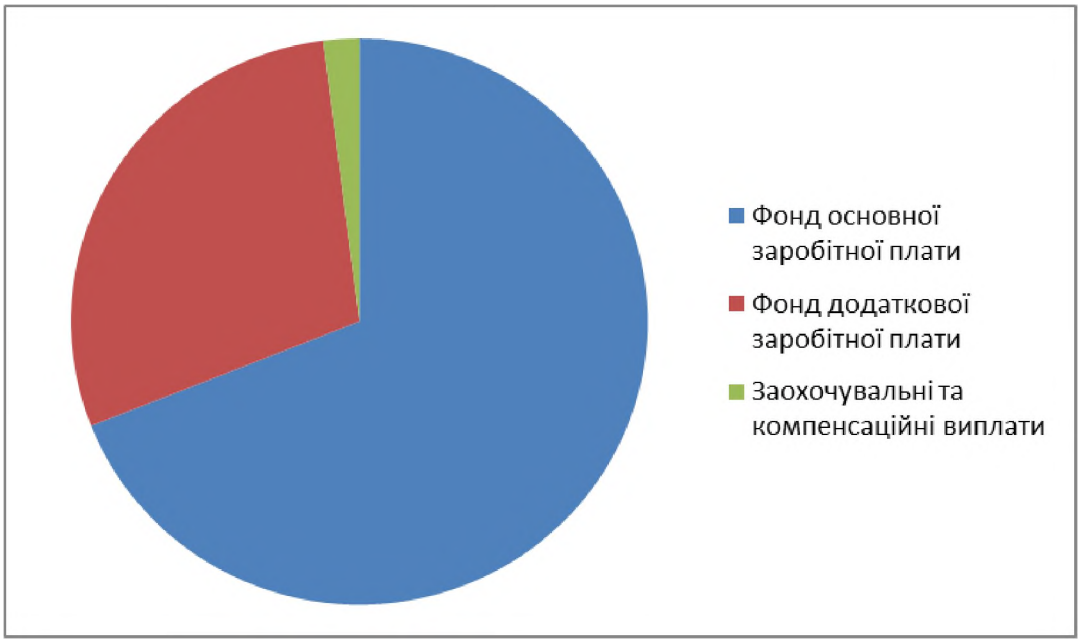


Рис.2. Питома вага у загальному фонді оплати праці у 2018 році на ПрАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України»

Джерело: узагальнено автором за даними підприємства

Як видно з діаграми, основна заробітна плата займає близько 70% усього фонду, що є нормальним явищем для кризової економіки України. Але в ринковій економіці питома вага основної заробітної плати повинна складати близько 90% усього фонду.

Висновки. Отже, аналіз дозволяє оцінити фонд оплати праці робітників виробничого підприємства, а також встановити причини приросту результативних показників за минулі періоди. У цьому зв'язку рекомендуємо активно використовувати факторний аналіз у практичній діяльності виробничих підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Долюк А.В. Виплати на оплату праці та політика винагороди персоналу корпорації: економічний зміст. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць, Київ : ПП «Рута», 2013. 85 с.

2. Економічний аналіз: теорія і практика: Підручник / За ред. А.Г. Загороднього. Львів : Магнолія плюс, 2006. 428 с.

3. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. Україна: аспекти праці, 2007. № 6. С. 32–38.

4. Корягін М.В., Попкова О.О. Структура фонду оплати праці як основа організації бухгалтерського обліку. Львівська комерційна академія, 2012. С. 18–25.

5. Клебанова Т.С., Кизимта М.О. Модели оценки, анализа и прогнозирования социально-экономических систем : монография. Харьков : ИД «ИНЖЭК», 2010. 2820 с.

Чикригін Григорій Віталійович,
студент групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу та аудиту
Науковий керівник:
Островерха Рита Едуардівна,
к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку

СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМТВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Анотація. *В статті розглядаються проблеми впровадження стратегічного управління витратами на сільськогосподарських підприємствах в сучасних умовах господарювання. Здійснено порівняння стратегічного та поточного управління витратами, проаналізовано аспекти та проблеми управління витратами галузі сільського господарства, запропоновано схему управління витратами галузі тваринництва.*

Ключові слова: *стратегічне управління, витрати, поточне управління, сільське господарство.*

Актуальність тематики дослідження. В сучасних умовах господарювання неможливе управління підприємством без планування

господарської діяльності на всіх рівнях: оперативному, тактичному й стратегічному. Найважливішим є стратегічний рівень, на якому приймаються життєво важливі управлінські рішення для подальшого розвитку підприємства.

Практичне вирішення проблем, пов'язаних з необхідністю забезпечення існування підприємства не тільки сьогодні, а й у перспективі, залежить від ступеня засвоєння методології і методів стратегічного управління. Стратегічне управління є концепцією інтегрального підходу до діяльності підприємства, що дозволяє вивчати зовнішнє оточення та потенціал підприємства, проводити процес формулювання стратегії відповідно до внутрішніх та зовнішніх можливостей розвитку підприємства в досягненні цілей, організовувати і стимулювати діяльність підприємства щодо досягнення цілей на основі забезпечення виконання розроблених стратегій.

Ступінь наукового вивчення проблеми. В розробку питань теорії та методології обліку витрат виробництва та статегічного управління ними, вагомий внесок зробили вітчизняні вчені: Бородкін О.С., Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Пушкар М.С., Сопко В.В., Чумаченко М.Г. інші; зарубіжні дослідники: Аксененко А.Ф., Басманов І.А., Друрі К., Карпова Т.П., Хорнгрен Ч.Т, Яругова А та інші.

Мета дослідження. Метою дослідження у даній статті є розгляд впливу стратегічного управління витратами на сількогосподарських підприємствах на собівартість продукції.

Викладення основного матеріалу. «Управління витратами підприємства – це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства відповідно до визначеної мети його діяльності. Основним чинником, від якого залежать витрати підприємства, прийнято вважати обсяг його діяльності, тому достовірна й своєчасна інформація щодо поточних витрат, прогнозу їх змін, ринкової ситуації й адекватних коригувань щодо обсягів виробництва й збуту, цін тощо є надзвичайно важливою» [2].

«Стратегія управління витратами – це визначена згідно з стратегією розвитку підприємства лінія його альтернативної поведінки щодо формування оптимального рівня витрат та вибір найефективніших методів їх оптимізації» [3].

Застосування базових положень стратегічного менеджменту до системи управління витратами передбачає формування стратегії цього процесу. Так, стратегічними цілями функціонування підприємства є: максимізація прибутку; безризиковий розвиток і поступове нарощення обсягів діяльності; зростання ринкової вартості активів, що

реалізується у підвищенні вартості бізнесу на базі діючого підприємства для його власників (акціонерів).

Визначальними підходами до стратегічного управління витратами є націленість на скорочення витрат, в основі обліку лежить продукт діяльності (товар, послуга), і практично не використовує прийоми обліку на відміну від поточного управління витратами. Порівняння стратегічного та поточного управління витратами сільськогосподарських підприємств наведено в табл.1.

Таблиця 1

Порівняння стратегічного і поточного управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Критерій порівняння	Поточне управління витратами	Стратегічне управління витратами
Мета управління витратами	Максимізація прибутку підприємства за рахунок мінімізації витрат	Забезпечення стійкої конкурентної переваги підприємства
Завдання управління витратами	Стримування зростання витрат, максимізація прибутку в короткостроковій перспективі	Створення довгострокових конкурентних переваг підприємства за рахунок лідерства за витратами
Об'єкт управління	Витрати за видами товарів (товарних груп) і послуг	Витрати різних етапів загального ланцюжка цінностей, частиною якої є підприємство
Акцент управління	Внутрішній стан підприємства	Підприємство розглядається в єдиному ланцюжку цінності з постачальниками і споживачами (покупцями)
Орієнтири управління	Чинник, що впливає на формування витрат – обсяг реалізації	Орієнтація на сукупність витратоутворюючих чинників
Причина зміни витрат	Витрати є функцією обсягу реалізації (товарообороту)	Витрати є функцією стратегічних виборів, що пов'язані з структурними і функціональними чинниками
Підстава управлінських рішень	Кількісні показники діяльності підприємства	Загальна стратегія підприємства, кількісні та якісні показники діяльності
Характер управління	Короткострокове управління, ситуаційний характер	Довгострокове управління, стратегічне планування
Інструменти управління	виявлення резервів зниження витрат; розробка програм скорочення витрат; використання виявлених резервів в цілях забезпечення економії витрат; бюджетування; контролінг; аналіз системи «витрати, обсяг реалізації – прибуток»; аналіз відхилень; функціонально-вартісний аналіз	оптимізація витрат, що враховує життєвий цикл підприємства; аналіз ланцюжка цінностей; аналіз витратоутворюючих чинників; процесно-орієнтоване управління; бенчмаркінг витрат; стратегічне позиціонування

*складено за [2].

Як свідчить практика, на сільськогосподарських підприємствах України управління та планування носить локальний характер і потребує удосконалення. Доповнення бюджетів виробництва окремими показниками та структуризація витрат в розрізі основних технологічних операцій підвищить ефективність організації планування на підприємстві та сприятиме досягненню цільових показників його діяльності.

Ефективне управління витратами виробництва, їх оптимальний розподіл, а також раціональне використання дадуть змогу скоротити собівартість готової продукції. Ефективність функціонування підприємств багато в чому залежить від раціонального використання всіх видів ресурсів, що зумовлює потребу поступового переходу до єдиної системи управління витратами.



Рис. 1. Запропонована схема управління витратами на виробництво продукції тваринництва [1].

Розробка ефективної системи управління витратами виробництва знижує можливість негативного впливу випадкових явищ на діяльність підприємства, дає змогу вчасно передбачити дію негативних факторів. Розроблена схема управління витратами на виробництво продукції тваринництва представлена на рис. 1.

Дані рис. 1 свідчать про те, що ефективне управління витратами виробництва, їх оптимальний розподіл, а також раціональне використання дадуть змогу скоротити собівартість готової продукції.

Зниження собівартості продукції є важливою проблемою для сільськогосподарських підприємств, а також однією з основних умов підвищення економічної ефективності сільського господарства. Якщо перед підприємством стоїть проблема зниження витрат виробництва, то розробляється загальна програма щодо зниження витрат. У цій програмі повинні бути враховані всі фактори, що впливають на зниження витрат виробництва.

В табл.2 систематизовано проблеми управління витратами на сільськогосподарських підприємствах, зумовлені дією внутрішніх і зовнішніх чинників.

Таблиця 2

Узагальнююча характеристика системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Аспект	Проблеми управління витратами
Облік витрат і калькулювання собівартості продукції	Недосконалість розробки облікової політики. Відсутність облікової інформації про витрати, доходи і фінансові результати структурних підрозділів. Використання застарілих методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Різний підхід до складу витрат у бухгалтерському та податковому обліку. Використання невідповідних баз розподілу непрямих витрат. Необґрунтоване вирівнювання дохідності продукції за допомогою довантаження іншими витратами. Облікова інформація не завжди є своєчасною і достовірною. Заміна управлінського обліку обліком податковим. Не сформовано цілісної системи облікової інформації.
Прогнозування, планування, аналіз витрат	Не проводиться прогнозування витрат. Послаблення уваги плануванню. Великі відхилення фактичних витрат від нормативних. Не визначаються причини виникнення відхилень фактичних витрат від планових. Не виділяються центри відповідальності за обсяг витрат. Недосконалість аналізу структури витрат і чинників, що впливають на їх рівень. Відсутність аналізу впливу непрямих витрат на загальну суму витрат. Не проводиться аналіз динаміки витрат. Не визначені ключові показники оцінки ефективності витрат. Не розроблено форми внутрішньогосподарської звітності. Не виявляються і не аналізуються відхилення від заданих параметрів.

Технологія виробництва і використання виробничих потужностей	Значна частина витрат визначається погодними умовами та біологічними особливостями рослин і тварин. Висока питома вага застарілих і повністю зношених основних засобів. Велика трудомісткість, енергомісткість, матеріаломісткість продукції. Необхідність значних одноразових витрат капітального характеру для підвищення рівня технічної оснащеності. Необхідність екологізації виробництва. Використання застарілих технологій та їх недотримання.
Організація системи управління витратами	В організаційній структурі підприємства не виділяється окрема служба (відділ). Низький кваліфікаційний рівень працівників бухгалтерії та керівників структурних підрозділів. Недостатня оперативність прийняття рішень щодо зміни витрат. Відсутність альтернативних варіантів прийняття управлінських рішень. Відсутність системи морального та матеріального заохочення працівників за зниження витрат. Не виявляються конкретні відповідальні за реалізацію управлінських рішень. Недостатній рівень знань ринкової економіки менеджерським персоналом, управлінцями та спеціалістами. Орієнтація управління витратами на короткостроковий період.. Слабке матеріально-технічне забезпечення управління. Відсутність погодженості планування, обліку і аналізу. Прийняття управлінських рішень без виділення релевантних витрат.
Економічний	Невизначеність і недієвість форм внутрішньогосподарських відносин з урахуванням власності та принципів комерційного розрахунку. Не закріплено за структурними підрозділами майно і земля. Не формуються на рівні підприємства централізовані фонди і резерви. Не оформлено порядок взаємовідносин між структурними підрозділами. Не використовується внутрішньогосподарське ціноутворення. Не розроблені госпрозрахункові претензії. Неповний обсяг проведення виплат на доходи і майно.

*складено за [1].

Нині, ведучи облік виробничих витрат, бухгалтери використовують різні методи їх обліку, а саме: попередільний, попроцесний, позамовний, директ-кост, метод обліку фактичної собівартості.

Одним із шляхів удосконалення обліку витрат для сільськогосподарських підприєтств можна запропонувати впровадження одного з більш сучасних методів обліку витрат – нормативного. Перевага даного методу полягає в зменшенні трудомісткості переходу. Він надає можливість порівнювати нормативні витрати з плановою собівартістю.

«Нормативна калькуляція базується на підставі певних технічних норм на встановлену дату. Зміни норм витрат являють собою результат здійснення відповідних заходів, спрямованих на вдосконалення технології та організації виробництва, тому організація обліку зміни норм впливу на собівартість конкретної продукції (послуги, роботи) створює передумови для зниження собівартості» [1].

Можливим шляхом удосконалення обліку виробничих витрат є також перехід сільськогосподарських підприємств на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, зокрема на МСФО 41 «Сільське господарство».

Таким чином, витрати є важливою економічною категорією, яка потребує ефективної системи управління, яка допоможе передбачити дію негативних заходів. Джерелами формування виробничих витрат є виробничі ресурси, які використовуються у виробничому процесі. Для оптимізації обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції доцільно запровадити такі рекомендації. Зокрема, удосконалити первинний, синтетичний та аналітичний облік витрат продукції рослинництва і тваринництва, а також налагодити його організацію; запровадити схему управління витратами на виробництво продукції, а також розробити напрями зниження рівня собівартості сільськогосподарської продукції. Сучасні методи оптимізації витрат мають бути гнучкими, простими у використанні, на- давати в оперативному порядку необхідну для прийняття управлінських рішень інформацію.

Висновки. Таким чином, вивчивши проблеми сільськогосподарських підприємств, що стосуються обліку виробничих витрат, можна зробити висновок, що незважаючи на його стрімкий розвиток, підприємства не повністю використовують наявний потенціал.

Отже, перспективою подальшого дослідження може бути практичний аналіз обліку витрат, які застосовуються за кордоном, але не поширений в Україні. У процесі аналізу потрібно оцінити переваги та недоліки зарубіжного досвіду, а також розрахувати економічний ефект від його втілення на сільськогосподарському підприємстві України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Огійчук М.Ф. та ін. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / за ред. проф. М.Ф.Огійчука.-Київ: Аграрна освіта 2011.-605с.

2.Партин Г.О.Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: Монографія. – Київ:УБС НБУ, 2015. – 219с.

3.Погорелов Ю.С. Управління витратами підприємства: навч. посіб. / за ред. Г.В.Козаченко. – Луганськ: Ноулідж, 2015. – 628с.

Ямпольська Олена Едуардівна,
студентка групи ОМОз-18-1
ННІ обліку, аналізу і аудиту
Науковий керівник:
Сторожук Тетяна Миколаївна,
к.е.н., доцент, доцент кафедри
бухгалтерського обліку

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ З МЕТОЮ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ТА СИСТЕМАТИЗАЦІЇ РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР

Анотація. *У статті розглянуто проблеми щодо існуючої методики аудиту нематеріальних активів. Визначено можливості удосконалення методики з метою покращення проведення перевірок. Проаналізовано взаємоз'язок та послідовність різних етапів аудиту нематеріальних активів. Запропоновано удосконалений порядок проведення перевірки саме для нематеріальних активів, з метою підвищення ефективності аудиторських перевірок.*

Ключові слова: *нематеріальні активи, аудиторські процедури, етапи аудиту, методики аудиту.*

Актуальність тематики дослідження. В останні роки в Україні приділяється підвищена увага до обліку та аудиту нематеріальних активів. Але під час наукового дослідження та аналізу практики були

виявлені проблеми які потребують вирішення. Визначено необхідність удосконалення класифікації нематеріальних активів. Виявлено відсутність досконалої методики саме для перевірки унікальності нематеріальних активів з позицій надання аудиторських послуг.

Ступінь наукового вивчення проблеми: Аудит нематеріальних активів досліджували українські та іноземні вчені такі як, Бігдан І. А., Бражна Л. В., Брукінг Е., Бутнік-Сіверський О. Б., Герасимович А. М., Козирєв А. М., Кужельний М. В., Кузьмінський Ю. А., Мних Є. В., Нарожний А. П., Нідлз Б., Польова Т. В., Романів Р.В., Самборський О. В., Тарасова Л.О., та інші. Ці вчені внесли свій вагомий внесок у дослідження аудиту нематеріальних активів, але їх напрацювання потребує критичної оцінки, перевірки на практиці та більш глибокого дослідження на конкретних підприємствах.

Мета дослідження. Мета даної статті розглянути і проаналізувати особливості проведення аудиту нематеріальних активів, та розглянути способи удосконалення підвищення ефективності їх використання. На основі аналізу етапів перевірки запропонувати удосконалення методики аудиту та покращення систематизації результатів аудиторських перевірок.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нематеріальний актив – це специфічний актив. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»[1] визначає нематеріальний актив як немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Особливість його в тому, що він часто унікальний. Підприємство використовує нематеріальні активи для реальної економічної вигоди більше року. Відображення нематеріальних активів у звітності регулює НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[2]. Важливим пунктом аудиторської перевірки є аналіз прав на дані активи. Тому потрібне дослідження юридичних та бухгалтерських документів. Для дослідження юридичних документів виникає потреба залучення спеціальних консультантів та експертів (патентних повірених). Аудит проводять з метою визначення наявності та достовірності документів, наявності права власності і усіх форм його проявів (права володіння, права користування, право розпорядження) на такі активи у підприємства. Дальше перевіряють оцінку, своєчасність та повноту відображення нематеріальних активів в документах обліку: первинних документах, регістрах аналітичного та синтетичного обліку, формах звітності. При цьому для аудитора важливо визначити правильне

відображення у документах обліку та звітності які права має підприємство на використання природних надр землі, авторські права на наукові дослідження, на мистецькі твори та інші види нематеріальних активів.

Тому аудитор обов'язково визначає наскільки законною є методика, прийнята підприємством для обліку тих чи інших нематеріальних активів, та аналізує порядок здійснення бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності різних видів нематеріальних активів.

Враховуючи особливість нематеріальних активів, на практиці в Україні прийняті певні етапи проведення процедур аудиту нематеріальних активів [3,с.76-80]. У вітчизняній практиці сформувалася наступна послідовність перевірки нематеріальних активів:

1) ідентифікація об'єктів нематеріальних активів (перевірка наявності - інвентаризація);

2) перевірка наявності прав у суб'єкта господарювання на такі нематеріальні активи (аудит документів, що підтверджують права власності підприємства на ці об'єкти);

3) аналіз вартості об'єктів нематеріальних активів (перевірка документів, що засвідчують вартість нематеріального активу);

4) перевірка ведення обліку нематеріальних активів та відображення у звітності (аудит документів бухгалтерського обліку та достовірності показників звітності).

Не дивлячись на те, що прийнята послідовність, яка використовується сьогодні в Україні є зваженою, вона не є ідеальною та досконалою. Вона має певні недоліки, а саме не відображає всю повноту та взаємозв'язок усіх етапів аудиту нематеріальних активів. Тому пропонується власний погляд на послідовність етапів проведення аудиту наявності та руху нематеріальних активів в такій послідовності:

1) перевірка положень облікової політики щодо нематеріальних активів;

2) аудит операцій з надання прав на використання нематеріальних активів;

3) перевірка наявності нематеріальних активів (проведення інвентаризації);

4) перевірка фінансової звітності (відповідність звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів);

5) аудит операцій з надходження нематеріальних активів;

6) аудит амортизації нематеріальних активів;

7) аудит операцій із вибуття нематеріальних активів;

На нашу думку, доцільно проводити аудит нематеріальних активів саме в такій послідовності, що дозволить підвищити його достовірність та ефективність.

Кожен з етапів включає в себе певні процедури. Перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів передбачає перевірку визнання та оцінки нематеріальних активів у політиці підприємства в частині обліку; перевіряється як визначаються терміни можливого корисного використання нематеріальних активів та відповідність чинному законодавству; перевіряється як нараховуються амортизаційні відрахування нематеріальних активів; перевіряється організація обліку нематеріальних активів.

Перевірка наявності нематеріальних активів передбачає перевірку періодичності проведення інвентаризації нематеріальних активів; перевіряється відповідність порядку проведення законодавчим актам; врахування особливостей проведення інвентаризації таких активів, та перевіряється правильність оформлення результатів інвентаризації [4,с.41].

При перевірці відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку щодо нематеріальних активів перевіряється їх оцінка [5, с.205]. Крім того, перевіряють організацію аналітичного та синтетичного обліку, використання документів та рахунків обліку; аналізують правильність нарахування амортизації та перевіряється відображення даних у звітності.

Аудит операцій по надходженню нематеріальних активів передбачає перевірку правильності оформлення надходжень придбаних нематеріальних активів відповідно до їх економічної суті [6,с.81]. Разом з цим, перевіряють визначення та відображення в обліку податкового кредиту з ПДВ, оприбуткування виготовлених власних силами, закріплення за матеріально-відповідальними особами тощо.

Проведення аудиту операцій із вибуття нематеріальних активів включає перевірку документів на продаж прав на об'єкти нематеріальних активів (нормативні акти), перевірку оподаткування операцій з продажу; перевірку бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з передачі активів як внесок до зареєстрованого капіталу положенням нормативних актів; перевірку відображення в бухгалтерському обліку операцій списання нематеріальних активів.

Аудит операцій, які пов'язані з наданням права на користування нематеріальними активами передбачає перевірку наявності та правильність оформлення договорів на використання нематеріальних активів; перевіряється відповідність прав на використання нематеріальних активів чинному законодавству.

Взагалі проведення аудиту нематеріальних активів має свої особливості, які необхідно враховувати під час перевірок [7, с.201-208]. Крім того аудит включає в себе і аналітичні процедури. Тому для перевірки обліку нематеріальних активів проводиться аналіз наявності, руху та ефективність використання нематеріальних активів, нарахування амортизації тощо. Процес такої перевірки є досить трудомісткий. А методика перевірки ефективності використання нематеріальних активів не досить розроблена.

Але під час аудиторської перевірки потрібна програма аналізу, оскільки це передбачено договором про аудиторську перевірку. Для того щоб провести економічний аналіз використання нематеріальних активів необхідно забезпечити аналітиків всією необхідною інформацією. Насамперед здійснюється аналіз структури та динаміки, ліквідності нематеріальних активів, а також аналіз ефективності їх використання. Визначається можливість використання нематеріальних активів на підвищення обсягів виробництва підприємства та покращення його діяльності в цілому.

Існують різні методи аналізу. Вибір визначається особою аудитора в залежності від поставленої перед ним мети та специфіки діяльності підприємства. Також важливо дотримуватись системного підходу, тому що саме системний підхід дозволить найоптимальніше забезпечити дослідження оптимальності забезпечення підприємства нематеріальними активами та їх ефективне використання. Саме системне дослідження забезпечить розгляд матеріальних активів як множину елементів, і дослідження у взаємозв'язку з іншими елементами цієї множини, властивості всієї структури нематеріальних активів. Крім того, в результаті аналізу необхідно визначити шляхи та можливості для підвищення ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві.

Висновки. Нематеріальні активи є специфічними активами підприємства, і проведення їх аудиту має свої особливості. Сьогодні відсутня досконала методика аудиту нематеріальних активів. Тому в даній статті запропоновано удосконалений порядок проведення аудиту нематеріальних активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99 (дата звернення 15.10.2019).

2. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 05.10.2019).

3. Фоміна Т.В. Методика проведення аудиту операцій з необоротними активами // *Формування ринкових відносин в Україні*. 2013. №6. С. 76-83.

4. Сурмач А. Порядок інвентаризації необоротних активів // *Все про бухгалтерський облік*. 2008. №106. С. 39-42.

5. Романів Р.В. Оцінка нематеріальних активів та принципи її формування // Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством. Луцьк.2012. С.205-206.

6. Нарожний А. П. Економічна сутність нематеріальних активів // *Економіка АПК*. 2009. № 1. С. 81—86.

7. Тарасенко Л. О. Особливості аудиту нематеріальних активів: аналітичні процедури та інспектування // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2017. Том 27. № 2. С. 201-208.

Наукове видання

Серія «Наукові роботи студентів УДФСУ»

ЗБІРНИК СТАТЕЙ ЗДОБУВАЧІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ ДРУГОГО (МАГІСТЕРСЬКОГО) РІВНЯ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВОГО ІНСТИТУТУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

У трьох частинах

Частина 1

Відповідальний за випуск	*Н. П. Мацелюх*
Відповідальний редактор	*В. А. Таращенко*
Форматування та комп'ютерна верстка	*Д. П. Завальніцька*

Матеріали друкуються в авторській редакції

Здано до друку 18.11.2019. Формат 60×84/16
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman».
Друк. арк. 19,5.
Тираж 300 примірників. Замовлення № 847.

Підготовлено до друку Видавничо-поліграфічним центром
Університету ДФС України
08200, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область, Україна

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 5104 від 20.05.2016