

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ім. Т. ШЕВЧЕНКА  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ім. ВАДИМА ГЕТЬМАНА  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЛЬВІВСЬКА КОМЕРЦІЙНА АКАДЕМІЯ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

## **ЗБІРНИК**

### **тез доповідей**

**Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції**

***«Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в  
управлінні господарською діяльністю та  
оподаткуванням підприємств»***

12 травня 2016 р.  
Україна, м. Київ

**Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств** : збірник тез доповідей всеукр. студ. наук.-практ. конф. 12 травн. 2016 р. – Київ, 2016. – 397 с.

Збірник містить матеріали Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «**Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств**» з актуальних проблем і основних напрямків розвитку бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту в сучасних умовах.

Редакційна колегія:

Кваша С.М. д.е.н., професор, академік Національної академії аграрних наук, заслужений діяч науки і техніки України; Діброва А.Д. д.е.н., професор; Куцик П.О. к.е.н., професор; Задорожний З.М. В. д.е.н., професор, член-кореспондент Академії будівництва України, академік Академії економічних наук України, член Методологічної ради з бухгалтерського обліку та Ради з міжнародних стандартів фінансової звітності при Міністерстві фінансів України; Коцупатрий М.М. к.е.н., професор; Бардаш С.В. д.е.н., професор; Садовська І.Б. к.е.н., професор; Швець В.Г. д.е.н., професор; Калюга Є.В. д.е.н., професор; Савчук В.К. д.е.н., професор; Краєвський В.М. к.е.н., доцент; Мельниченко І.В. к.е.н., доцент.

Рекомендовано до друку НДІ економіки і менеджменту НУБіП України  
(протокол № 7 від 18 травня 2016 р.)

***Відповідальна за випуск***  
*Мельниченко І.В.*

Відповідальність за зміст і достовірність публікацій несуть автори наукових доповідей. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії збірника.

© Колектив авторів, 2016  
© НУБіП України, 2016

## ЗМІСТ

### **1. Бухгалтерський облік як основа інформаційного середовища розвитку підприємств (установ та організацій)**

<i>Vasyliuk V.V. USING STATISTICAL METHODS IN ACCOUNTING</i> .....	10
<i>Боярова Е.А. к.е.н., Приходько А.И. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ С УЧЕТОМ СТОИМОСНОГО КРИТЕРИЯ</i> .....	13
<i>Брегер Ж.В. ОБЛІК НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ТА СУМИ ЗНОСУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ</i> .....	15
<i>Булах Л.А., Махиня В.О. УДОСКОНАЛЕННЯ ПЕРВИННОГО, СИНТЕТИЧНОГО І АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ, ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ СОНЯШНИКА ТА ОБЧИСЛЕННЯ ЇЇ СОБІВАРТОСТІ</i> .....	17
<i>Булах Л.А., Панченко І.О. ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ ТА ШЛЯХИ ЇХ УСУНЕННЯ</i> .....	20
<i>Булах Л.А., Перегуда А.В. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ</i> .....	23
<i>Булах Л.А., Шляхта ПРОБЛЕМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ</i> .....	26
<i>Васілішин С.І. к.е.н., Аль-Аттабі Т.В. АВТОМАТИЗАЦІЯ СКЛАДСЬКОГО ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ</i> .....	29
<i>Венгерук Н.П. к.е.н., Варуха В.І. ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ГРОШОВИМИ КОШТАМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ</i> .....	31
<i>Голуб Н.О. к.е.н., Андрущенко С.В. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ</i> .....	32
<i>Голуб Н.О. к.е.н., Павленко В.О. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА</i> .....	34
<i>Голуб Н.О. к.е.н., Шморгуненко О. М. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ</i> .....	35
<i>Горковенко І.В. к.е.н., Токар Я.М. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД</i> .....	38
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Вертелецька А.О. ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ І КЛАСИФІКАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ</i> .....	40
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Данілевська М. М. ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВАРТІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА У ФІНАНСОВИЙ ЗВІТНОСТІ</i> .....	43
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Діденко Ю.С. ОБЛІК СИРОВИНИ І МАТЕРІАЛІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ</i> .....	46
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Жабуровська А. ОБЛІК МАЛОЦІННИХ ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ</i> .....	49
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Лозоцька К.С. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ОСНОВІ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН</i> .....	51
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Марчук К.О. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ</i> .....	54
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Осадчий В.С. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ</i> .....	57
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Шило Ю. В. ЕТАПИ ПРОЦЕСУ ПІДГОТОВКИ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ</i> .....	60
<i>Демчук О.М., Битковська Т.С. РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ В УМОВАХ ПЕРЕХОДУ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ</i> .....	63
<i>Демчук О.М., Гончарова Д. С. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ</i> .....	65
<i>Демчук О.М., Гошкодеря І.С. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЗАПАСІВ У БЮДЖЕТНИХ</i> .....	68

УСТАНОВАХ.....	
<i>Демчук О.М., Жадик К.Є. ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УКРАЇНІ ТА ОСНОВНІ ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ.....</i>	70
<i>Демчук О.М., Кондратюк О. В. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЗА НОВОЮ ЕКОНОМІЧНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ.....</i>	73
<i>Демчук О.М., Молінська О.О. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ .....</i>	75
<i>Демчук О.М., Пейда А. В. ОБЛІК ІНШИХ КОШТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ...</i>	77
<i>Дерев'яно С.І. к.е.н., Барабаш О.Г. АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА ТОВАРИ, РОБОТИ ТА ПОСЛУГИ.....</i>	79
<i>Дерев'яно С.І. к.е.н., Кайданович О.О. КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ТА ЇЇ ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ.....</i>	82
<i>Дерев'яно С.І. к.е.н., Перекліта Ю.І. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ.....</i>	84
<i>Дерев'яно С.І. к.е.н., Прокопенко Я.С. ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....</i>	87
<i>Доринська В.Є. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ.....</i>	90
<i>Задерей В.Ю. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ.....</i>	93
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Барановська Я.О. ФОРМИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....</i>	95
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Білошапка А.В. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В СУЧАСНИХ УМОВАХ.....</i>	97
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Гараган С.О. РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ.....</i>	99
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Заболотна С.П. ЕТАПИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО СУЧАСНІ МОДЕЛІ.....</i>	101
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Колос М.М. ЕВОЛЮЦІЯ ПРОФЕСІЇ «БУХГАЛТЕР».....</i>	103
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Перинська А.О. ЕКОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ.....</i>	105
<i>Калюга Є.В. д.е.н., Прущишена І.В. СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ.....</i>	108
<i>Кириленко Т.Я., Охай В. АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....</i>	110
<i>Ковальова О. В. к.е.н., Савоник Т. В. АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....</i>	112
<i>Колеснікова О.М. к.е.н., Жданова К.К. АМОРТИЗАЦІЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ.....</i>	115
<i>Копчикова І. В., Лобатюк І. О. КЛАСИФІКАЦІЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЯК ЗАСІБ ПІДВИЩЕННЯ АНАЛІТИЧНОСТІ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....</i>	118
<i>Кошик В.В., Магда І.О. ОБЛІК ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНИХ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ.....</i>	119
<i>Криворот О.Г., Батюк О.С. ОЦІНКА: ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ ЧИ МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....</i>	121
<i>Криворот О.Г., Бреус Л.С. ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА .....</i>	124
<i>Криворот О.Г., Вовк О.М. ЗАРОБІТНА ПЛАТА В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВИРІШЕННЯ.....</i>	127
<i>Криворот О.Г., Вовченко В.М. ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....</i>	129
<i>Криворот О.Г., Герман Т.М. ОБЛІК ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛУ.....</i>	132

<i>Криворот О.Г., Гончарук О.О. ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....</i>	134
<i>Криворот О.Г., Івасенко С.Ю. СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ КОРОТКОСТРОКОВИХ КРЕДИТІВ БАНКУ.....</i>	137
<i>Криворот О.Г., Ковалевич О.С. СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО КРЕДИТУ ЯК СКЛАДОВА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ.....</i>	140
<i>Криворот О.Г., Коваленко В.С. ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ВІДПОВІДНО ДО ВИМОГ НАЦІОНАЛЬНИХ ПОЛОЖЕНЬ (СТАНДАРТИВ).....</i>	142
<i>Криворот О.Г., Мельниченко О.М. ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК: ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ТА ОБЛІКУ.....</i>	143
<i>Криворот О.Г., Ничипорчук Я.М. МІЖНАРОДНА ПРАКТИКА СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ БАЛАНСУ.....</i>	146
<i>Криворот О.Г., Павловська В.В. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ.....</i>	148
<i>Криворот О.Г., Поцілуй Ю.О. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....</i>	150
<i>Криворот О.Г., Прокопчук Ю.О. ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ У ФІНАНСОВИХ АКТИВАХ ПІДПРИЄМСТВА.....</i>	151
<i>Криворот О.Г., Птуха Д.Д. ДОХОДИ: ОБЛІК ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ.....</i>	154
<i>Криворот О.Г., Різник А. АМОРТИЗАЦІЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ.....</i>	157
<i>Криворот О.Г., Салівон В.В. ОБЛІК РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ(ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ).....</i>	160
<i>Криворот О.Г., Середня В.М. ОБЛІК ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ.....</i>	162
<i>Криворот О.Г., Сиродій А.В. ОБЛІК СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ.....</i>	164
<i>Криворот О.Г., Трухан В.С. СТАН ТА ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ.....</i>	166
<i>Криворот О.Г., Храмець І.О. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....</i>	169
<i>Криворот О.Г., Храмець І.О. ОБЛІК ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....</i>	171
<i>Криворот О.Г., Цимбалюк Ф.В. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇЇ РЕЗУЛЬТАТІВ В ОБЛІКУ.....</i>	174
<i>Криворот О.Г., Чередник Т.Ю. ОБЛІК ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....</i>	176
<i>Криворот О.Г., Чурип А.Е. ОБЛІК БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ.....</i>	179
<i>Криворот О.Г., Юркевич Є.О. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ.....</i>	181
<i>Криворот О.Г., Ярош А.П. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ГОТІВКОВИХ КОШТІВ.....</i>	184
<i>Криворот О.Г., Яцишина І. Р. ОБЛІК КОШТІВ НА РАХУНКАХ В БАНКАХ.....</i>	185
<i>Купрієнко О. М. ШЛЯХИ ПОЛІПШЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ КАСОВИХ ОПЕРАЦІЙ.....</i>	187
<i>Левченко О.П. к.е.н., Матюхіна Г.О. ВИТРАТИ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА.....</i>	190
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Вітюк М.П. ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ (ЗНОСУ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....</i>	192
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Городенська А.С. РОЛЬ І МІСЦЕ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ.....</i>	194
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Житнюк В.О. ВИТРАТИ ТА МЕТОДИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ.....</i>	195
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Задача О.О. ОЦІНКА ОЧІКУВАНИХ ВИТРАТ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ.....</i>	197

<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Кайданович О.О. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА.....</i>	200
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Лебіга Л. П. НОРМАТИВНО - ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В УКРАЇНІ.....</i>	201
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Одарич О.П. МЕТОДИ ПОБУДОВИ ФУНКЦІЇ ВИТРАТ.....</i>	203
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Осадча І.С. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА.....</i>	205
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Паламарчук О.В. ОЦІНКА ЯКОСТІ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ.....</i>	207
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Перинська А.О. СУТНІСТЬ І РОЗВИТОК ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ.....</i>	210
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Прущишена І.В. ВПЛИВ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ НА ПОВЕДІНКУ ВИТРАТ.....</i>	212
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Скаба В.В. МІСЦЕ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКИМИ РИЗИКАМИ.....</i>	214
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Тертиця Ю.Л. МЕТОДИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇХ РОЗВИТОК.....</i>	216
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Тимохіна А.О. ЕТАПИ ПРОЦЕСУ ПІДГОТОВКИ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ.....</i>	218
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Шелудько Т. В. ЕКОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ.....</i>	219
<i>Литвиненко В.С. к.е.н., Шпак М. О. АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ПОКРАЩЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ.....</i>	221
<i>Литвинець Ю. І. к.е.н., Печена О.С. ОБЛІК ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ.....</i>	223
<i>Лісовська Н.В., Лісовська А.В. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....</i>	225
<i>Майданик Н.О. АВТОМАТИЗАЦІЯ СИСТЕМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ОПЛАТИ ПРАЦІ.....</i>	228
<i>Макарович В.К. к.е.н., Балог Ш.Ш. АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ЯК ФАКТОР ДОСЯГНЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ.....</i>	230
<i>Макода С.Л. к.е.н., Дигодюк І.О. ОБЛІК ТА АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ОСОБЛИВОСТІ ТА ШЛЯХИ ПОЛІПШЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ....</i>	233
<i>Макода С.Л. к.е.н., Сарахман Н.Р. БЮДЖЕТНА СИСТЕМА УКРАЇНИ.....</i>	235
<i>Мельниченко І.В. к.е.н., Дуборез Л.А. ТРУДОВИЙ ДОГОВІР: ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ.....</i>	237
<i>Мельниченко І.В. к.е.н., Ольховик О.М. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ СУМНІВНОЇ ТА БЕЗНАДІЙНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ.....</i>	238
<i>Мельниченко І.В. к.е.н., Рябокрис О.М. ОБЛІК ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ У ОРЕНДАРЯ.....</i>	240
<i>Миськів Л.П. к.е.н., Назаренко М.А. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ.....</i>	243
<i>Огійчук М.Ф. к.е.н., Тишина К.О. УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ СКЛАДАННЯ БЮДЖЕТУ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ.....</i>	245
<i>Парфенюк І.В. ОСНОВНІ НОВАЦІЇ У ФІНАНСОВОМУ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....</i>	248
<i>Радик С.М. ДОЦІЛЬНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ НАЙПОШИРЕНІШИХ ІНСТРУМЕНТІВ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....</i>	250
<i>Савчук В.К. д.е.н., Годя О. ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ.....</i>	253
<i>Савчук В.К. д.е.н., Шелест Ю. ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ.....</i>	256

<i>Синяєва Л.В. д.е.н., Вербицька В.О. ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКА НАДХОДЖЕННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....</i>	257
<i>Синяєва Л.В. д.е.н., Гавриленко Г.М. ВИТРАТИ ВИРОБНИЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ.....</i>	260
<i>Синяєва Л.В. д.е.н., Обруч М.В. ЗАРОБІТНА ПЛАТА: УТРИМАННЯ ТА НАРАХУВАННЯ.....</i>	263
<i>Сколотій І.В. к.е.н., Іншина А.О. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА СТРАХУВАННЯМ.....</i>	266
<i>Сколотій І.В. к.е.н., Ніколенко А.О. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ЇХ ОБЛІКУ.....</i>	269
<i>Сколотій І.В. к.е.н., Свириденко М.І. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ НА РАХУНКАХ У БАНКАХ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ВАЛЮТІ.....</i>	272
<i>Сколотій Л. О. к.е.н., Кременчуцька А.Р. ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ.....</i>	274
<i>Сколотій Л.О. к.е.н., Калина Т.В. ГАРМОНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇЇ ПРОБЛЕМИ.....</i>	277
<i>Слесар Т.М. к.е.н., Вертелецька А.О. ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЯК ОСНОВА ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ.....</i>	280
<i>Слесар Т.М., к.е.н., Чередніченко І.В. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР.....</i>	283
<i>Сорока А.М., Хребтань О.С. СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....</i>	285
<i>Сотник О.А. АСПЕКТИ АВТОМАТИЗАЦІЇ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКУ У ЗЕРНОВИРОБНИЦТВІ.....</i>	287
<i>Талько Т.В., Хруль А.А. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ.....</i>	289
<i>Тивончук С.В. к.е.н., Каюн А.О. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТОВАРІВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ.....</i>	291
<i>Тивончук С.В. к.е.н., Бутенко О.С. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ – ОСОБЛИВОСТІ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ.....</i>	294
<i>Тивончук С.В. к.е.н., Ярошовець Я. І. СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ.....</i>	297
<i>Ткачук І.М. к.е.н., Бодячук К.В. ВИТРАТИ НА СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ ПРАЦІВНИКІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ.....</i>	300
<i>Черненко К. В. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....</i>	302
<i>Шевчук К.В. к.е.н., Золотухін Д.В. ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ЇЇ РЕЗУЛЬТАТІВ.....</i>	304
<i>Шевчук К.В. к.е.н., Матвійчук А.А. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: СТАН ТА НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ.....</i>	307

## **2. Сучасний стан контролю та напрямки його реформування**

<i>Ілляшенко К.В. к.е.н., Перепелиця Я.В. КОНТРОЛІНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗА САНАЦІЄЮ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....</i>	309
<i>Ткачук І.М. к.е.н., Федорук А.А. КОНТРОЛЬ ТРУДОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА.....</i>	312
<i>Черненко Л.Б., Іщенко Д.О. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ.....</i>	314

### **3. Аналітично-прогнозне моделювання діяльності підприємств**

<i>Велієва В.О. к.е.н., Григоренко Ю.Л. SWOT-АНАЛІЗ СУЧАСНИХ УМОВ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ НА ПРИКЛАДІ ПСП «КОМСОМОЛЕЦЬ» БЛИЗНЮКІВСЬКОГО РАЙОНУ ХАРКІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ.....</i>	316
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Волошин В. В. СТАТИСТИЧНА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЧИННИКІВ НА ПРОДУКТИВНІСТЬ КОРІВ.....</i>	319
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Дердійчук О.В. КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ: СТАТИСТИЧНІ МЕТОДИ АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА Й РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ.....</i>	321
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Дідківська О.О. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ЧИННИКІВ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ОСНОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ.....</i>	324
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Житло А. М. ВИТРАТИ ТА СПОЖИВАННЯ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ ДОМОГОСПОДАРСТВ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ.....</i>	326
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Кендус Д.І., Горкава І.М. СТАН ТА ПОТЕНЦІЙНІ МОЖЛИВОСТІ ВИРОБНИЦТВА І ЕКСПОРТУ М'ЯСНОЇ ПРОДУКЦІЇ УКРАЇНИ.....</i>	329
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Козут Л.В. ОЦІНКА ПРОДОВОЛЬЧОЇ ДОСТУПНОСТІ У РЕГІОНАХ УКРАЇНИ.....</i>	332
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Самойленко І.В. СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПТАХІВНИЦТВА: МІЖНАРОДНИЙ АСПЕКТ.....</i>	334
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Ткаченко Т.С., Горкава І.М. ОЦІНКА ВПЛИВУ ВИТРАТ НАСЕЛЕННЯ НА РІВЕНЬ СПОЖИВАННЯ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ.....</i>	337
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Чулков П.О., Горкава І.М. ВИКОРИСТАННЯ СТАТИСТИЧНИХ МЕТОДІВ ПРОГНОЗУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ ВИЗНАЧЕННЯ ОПТИМАЛЬНИХ ОБСЯГІВ СПОЖИВАННЯ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ.....</i>	339
<i>Кирилюк О.Ф. к.е.н., Шубан М.В. АНАЛІЗ ЧИННИКІВ ФОРМУВАННЯ ПРОПОЗИЦІЇ НА РИНКУ АГРОПРОДОВОЛЬЧОЇ ПРОДУКЦІЇ.....</i>	342
<i>Колісник Г.М. к.е.н., Завацька В.В. ЗАВДАННЯ АНАЛІЗУ ТОВАРІВ ТА ЙОГО ЗНАЧЕННЯ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ТОВАРАМИ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ.....</i>	345
<i>Криворот О.Г., Ніконова А.О. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....</i>	348
<i>Куцик П. О. к.е.н., Якубич Е. В. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ БІЗНЕСУ.....</i>	350
<i>Макарчук О.Г. к.е.н., Новосядлова К.В. МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ АНАЛІЗУ НАЯВНОСТІ І ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....</i>	352
<i>Танклевська Н.С. д.е.н., Ковальова А.О. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДО ПРОГНОЗУВАННЯ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....</i>	354
<i>Чухліб А.В. к.е.н., Войтенко М.А. ОЦІНКА ТЕНДЕНЦІЙ ТА ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ ЛЛЯНОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ.....</i>	357
<i>Чухліб А.В. к.е.н., Калініченко К.О. МОДЕЛЮВАННЯ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ПОКАЗНИКІВ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР.....</i>	360

### **4. Аудит ефективності використання активів**

<i>Мельниченко І.В. к.е.н., Кішко Г.Б. НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ.....</i>	363
<i>Рагуліна І.І. к.е.н., Ганженко І.В. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПИТАННЯ З АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ.....</i>	365



<i>Синяєва Л.В. д.е.н., Гольдін Д.В. ВАЖЛИВІСТЬ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ НАЙМУ ПЕРСОНАЛУ</i> .....	368
<i>Синяєва Л.В. д.е.н., Книш А.В. РОЛЬ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ</i> .....	371
<i>Синяєва Л.В. д.е.н., Панасенко М.О. КЛАСИФІКАЦІЯ ТИПІВ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ</i> .....	373
<i>Шевчук К.В. к.е.н., Михнюк О.В. ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ</i> .....	376

## **5. Система оподаткування та напрямки її вдосконалення**

<i>Венгерук Н.П. к.е.н., Вівдич О.О. ОСОБЛИВОСТІ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У КРАЇНАХ ЄВРОПИ</i> .....	378
<i>Гуренко Т.О. к.е.н., Заросінський С.В. НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК: ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ</i> .....	379
<i>Колеснікова О.М. к.е.н., Забуранна Н.І. ПДВ У СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ</i> .....	382
<i>Криворот О.Г., Крокотенко К.Б. НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТА АКЦИЗНОГО ЗБОРУ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ</i> .....	384
<i>Криворот О.Г., Лисенко Н.-В. ПОРЯДОК ОТРИМАННЯ ТА РОЗРАХУНКУ ПОДАТКОВОЇ ЗНИЖКИ НА НАВЧАННЯ</i> .....	387
<i>Криворот О.Г., Мятенко А.В. ПОРЯДОК НАРАХУВАНЬ І УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ</i> .....	389
<i>Криворот О.Г., Шендерівська Ю.Л. НАДАННЯ СУБСИДІЙ НА ОПЛАТУ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ</i> .....	391
<i>Макода С.Л. к.е.н., Вернигора О.В. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ТА НАПРЯМКИ ЇЇ ВДОСКОНАЛЕННЯ</i> .....	394
<i>Тивончук С.В. к.е.н., Ковальчук К.В. УТРИМАННЯ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ЗА НОВИМИ ПРАВИЛАМИ</i> .....	397

# **1. Бухгалтерський облік як основа інформаційного середовища розвитку підприємств (установ та організацій)**

## **USING STATISTICAL METHODS IN ACCOUNTING**

Vasyliuk V.V., student  
*Lutsk National Technical University, Lutsk*

As many authors believe statistics plays very important role not only in areas with which it has direct relations, such as mathematics or economics, but in all aspects of our life. Statistical methods widely using in industry, physics, chemistry, biology, psychology, etc. It plays an important role when we need to calculate different economic indicators, such as the per capita income, unemployment, population growth rate, etc.

Nowadays managers have to base their decisions not on the intuitive judgment, but on the basis of elaborate information system. In this case, for selecting relevant information from huge amount of data has to be used statistical analysis. Businesses use statistical applications in different areas of activity, such as production, marketing, accounting, forecasting, research and development and so on [2].

Statistics is irreplaceable tool for forecasting, because data. The success of any company depends upon the accuracy of it's statistical planning. Incorrect in order to make successful plan it should be based on the correct analysis of complex statistical expectations, wrong and inaccurate analysis of various causes affecting a particular phenomenon, might create a huge problems for company [1].

Statistics is receiving information from different sources, including primary accounting data. Statistical accounting is carries out collecting, processing, statistical analysis and timely submission of required data. Summary statistical information widely used in the preparation of plans and forecasts.

"Accounting and statistics are similar in their use, for both are tools of control. They are also similar in their method, bearing, so to speak, a family resemblance, for accounting and statistics may be regarded as offspring of the single parent, quantitative method of analysis." [3].

In addition, "there is definite evidence in accounting periodicals of an increasing interest in the use of statistics, especially statistical sampling techniques, in accounting" (McGurr, 1960). A lot of scientists have acknowledged that these two areas can provide creative results if to combine them and use together. As a consequence, there was major interest in implementation of statistical methods in accounting, auditing, and management control during the post-war years. Fan & Zhang (2012) explained that statistical reporting is very important for property accounting practices.

William B. Rice in his work "Statistical uses of accounting data" identified some parallels between accounting and statistics:

- both of them works with figures;
- both feel the necessity for analytical skills;
- both apply to their data highly specialized techniques.

Despite this, there are some differences between these two important fields of business. First difference is connecting with how they look at data and how detailed they concern to the figures. Accounting needs that debit and credit were exactly the same up to last cent. Statistics is can be satisfy with nearest hundreds or even thousands, depending upon the figures. It may happen that the accountant doesn't understand the statistician's trend toward approximations. But this difference more fictional that real. Both accountant and statistician need the same level of dependability and exactness in the data the works with. The difference makes by the purpose for which they are using the data [4].

We may consider accounting and statistics as simple kinds of the quantitative method of analysis. C.R. Rorem in his work Similarities of accounting and statistical methods, mentioned the

essential steps in the quantitative method, which might be easily interpreted into accounting terms. These methods are:

1. measurement of phenomena (it is the problem attacked by the accountant under the head of valuation);
2. classification and summarization of data (accountant's data are succeeded by double-entry bookkeeping and the preparation of periodic statements);
3. interpretation and use of data (it is just another word for control through accounts, or managerial accounting) [3].

The accountant in its use of the double-entry system limits itself to the fact of some economic enterprise, and to facts that can be measured in terms of money. Value is the one attribute in terms of which all economic data can be measured. It reduces labor-hours, board-feet, and depreciation to a common denominator. The problems which arise in the measurement of values are a proper part of the study of these two sciences. The accountant has to be ready to face the problem of estimating financial value on the basis of technical data. He must solve it somehow, and cannot transfer the responsibility for valuation to another person by saying that the burden is too great for him [5].

The next step in the quantitative method is classification and summarization, which we are going to describe separately. The techniques using for classification is similar in accounting and statistics, such as using the card systems and columnar tabulation for original records. The statistical editor's tables and the columns of the journal and ledger are very similar, because they are using for the same reason: storage of the data for reclassification and summary. After the classification information has to be summarized into statements in order to use by users of data. The processed data must be presented on time and clearly.

The summarized data usually prepared for two types of users. The first type wants to see the data over the columns of any report or a forty page statements. The second type prefer to receive the data in the form of lines, bars, pictures, statements of net earnings. The summarizing of data has to be based more on the nature of users of information rather than on the nature of data.

The next step is the interpretation of summarized data. According to C. M. Rorem's research, for the making judgments, accountants and statisticians looking for the same attributes of the data, such as averages, variations, relations, trends. It is important to understand that an average is not just the sum of a list of numbers divided by the number of numbers in the list. In statistics this calls an arithmetic mean, but the term "an average" has wider meaning. To show tendency in financial and technical efficiency accountants usually use different types of measures of central tendency, such as mean, median and mode. For example, normally in accounting the term "cost" is statistics "weighted arithmetic mean", but sometimes the "most frequent cost" which is nothing else like statistics "mode" or the "mid-cost" which is median more useful for administrative purposes [3].

The methods of statistical analysis widely uses by accountants in different areas, such as auditors, forensic accountants, controllers and risk accountants [5].

Auditors must to work with huge amount of data which has to be collected in a short period of time. In order to solve this problem, auditors may use the samples that are statistically representative of a data base. They normally use this statistical method when carry out a reliability valuation to determine the exactness of the data they work with.

For instance, the first objective for an auditor when he is assessing the reliability is to collect proofs. The simplest way to do it is by using sample, namely by considering a part of the whole, instead of collecting every part of available data. Statistically representative samples are favored in this field, because they help auditors work more expeditiously, efficiently and accurately.

There are four main demands that are related with audit sampling:

- A sample has to be chosen in such a way in order to be representative of the population from which it is chosen.
- Revealed mistakes in a sample must be projected to the population, thus getting an estimation of the total sum of mistakes in the population.

- The auditor has to examine sampling risk, which is the risk a sample will result in an wrong audit conclusion.

- The auditor has to examine the allowable mistake, which is the his specification of the largest mistake that may happen in the sampled population without causing the financial statements to be substantially misrepresent.

In 1980s happened a sharp decreasing of an application of statistical sampling as a methodology for audit testing. There are some assumptions why it occurred. Someone believes that it was a result of the changed essence of internal control work, what had an affect on the way of organizing the audit procedures by many companies. Some companies have decreased or excluded tests of transactions as a test of controls. The main cause for this change was ascribed to the assumption that a transaction test ensures little or no information as to the implementation of control procedures over a routine data process [5].

Forensic accountants need to have appropriate skills in statistical analysis in order to be able to analyze financial instruments which might be used to commit financial machinations. Forensic accountants should know how determine correctly whether the valuation of the risk related with financial instruments was proper. And understanding of statistical principles can help to deal with this.

Controllers are normally have a responsibility for all the financial operations of a company. Some of their major liabilities are to perform cost analysis, supply financial forecasts and arrange budget reports. Controllers use their skills and experience of statistics to evolve the suitable predictions and analysis that will lead a company to the success. Having a deep insight of the statistical grounds used in generating analysis and predictions, controllers verify that a company work profitably and efficiently.

Risk management accountants apply the statistical foundations of distribution and correlation to account for risks when putting an assessment. Risk accountants also use a statistical foundations to check the range of rating mistakes and to identify a premium that is proper for the risk related with a special prediction [5].

Statistics has widely used in such part of accounting like forecasting, for prediction of cash flow, consumption, book value, earnings etc. When accountant or any other worker trying to predict the future, it normally leads to mistakes. Understanding the statistics and particularly statistical distribution and metrics for evaluating will help accountant to do more accurate predictions and work more efficiently.

Mortgage underwriters need to understand statistical analysis in order to set a premium price that is acceptable for the borrower and gainful for the lender.

Certain rules which used by statisticians for the proper processing of statistical data are equally used in accounting. From other point of view, financial statements and statistical tables are enough different and the problem of preparation of financial statements is not the same thing that the preparation of statistical tables. Financial statements are the most important tools used by accountants to give information about activity of a company in an interpretative and understandable form. And knowledges and skills in statistics should make accountants even more vigilant to their over-all obligation of reveal factual truth not only reliably, but also understandably.

### **References:**

1. Gupta, S.C., Kapoor, V. K.: Fundamentals of Mathematical statistics, eleventh thoroughly edition, Sultan Chand and Sons, New Delhi (2007)
2. International Journal of Mathematics and Computer Applications Research (IJMCAR) ISSN 2249-6955 Vol. 3, Issue 1, Mar 2013, 77-82
3. Rorem, C. R., "Similarities of Accounting and Statistical Method," Accounting review, March, 1927, p. 10.
4. William B. Rice.: Statistical uses of accounting data, Accounting review, July, 1944, p. 260-266.
5. <https://pgp13rm.wordpress.com/category/uncategorized/page/11/>

## УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ С УЧЕТОМ СТОИМОСНОГО КРИТЕРИЯ

Боярова Е.А. к.э.н. доцент, Приходько А.И. студентка  
*Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины*

Одним из важнейших факторов, которые влияют на результаты деятельности каждого предприятия, является наличие основных средств, без которых невозможно представить процесс производства.

От соответствия стоимостному критерию основных средств зависит весь дальнейший процесс их учета и использования на предприятии. Согласно налогового законодательства Украины с 01.09.2015 г. увеличен стоимостный критерий для основных средств. Возникают вопросы относительно переклассификации основных средств в налоговом и бухгалтерском учете, как следствие - начисление амортизации, списание.

Цель статьи – исследовать влияние изменения стоимостного критерия основных средств на процесс бухгалтерского учета и предложить пути совершенствования организации учета основных средств.

Вопросы формирования критериев идентификации основных средств, представлены в исследованиях многих отечественных ученых-экономистов, в частности М. І. Бондаря, Л. В. Городянської, С. В. Мочерного, В. В. Сопка, М. Г. Чумаченка и др. Но, не смотря на это, остается много спорных вопросов идентификации и отражения основных средств в финансовом и налоговом учете. Недостаточный уровень исследования, актуальность и необходимость решения вопросов, связанных с методикой учета основных средств обусловили выбор данной темы.

Согласно пп. 14.1.138 Налогового кодекса Украины с 01.09.2015 г. к основным средствам относятся материальные активы, которые, предназначаются для использования в хозяйственной деятельности налогоплательщика, стоимость которых превышает 6000 гривен и постепенно уменьшается в связи с физическим или моральным износом и ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых с даты ввода в эксплуатацию составляет более одного года (или операционного цикла, если он больше года)» [1].

Такое нововведение – требование времени в связи со значительными инфляционными процессами в экономике Украины. Кроме того, повышение стоимостного критерия даст возможность больше активов относить к малоценным необоротным материальным активам и, соответственно, амортизировать упрощенными методами: "в первом месяце использования объекта основных средств осуществляется начисление амортизации в размере 50 % его стоимости, которая амортизируется, а остальные 50 % – в месяце изъятия объекта из активов (списания с баланса) вследствие несоответствия критериям признания активом;" или «в первом месяце использования объекта основных средств осуществляется начисление амортизации в размере 100 % стоимости объекта основных средств».

С целью налогообложения первое определение стоимостного критерия основных средств в размере 1000 грн. было отмечено в Законе Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 28.12.1994 г. № 334/94-ВР. После принятия Налогового кодекса Украины от 02.12.2010г. № 2755-VI стоимостный критерий основных средств составил 2500 грн.

Законом Украины "О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно уменьшения налогового давления на налогоплательщиков" от 17.07.2015 г. № 655- VIII для целей налогового учета стоимостный критерий основных средств был увеличен до 6000 грн [3].

Согласно пп. 14.1.138 Налогового кодекса Украины стоимостный критерий применяют к первоначальной стоимости основных средств [1]. Под первоначальной стоимостью основных средств понимают фактическую себестоимость сооружения, изготовления или приобретения объектов основных средств, включая расходы на доставку и установку на месте использования с учетом страховых платежей во время транспортировки, государственную регистрацию и другие расходы, т. е. фактическую себестоимость, которую объекты основных средств имели в момент введения в эксплуатацию [1].

Согласно закона Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторых законодательных актов Украины относительно налоговой реформы» от 28.12.2014 г. № 71-VIII в налоговом учете с 01.01.2015 г. нет специальных правил определения первоначальной стоимости основных средств, поэтому действуют бухгалтерские правила [2].

Согласно пп. 14.1.138 Налогового кодекса Украины стоимостный критерий для основных средств в сумме 6000 грн. применяется к первоначальной стоимости, определенной согласно П(С)БУ 7 «Основные средства». Для отнесения необоротных активов к основным средствам или малоценным необоротным материальным активам стоимостный критерий применяется именно на стадии приобретения активов. Следовательно, основные средства, приобретенные до 01.09.2015 г. первоначальной стоимостью меньше 6000 грн. отражаются в учете на общих основаниях. Они подлежат амортизации в обычном порядке и не требуют переклассификации в малоценные необоротные материальные активы.

В случае поступления до 01.09.2015 г. на предприятие необоротного актива стоимостью свыше 2500 грн и менее 6000 грн, который не введен в эксплуатацию (капитальные инвестиции) необходимо учитывать первоначальную стоимость на момент введения в эксплуатацию. Только при вводе в эксплуатацию можно определить первоначальную стоимость, сравнить ее со стоимостным критерием и принять окончательное решение относительно определения необоротного актива к основным средствам или малоценным необоротным материальным активам.

Пунктом 5 П(С)БУ 7 "Основные средства" предусмотрено, что для целей бухгалтерского учета предприятия могут устанавливать стоимостные признаки предметов, которые входят в состав малоценных необоротных материальных активов [4]. Изменение стоимостных признаков предметов, которые входят в состав малоценных необоротных материальных активов, рассматривается как изменение учетных оценок. В связи с изменением стоимостных признаков изменения в бухгалтерском учете относительно основных средств, зачтенных на баланс, не проводятся и ретроспективного отражения изменения учетной оценки не предусматривают.

Изменения в экономической жизни страны требуют новых подходов к системе налогообложения, одним из них является изменение стоимостного критерия определения основных средств. Эффективная работа по учету основных средств, определения их первоначальной стоимости и начисления амортизации невозможны без радикального изменения системы учета, который выходит далеко за рамки простой регистрации финансовых операций.

#### **Библиографический список:**

1. Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 г. № 2755-VI. - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторых законодательных актов Украины относительно налоговой реформы: закон Украины от 28.12.2014 г. № 71-VIII - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/71-19>
3. О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно уменьшения налогового давления на налогоплательщиков: закон Украины от 17.07.2015 г. № 655- VIII - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/655-19>
4. П(С)БУ 7 «Основные средства»: приказ Министерства финансов Украины от 27 апреля 2000 г. № 92. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

# ОБЛІК НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ТА СУМИ ЗНОСУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Брегер Ж.В., студентка

*Криворізький економічний інститут, м. Кривий Ріг*

В даній статті буде розглянуто основні проблеми, принципи та методи нарахування амортизації та зносу основних засобів. Крім того, в роботі буде розглянута економічна сутність амортизації та зносу.

Коли у 1997 році було засновано податковий облік, це суттєво вплинуло на облік основних засобів. Якщо раніше податковий облік регламентувався Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97 р. № 2833/97-ВР зі змінами та доповненнями, то на сьогодні цей закон втратив чинності з 1 січня 2013 року (згідно з Податковим кодексом України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI).

Згідно із принципами бухгалтерського обліку вартість виробничих потужностей має бути рівномірно розподіленою впродовж терміну їхньої експлуатації через розподіл на звітні періоди, протягом яких дані потужності повинні мати виробничу корисність. Всі матеріальні активи, окрім землі, мають обмежений строк експлуатації. Тому вартість даних активів має бути розподіленою на витрати підприємства впродовж усіх років їх експлуатації. Така обмеженість строку експлуатації має дві головні причини: фізичний та моральний знос.

Фізичний знос відбувається тоді, коли основні засоби поступово втрачають первісну споживну вартість в процесі їх експлуатації. Але фізичний знос ще може бути можливим внаслідок бездіяльності основних засобів.

Коли зменшується вартість обладнання, машин або ж устаткування внаслідок скорочення витрат на їхню відбудову, а також зменшення їх вартості через введення нових більш прогресивних технологій, таке явище носить назву морального зносу. В наш час превалює саме такий вид зносу основних засобів.

Зазначимо, що зазвичай, бухгалтери не роблять різниці між цими видами зносу, тому що їх, перш за все цікавить термін експлуатації, не зважаючи на можливий строк їх служби.

В бухгалтерському обліку під амортизацією розуміють списання вартості виробничих активів протягом часу їх корисного використання. Необхідно зауважити, що термін амортизації, який прийнятий у П(С)БО №7 не відповідає світовій практиці. Українська концепція амортизації визначається як натуралістична.

Методи амортизації основних фондів поділяють на:

- 1) прямолінійний (рівномірний);
- 2) методи прискореної амортизації:
  - метод зменшення залишкової вартості;
  - метод прискореного зменшення залишкової вартості;
  - кумулятивний;
  - виробничий.

Коротко розглянемо кожен з них.

Прямолінійний метод амортизації основних засобів. Суть цього методу полягає в тому, що внаслідок його використання вартість об'єкту основних засобів списується однаковими частинами впродовж всього терміну використання певного об'єкту.

Річна сума амортизації дорівнює відношенню амортизаційної вартості до очікуваного терміну експлуатації об'єкту основних засобів.

Сума амортизації відображається у Звіті про фінансові результати.

Недолік цього методу полягає в тому, що не враховується моральний знос, не робиться реальна оцінка виробничої потужності у різні роки використання.

Виробничий метод амортизації основних засобів. Використовується для нарахування амортизації об'єктів основних засобів, технічний стан яких залежить від кількості виготовленої продукції. Переваги цього методу полягають в тому, що він є простим та раціональним. Зручно використовувати при визначенні амортизації автотранспорту в

залежності від його пробігу, верстатів і будь-якого виробничого устаткування. Недоліки полягають в тому, що використання пов'язане зі складністю визначення виробітку окремих об'єктів основних засобів. У основі цього методу лежить припущення, що фактично отриманий прибуток від експлуатації відповідного нематеріального активу у кожному звітному періоді пов'язаний із випуском одиниць продукції, вироблених із його участю у цих звітних періодах.

Метод зменшення залишкової вартості. Суть методу полягає в тому, що визначається річна сума амортизації, виходячи з залишкової вартості об'єкта основних засобів на початок року або з первісної вартості по введеним на протязі року об'єктам основних засобів. Сума амортизаційних відрахувань визначається шляхом перемноження залишкової вартості об'єкту основних засобів на норму річної амортизації.

Перевагою даного методу є те, що на протязі перших років експлуатації об'єкта ОЗ накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення. Недоліки: передбачає обов'язкову наявність ліквідаційної вартості, необхідної для розрахунку норми амортизації.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості. Даний метод є різновидом методу зменшення залишкової вартості. Має переваги та недоліки аналогічні методу залишкової вартості.

Кумулятивний метод. Річна сума амортизації визначається як добуток амортизаційної вартості і кумулятивного коефіцієнта (відношення кількості років, щ залишилися до кінця очікуваного строку використання об'єкта ОЗ, до суми чисел років його корисного використання). Переваги:

1. В перші роки амортизується більша вартість об'єкта ОЗ, коли інтенсивність його використання максимальна.

2. В перші роки накопичуються грошові засоби для заміни амортизаційного об'єкта ОЗ.

3. Забезпечується можливість збільшення частини видатків на ремонт амортизаційних об'єктів ОЗ, що доводиться на останні роки використання і без відповідного збільшення видатків виробництва (собівартість продукції) за рахунок того, що сума нарахованої амортизації в ці роки зменшується.

До недоліків належить певна ступінь трудомісткості.

Амортизаційна політика є важливою складовою частиною облікової політики та взагалі господарсько-фінансовій діяльності підприємства. Підприємства в наш час самостійно обирають метод нарахування амортизації, що значно спрощує пошук шляхів, для зменшення витрат та накопичення коштів, необхідних на ремонт, заміну, оновлення засобів праці.

За допомогою амортизації регулюється швидкість обороту основних засобів, інтенсифікується процес їхнього відтворення, реалізується технічна та виробнича політика на підприємстві.

Для розрахунку сум амортизації користуються типовою формою № ОЗ – 14 “Розрахунок амортизації основних засобів”. Дана форма складається з 4-х розділів:

- 1) Основні засоби у запасі
- 2) ОЗ в експлуатації
- 3) Контрольні дані
- 4) Розрахунок амортизації (знос) ОЗ.

Недоліком системи є те, що на сьогодні відсутні чіткі правила (рекомендації) відносно вибору методу амортизації, який був би найкращім для підприємств різноманітних організаційно-правових форм та галузей, об'єктів основних засобів та способів їхні використання. Але при виборі методу необхідно розглянути всі існуючі методи, визначити їх переваги та недоліки, а також фактори, що пов'язані з експлуатацією об'єктів ОЗ.

Та в цей же час, надання необмежених прав підприємствам у виборі методу нарахування амортизації не є виключно позитивним явищем, оскільки означає зупинення сплати податку на прибуток.



Багато недоліків у стандартах пов'язано із недостатнім дослідженням теоретичних основ прискореної та не прискореної амортизації, що потребує доробки у нормативній базі.

Отже, можна зробити висновок, що :

- амортизаційна політика повинна органічно поєднувати директивні та ринкові важелі при посиленні останніх;

- держава повинна регламентувати принципи побудови амортизаційної системи.

- законодавчо затверджений порядок амортизацій повинен збутися недоліків діючої методології.

#### **Список використаних джерел:**

1. Войтенко Т. Все про облік основних засобів (фондів) / Войтенко Т., Пироженко О., Маханько О. ; Харків: Вид-во «Фактор», 2007. – 361 с.

2. Справжній бух облік / Н.Белова [та ін.]. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2007. – 1072 с.

3. П (С) БО 7 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000 р. №92

4. О.В. Підворіття Облік зносу та амортизації основних засобів [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://bukvar.su/buhgalterskij-uchet-i-audit/38523-Obl-k-znosu-ta-amortizac-osnovnih-zasob-v.html>

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ПЕРВИННОГО, СИНТЕТИЧНОГО І АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ, ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ СОНЯШНИКА ТА ОБЧИСЛЕННЯ ЇЇ СОБІВАРТОСТІ**

Булах Л.А. старший викладач, Махиня В.О. студентка

*Харківський національний аграрний університет імені В.В. Докучаєва, м. Харків*

Одним із основних принципів бухгалтерського обліку, як відомо, являється документування господарських операцій. Цей основний принцип в сільськогосподарських підприємств не завжди дотримується. Причинами цього є недостатньо чітко визначення етапів документування господарських операцій в нормативних актах, а також не зовсім обґрунтований підхід (без обліку технології виробництва, значення затрат, відповідальності за витратами господарства і т.д.) при розробці загальних типових і галузевих форм первинних документів по обліку затрат на виробництво соняшника. Найбільш трудомістким процесом в організації обліку витрат є ведення і обробка документів. Тому основним напрямком удосконалення на даній ділянці обліку є удосконалення первинної документації. Останнім часом мало уваги приділяється питанням документального оформлення операцій пов'язаних з надходженням продукції рослинництва, а також витратами на рослинництво. Перш за все, слід визначити той факт, що й досі не розроблено альбом типових форм первинних документів та інструкцій з їх застосування, які були б прийняті на державному рівні та затверджені Міністерством аграрної політики України. Тому такому удосконаленню первинної документації слід приділити деяку увагу

У вказаних документах необхідно в обов'язковому порядку передбачити наступні реквізити: назву видів виробничих запасів (добрив, гербіцидів), сорт (насіння, посадкового матеріалу), номер поля, використання цінностей по нормі і фактично в розрахунку на 1 га. і на всю площу.

Необхідність заповнення в документах всіх цих реквізитів виходить з вимог управлінського і нормативного обліку затрат, нормування та контролю виробництва.

В наш час законодавством дозволяється оплату праці працівникам нараховувати не тільки по традиційним системам і формам оплати праці, але і відповідно договорам підряду

громадського правового характеру. По вказаним договорах в рослинництві оплату праці нараховують залученим працівникам в період масових робіт.

Це знижує контроль за обґрунтованістю нарахування оплати праці, призводить до зміни собівартості продукції, перевитрачанням фонду оплати праці. Тому незалежно від того, ким виконується робота, основними чи залученими працівниками для обліку праці необхідно використовувати „Обліковий листок праці і виконаних робіт”.

В цьому документі необхідно вказувати такі показники як, назва робіт, місце виконання робіт, одиниця виміру, основна оплата, доплата, якість праці.

Важливе значення для управління виробничими процесами, оплати праці має правильність обліку і повнота оприбуткування одержаної продукції рослинництва.

В наш час основний недолік в цьому напрямку в тому, що на практиці між сумою витрат на виробництво і результатами від її реалізації нема зв'язку, який полягає в наступному чим менші витрати на виробництво продукції, тим вище прибуток, і навпаки.

Причина не сумісництва лежить в відсутності обліку якості насіння. Ринкові ціни коливаються в залежності від якості насіння. По сумі витрат на виробництво продукції фактично неможливо судити про рентабельність виробництва.

Слід відмітити, що облік виробництва продукції рослинництва по кількості і якості не потребує зіставлення додаткових документів. Достатньо в діючі документи по руху продукції внести показники якості.

Підвищиться обґрунтованість інформації про витрати, обсягах і якості отриманої продукції соняшника, підвищиться контроль за витратами на виробництво, збереженістю, надходженням і використанням продукції, утворюються умови для об'єктивного нарахування собівартості продукції з обліком її якості.

Тому є доцільним контроль якості зберігаємої продукції здійснювати один раз в місяць або квартал після її оприбуткування. Це дозволить попереджувати зниження якості і нераціональні втрати продукції [1].

Одним з найважливіших нерозв'язаних донині проблем в бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств є розподіл накладних (загальновиробничих) витрат, існуюча практика обліку і розподілу яких не відповідає сучасним умовам і вимогам національних стандартів. На це увагу багато авторів, тому базу розподілу загальновиробничих витрат доцільно привести у відповідність до вимог сучасності за для забезпечення точності й оперативності інформації про рівень витрат виробництва, в тому числі витрат на вирощування соняшнику.

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», біологічні активи на кожну звітну дату повинні оцінюватися та відображатися у звітності за справедливою вартістю. Однак положенням також передбачено, що поточні біологічні активи в разі неможливості визначити їх справедливую вартість, які досягли зрілості та технологічний процес створення яких не завершено, відображаються у бухгалтерському обліку і звітності як незавершене виробництво та оцінюється за виробничою собівартістю, яка визначається відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». При чому, якщо застосовувати існуючу методику обліку витрат, це відповідають ринковим вимогам діяльності сільськогосподарських підприємств спрямованих на посилення режиму економії матеріальних трудових і фінансових ресурсів, які споживаються в процесі виробництва сільськогосподарської продукції [2].

У системі управління підприємством у нинішніх умовах усе більшого значення набуває питання вибору методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Саме від їх ретельного дослідження й успішного практичного застосування залежить рентабельність виробництва та окремих видів продукції, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, обчислення національного доходу в межах країни, розрахунок економічної ефективності від упровадження організаційно – технічних заходів, а також обґрунтування рішень стосовно виробництва нових видів продукції. Проте до сьогодні питання наукового обґрунтування сутності методів обліку витрат і методів калькулювання собівартості продукції, їх взаємозв'язку та принципів класифікації залишається дискусійними, тому ні в офіційних документах, ні на спеціальних

сайтах, ні в методичних рекомендаціях чітко не визначено сутності понять «методи обліку витрат», «методи калькулювання» їх класифікацію та взаємозв'язок. Обчислення собівартості – важливий і відповідальний етап облікового процесу, який здійснюється в кінці року. Але обчислення собівартості на підприємствах здійснюється без урахування якості продукції. Облік спожитих якостей отриманої продукції дозволить найбільш повно відобразити витрати на виробництво. В цьому випадку можливе обчислення собівартості продукції соняшника з урахуванням якості.

Невідповідність облікової інформації щодо формування собівартості основної, супутньої та побічної продукції цілями управління, зумовлює необхідність перегляду існуючих основних положень облікової політики. Дотримання розроблених положень облікової політики дозволить надати достовірну інформацію про собівартість результатів виробничого процесу, а також економічні вигоди від їх використання.

Облік витрат виробництва, облік собівартості продукції являється визначальними в загальній системі бухгалтерського обліку. При цьому облік, зокрема в частині управлінського обліку, не обмежується лише самим обліком витрат на виробництво та собівартості в вартісних показниках, регламентованих в нормативних документах. Його зміст більш ширший, виходячи з економічної суті собівартості та витрат, виходячи з вимог щодо управління господарськими процесами на підприємствах в умовах ринку[3]. Концепція управління собівартістю повинна передбачати комплексний системний підхід до дослідження і впливу на собівартість. Дана концепція має будуватися на таких основних засадах:

- визначення витрат, що формують собівартість, визначення її рівня і структури;
- класифікація собівартості, як одного із способів пізнання об'єктів, залежно від інформаційних потреб керівництва;
- розрахунок нормативної собівартості на основі методу обліку повних витрат, та обчислення неповної (зрізаної) собівартості використовуючи метод директ-костинг в системі управлінського обліку;
- формування інформаційних ресурсів про собівартість продукції для визначення фінансових результатів і складання фінансової звітності;
- проведення аналізу структури собівартості продукції за калькуляційними статтями витрат та елементами витрат для виявлення впливу специфічних техніко-економічних особливостей виробництва конкретних видів продукції ;
- визначення собівартості одиниці продукції, що характеризує роботу підприємства у напрямку зниження собівартості продукції, яка випускається, вибору оптимальної структури випуску і реалізації продукції з урахуванням оптових цін на неї, які формуються на ринку та які повинні оперативно враховуватися підприємством при плануванні своєї діяльності і в ході виконання намічених бізнес- планом обсягів виробництва;
- планування собівартості продукції і аналіз ефективності використання ресурсів; - контроль за формуванням собівартості на основі децентралізації управління та виділення центрів витрат і центрів відповідальності;
- взаємозв'язок собівартості продукції з ціноутворенням.

Зростаюча роль собівартості у всій системі економічних категорій обумовлює необхідність подальшого вдосконалення методів обліку і її розрахунку. Надмірна деталізація об'єктів обліку витрат при простому їх веденні нічого позитивного не дасть, якщо навіть облік витрат в рослинництві вести по біологічним сортам. Експерименти показали, що при цьому не підвищується рівень контролю за витратами, а розрахована собівартість соняшника буде з точки зору її нарахування більш чіткою, але недостовірною і непридатною для управління [4].

#### **Список використаних джерел:**

1. Методичні рекомендації щодо застосування форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах, затвердженими Листом Міністерства аграрної

- політики України № 37-27-12/455 від 19.01.2004 р. [Електроний ресурс]. – Режим доступу: [http://uazakon.com/documents/date\\_by/pg\\_gscmoz/index.htm](http://uazakon.com/documents/date_by/pg_gscmoz/index.htm)
2. Белова І.М. Побудова управлінського обліку в рослинництві у світі вимог МСЗФ, П(с)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління / І.М. Белова // Бізнес Інформ.– 2015. – №2. – С.248-252.
  3. Бадалов, Х. М. Динаміка собівартості продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах / Х. М. Бадалов // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 8. – С. 179-186.
  4. Резніченко Ю.С. Особливості формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств / Ю.С. Резніченко, І.М. Лесік // Студентський науковий вісник, випуск 2(9) - 2013. Частина 1.– С.239

## **ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ ТА ШЛЯХИ ЇХ УСУНЕННЯ**

Булах Л.А., старший викладач, Панченко І.О., студентка  
*Харківський національний аграрний університет ім.В.В. Докучаєва, м. Харків*

Поява нових організаційно-правових форм власності та господарювання в аграрній сфері зумовлюють необхідність удосконалення системи обліку для ефективного прийняття обґрунтованих економічних рішень на всіх рівнях управління. Найбільш проблемним питанням є оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю.

Справедлива вартість є сумою, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими, незалежними сторонами. Використання такої оцінки, що передбачено нормативними вимогами, є обов'язковим для господарюючих суб'єктів, однак не стало ще економічно виправданим та організаційно забезпеченим. Більшість аграрних підприємств не використовують даний метод оцінки при веденні обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оскільки виникає ряд проблем в процесі визначання справедливої вартості.

Справедлива вартість є категорією, яка має суб'єктивний характер, оскільки значною мірою залежить від судження професійного оцінювача або бухгалтера, який визначає дану вартість.

Згідно П(с)БО 30 «Біологічні активи» визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

За відсутності активного ринку їх справедлива вартість визначається:

1) за останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, де діє підприємство);

2) за ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;

3) за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи та сільгосппродукцію, наприклад, за вартістю сільськогосподарської чи іншої продукції, яка може бути отримана при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів [1].

Враховуючи викладене, при визначенні справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції пропонуємо застосувати таке правило: справедлива вартість біологічного активу та сільськогосподарської продукції дорівнює ціні цього активу чи продукції на активному ринку у відповідному звітному (розрахунковому) періоді. Звітним

періодом може виступати квартал, півріччя, рік. Якщо на підприємстві щомісяця визначатимуть справедливу вартість всієї номенклатури біологічних активів та сільськогосподарської продукції, то розрахунковим періодом буде плановий місяць.

Враховуючи відсутність у багатьох сільськогосподарських підприємствах комп'ютерної техніки, яка б дозволяла мати доступ до Internet-мережі та отримувати інформацію про ціни, важко назвати ринки в Україні активними. Тому врегулювання проблеми забезпечення підприємств інформацією про ціни активного ринку необхідно здійснити на державному рівні. Доцільно організувати проведення моніторингу ринків біологічних активів і готової продукції та централізовано, на регіональному рівні, на кожен звітну дату доводити до сільськогосподарських підприємств інформацію про ціни.

Джерела отримання інформації про ціни активного ринку на біологічні активи та сільськогосподарську продукцію можна умовно об'єднати в три групи: самостійний збір інформації про ціни на ринку, отримання інформації з органів державного регулювання та інформація про закупівельні ціни на продукцію, що є об'єктом державного цінового регулювання. Основним джерелом інформації про ціни на активних ринках є дані цінового моніторингу, розміщені на веб-сайтах органів державного регулювання сільського господарства та провідних консалтингових фірм, що здійснюють дослідження аграрних ринків в Україні.

Для систематизації інформації щодо оцінки активів за справедливою вартістю суб'єкт господарювання зобов'язаний складати: протоколи засідання комісії; акти визначення справедливої вартості за видами біологічних активів та сільгосппродукції; документи, що підтверджують ринкові ціни, прийняті для розрахунку справедливої вартості; висновки та розрахунки комісії, виконані при застосуванні методів експертної оцінки та прийняття цін; звіти про оцінку ринкової вартості, підготовлені незалежними оцінювачами

Процедура визначення справедливої вартості досить складна і зумовлює збільшення затрат часу на ведення обліку і складання звітності, вимагає додаткового навантаження або залучення відповідних фахівців, збору і опрацювання необхідної інформації. Все це тільки збільшить витрати сільськогосподарських підприємств і зменшить дохід. Таким чином, визначення справедливої вартості біологічних активів можуть забезпечити лише великі аграрні підприємства з високим рівнем організації бухгалтерського обліку та фінансового менеджменту. Тому для малих суб'єктів господарювання в аграрній сфері (приватних підприємств, фермерських господарств та інших) при виборі методики оцінки біологічних активів рослинництва і тваринництва доцільно надати можливість альтернативи вибору або за фактичною собівартістю, або за справедливою вартістю з внесенням відповідних змін в П(С)БО 30 [3].

Застосування справедливої вартості в сільському господарстві України є складним і передчасним. Основними причинами цього є незабезпеченість сільськогосподарських підприємств відповідним чітким нормативним регулюванням, яке б регламентувало порядок визначення справедливої вартості. Не менш важливою проблемою є визначання справедливою вартості на активних ринках. Моніторинг цін повинен здійснюватись на державному рівні, результати якого повинні бути оприлюднені і доступними для всіх підприємств, що сприятиме полегшенню порядку визначення справедливої вартості для облікових працівників. Вважаємо, що для таких об'єктів як біологічні активи закони ринку є мінливими та непередбачуваними, тому їх оцінка на даному етапі економічного розвитку повинна здійснюватись за собівартістю виробництва (витратами на біологічні перетворення), що є адекватним для природи їхнього походження. Звідси виділяються основні недоліки оцінки біологічних активів за справедливою вартістю, а саме :

- ринкові ціни не стабільні, тому виникають проблеми щодо обґрунтованості визначення результатів діяльності у динаміці;
- можуть бути обтяжливими вимоги оцінки за справедливою вартістю, особливо при поданні проміжних звітів;
- оцінку за собівартістю використовують давно і вона набула поширення;

- ця оцінка дає більш об'єктивні результати, її стабільно застосовують при дослідженнях результатів протягом тривалого часу, вона суперечить принципам МСБО щодо визнання доходу;

- відсутні активні ринки;

- між фактичною ціною реалізації та оцінкою біологічних активів можуть існувати значні розбіжності;

- досить часто теперішня вартість очікуваних грошових потоків потребує незалежної зовнішньої оцінки, що для сільськогосподарських підприємств може бути обтяжливим;

- виникає низка моментів відносно обґрунтованості визнання доходів щодо оцінки продукції при первісному визнанні, адже продукція нереалізована і її якість невідома [2].

Проте, використання справедливої вартості для оцінки активів підприємства сприяє реальному відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивніше проводити аналіз структури майна підприємств. Єдині підходи відображення вартості активів дають можливість порівнювати показники фінансової звітності різних підприємств.

Враховуючи ці позитивні сторони справедливої вартості порівняно з фактичною собівартістю, багато країн з розвинутою економікою використовували її для оцінки продуктивних тварин, сільськогосподарської продукції при складанні фінансової звітності ще до введення в дію міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» у 2003 р [4].

Для систематизації інформації з оцінки активів за справедливою вартістю на підприємстві ведеться бухгалтерська справа.

У справу підшиваються:

- протоколи засідання комісії;
- акти визначення справедливої вартості за видами біологічних активів та сільгосппродукції;
- документи, що підтверджують ринкові ціни, прийняті для розрахунку справедливої вартості;
- висновки та розрахунки комісії, виконані при застосуванні методів експертної оцінки та прийняття цін (наприклад, за останньою ринковою ціною операції за такими активами);
- звіти про оцінку ринкової вартості, підготовлені залученими незалежними оцінювачами.

Виходячи з наведеного, можна зробити висновки про те, що оцінюючи біологічні активи, варто врахувати, що їх відображають у вартісному та кількісному виразі. Одиницею виміру біологічних активів є штуки, голови тощо. За ринкового підходу вартість біологічних активів ґрунтується на цінах активного ринку. Тож оцінювач має оцінювати біологічні активи виходячи з цін, що склалися на звітну дату на відповідні біологічні активи на активному ринку. Довгострокові біологічні активи, справедливую вартість яких за ринкового підходу достовірно визначити неможливо, необхідно визначати за витратним підходом. Оцінка біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю є не лише нормативною вимогою, а й чинником інвестиційної привабливості підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. П(С)БО 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
2. Брик Г.В. Проблеми оцінки біологічних активів за справедливою вартістю/ Г.В. Брик // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнічного університету. – 2013. – Том 21. – С. 36 – 41.
3. Белова І.М. Побудова управлінського обліку в рослинництві у світі вимог МСФЗ, П(с)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління / І.М. Белова // Бізнес Інформ. – 2015. - №2. – С. 248 – 252.

4. Голотюк Л. С. Проблеми оцінки біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю в сільськогосподарських підприємствах / Л. С. Голотюк // Ефективна економіка. – 2014. - № 12. – С. 30.
5. Соловійов О. Фінансовий результат від сільськогосподарської діяльності: як він залежить від методу обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції / О. Соловійов // Все про бухгалтерський облік. – 2015. - № 7. – С. 26 – 29.

## ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Булах Л.А., старший викладач; Перегуда А.В., студентка  
*Харківський національний аграрний університет імені В.В. Докучаєва, м.Харків*

Мета будь-якого підприємства - це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. Своєчасний контроль за витратами та собівартістю дає можливість виявити резерви збільшення прибутку, знизити собівартість виробництва продукції і, як наслідок, підвищити конкурентоздатність підприємства.

Основним призначенням фінансової звітності є її використання для прийняття управлінських рішень, оскільки саме звітність надає повну, правдиву та неупереджену інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства. Інформація, яка викладена в фінансовій звітності підприємства, дозволяє виробити необхідні заходи і процедури, спрямовані на виживання підприємства в умовах конкурентної боротьби, запобігання банкрутства і фінансових невдач, лідерство в боротьбі з конкурентами, ріст економічного потенціалу підприємства, максимізацію прибутку і мінімізацію витрат, забезпечення рентабельної роботи підприємства. Дослідження проблеми ведення суб'єктами підприємництва обліку та складання звітності актуальне й важливе в сучасних умовах господарювання, оскільки належне ведення обліку та єдиний порядок підготовки та подання фінансової звітності сприятимуть уніфікації вихідної інформації, єдиному розумінню звітних показників зовнішніми, в тому числі зарубіжними, користувачами.

Нині постають вагомі проблеми в інформаційному забезпеченні галузевого управління, що загрожує виконанню цією галуззю національної і світової продовольчої й енергетичної місії.

По-перше, це втрата бухгалтерським обліком провідних позицій у галузевій інформаційній системі. Важливість бухгалтерського обліку обґрунтовується його місцем і виконанням функції управління, зростанням цінності інформації в сучасному світі. Втрата позицій бухгалтерського обліку в галузевій інформаційній системі зумовлена причинами, які можна розподілити на дві групи: об'єктивного та суб'єктивного характеру.

До групи об'єктивних причин слід віднести «раптовий» перехід України на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Так, неодмінно, запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку сприятиме складанню такої фінансової звітності, яка буде зрозуміла не тільки вітчизняним але й зарубіжним користувачам. Проте, прийняття Україною неадаптованих до національних потреб та інституцій міжнародних стандартів бухгалтерського обліку значно послабили функції бухгалтерського обліку та його роль в економічному житті підприємств і держави.

Суб'єктивний фактор характеризується тим, що чиновникам виявилось вигідним послаблення бухгалтерського обліку, заміна бухгалтерської звітності на вигідну інформацію із статистичних спостережень. Через різні причини правдива бухгалтерська звітність суперечить і інтересам власника. У сукупності це призвело до системного руйнування служб бухгалтерського обліку в державному управлінні та їх занепаду на підприємствах.

По-друге, важливим недоліком є ігнорування впливу галузевого управління на формування методології обліку та звітності в агропромислових виробництвах. Проблема полягає в тому, що в результаті реформ Міністерство аграрної політики та продовольства України, як центральний інститут державного управління в аграрній галузі, було відсторонено від формування методології облікової політики і впливу на розвиток бухгалтерського обліку.

Ігнорування законодавчими нормами ролі галузевих міністерств у формуванні методології бухгалтерської звітності блокує виконання бухгалтерським обліком його основних функцій та спричиняє кризу в інформаційному забезпеченні управління.

Стан справ погіршує той факт, що відповідно до чинного законодавства збір фінансової звітності покладено на Держкомстат України, розробка методологічних засад ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності - на Мінфін України, а комплексний контроль за дотриманням встановленої методології ведення бухгалтерського обліку та складання звітності не покладено на жодний з органів державного економічного контролю. Безконтрольність призводить до формального ведення фінансового обліку на підприємствах, ставить під сумнів достовірність звітних даних. Міністерство, як орган галузевого управління, не впливає на формування методології своєї головної функції, яким є облік, і цим обмежує свої можливості в управлінні.

Дуже актуальною залишається проблема незіставності показників фінансової та статистичної звітності, які складаються за даними бухгалтерського обліку. Це пов'язано в першу чергу із різновідомчим принципом формування її методології.

На сьогодні, обмеженість обліку і звітності в забезпеченні новітніх інституційних трансформацій призводять до втрати галузевим управлінням можливостей забезпечити інформацією новітні інституційні запити. На державному рівні спостерігається відсутність єдиного уніфікованого механізму та безсистемність розкриття інформації про фінансово-господарську діяльність.

В момент глобалізації обліку негативним фактором виступає другорядність виробничого (управлінського) обліку. Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності і, як наслідок, чинним законодавством України не передбачено регламентування ведення виробничого (управлінського) обліку. Це є справою самих підприємств - їх власників і менеджерів.

Серед перелічених проблем не менш важливою проблемою, що ускладнює обліковий процес при визначенні доходів та витрат підприємства і як наслідок складання та подання фінансової звітності виступає питання вдосконалення методики податкового контролю податку на прибуток, оскільки воно є одним з найбільш складних у методичному відношенні як для бухгалтерських служб платників податків, так і для податківців. У першу чергу це пов'язано з відсутністю гармонізованого зв'язку бухгалтерського та податкового обліку. Передумовою податкових порушень на рівні підприємства є недоліки в організації обліку і контролю на підприємстві, недостатня кваліфікація облікового персоналу тощо.

Податкове навантаження на підприємство значно ускладнює діяльність і вимагає від суб'єкта господарювання пошуку шляхів оптимізації витрат, завчасного виявлення та попередження порушень, тобто організації економічного аналізу й контролю витрат на підприємстві.

Проблеми стандартизації та гармонізації облікових систем є одними з найактуальніших сьогодні. Бо, на мою думку, глобальність визначається здатністю виробника підтримувати зацікавленість і потребу споживача в його товарах. Саме завдяки гармонізації ринків стали помітними розбіжності в методах ведення обліку та змісті фінансової звітності.

Отже, для удосконалення фінансової звітності пропонуємо введення вищенаведених заходів.

Для посилення значущості управлінського обліку та відповідальності керівників підприємств за прийняття управлінських рішень запровадити певні нормативно-законодавчі акти з питань ведення управлінського обліку. Таким чином можна суттєво посилити



контроль та відповідальність за прийняття управлінських рішень і як наслідок розгляд призначень та виконання виробничих завдань буде проводитися з точки зору їх економічної доцільності.

Також потрібно враховувати гармонізацію процесів виробництва, як складову частину успішної роботи підприємства при якій облік стане вестися більш злагоджено та не виникатиме складності при складанні фінансової звітності.

Необхідно адаптувати до національних потреб та інституцій міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, це дасть змогу орієнтуватися на світовий ринок та підвищувати конкурентоспроможність країни на макрорівні.

При складанні та поданні фінансової звітності незважаючи на те що модель містить шість чинних форм, вважаємо, що існує необхідність розширення переліку цих форм. За рахунок введення додаткової – форми № 7 «Додатки до фінансової звітності». У цій формі на відміну від інших галузей економіки слід відображати спеціальну економічну інформацію саме сільськогосподарських підприємств.

З метою об'єктивного представлення інформації в балансі ми пропонуємо внести наступні зміни:

- виключити з підсумку балансу статті «Відстрочені податкові активи» та «Відстрочені податкові зобов'язання» та розглядати їх як регулюючі;
- перегрупувати розділи пасиву балансу відповідно до їх економічної суті (зокрема, включити статтю «Цільове фінансування» до розділу «Власний капітал»);
- здійснити поділ дебіторської заборгованості в залежності від строку її обороту в складі оборотних активів.

При розгляді чинної форми звіту про фінансові результати було виявлено наступні напрями її удосконалення:

- необхідність виділення в розрізі звичайної діяльності окремими статтями підсумків фінансової, інвестиційної діяльності та окремою статтею розкривати підсумки надзвичайної діяльності;
- введення статті «Використання прибутку» з більш детальним розкриттям сум в примітках до фінансової звітності та «Нерозподілений прибуток (збиток)», що дозволить тісніше ув'язати між собою баланс та звіт про фінансові результати.

Важливою формою звітності є звіт про рух грошових коштів. Для її поліпшення рекомендуємо складати звіт про рух грошових коштів за прямим методом та наводити дану форму в примітках до бухгалтерської фінансової звітності.

Доцільно виділяти окремим розділом інформацію про рух грошових коштів від надзвичайної діяльності. Крім того, введення статей «Збільшення (зменшення) активів внаслідок операції прямого обміну» та «Збільшення (зменшення) пасивів в наслідок операції прямого обміну» у звіті про рух грошових коштів, складеному непрямим методом, дозволить врахувати вплив бартерних операцій та взаємозаліків на грошові потоки.

Сучасні тенденції розвитку бухгалтерської фінансової звітності передбачають посилити значний акцент на примітки і пояснення до бухгалтерської фінансової звітності, основною метою яких є розкриття, внесення коректив, уточнення і доповнення інформації, яка розкривається в основних звітних формах. Удосконалення приміток і пояснень повинно полягати перш за все в їх глибшій прив'язці до основних форм, що підвищить їх аналітичну цінність. Таким чином, запропоновані нами шляхи вдосконалення методики складання фінансової звітності зможуть полегшити роботу бухгалтерів та зроблять інформацію, яка в них розкрита, більш доступнішою та зрозумілішою для користувачів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Дашкевич О.Ю. Гармонізація бухгалтерського і податкового обліку - основа ефективного контролю витрат в цілях оподаткування / О.Ю. Дашкевич // БізнесІнформ. – 2013 – №9. – С.259-263.
2. Корінь А.М. Шляхи удосконалення методики складання фінансової звітності / А.М. Корінь // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – №4. – С.994-998.

3. Моссаковський В. Основні напрямки удосконалення обліку в Україні / В. Моссаковський, Т. Кононенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – №6. – С.35-40.
4. Коцупатрий М. Аналіз фінансової звітності: шляхи оптимізації фінансового стану підприємства / М. Коцупатрий, В. Мервенецька // Баланс – Агро. – 2014 – № 13 (385). – С.25-28.

## **ПРОБЛЕМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Булах Л.А., старший викладач, Шляхта Н.С., студентка  
*Харківський національний аграрний університет ім.В.В.Докучаєва, Харків*

В умовах ускладнення взаємозв'язків суб'єктів ринкового середовища зростають обсяги інформації, необхідної для здійснення ефективного управління діяльністю підприємства. Необхідні складові цієї інформації забезпечує система управлінського обліку.

Однак, це не означає, що фінансовий та бухгалтерський облік втрачає свою роль та значення в управлінні підприємством. Збагачений оперативним аналізом руху грошових коштів, динаміки інвестиційних витрат в інноваційний розвиток підприємства фінансовий облік безпосередньо використовується в управлінні підприємством.

В умовах ринкової економіки ефективно управління виробничою діяльністю підприємства все більше залежить від рівня інформаційного забезпечення його окремих підрозділів і служб.

Практичним кроком на шляху становлення та розвитку бухгалтерського управлінського обліку було виділення із загальної бухгалтерської служби підприємства калькуляційної (управлінської) бухгалтерії. Створення двох самостійних бухгалтерій фінансової та калькуляційної пов'язувалося передусім із розширенням виробництва, зростанням його концентрації, з централізацією капіталу, з утворенням великих компаній, а також з необхідністю збереження їхньої комерційної таємниці.

Актуальною проблемою в умовах формування ринкових відносин є застосування таких важливих функцій системи управління, як планування, облік, контроль, економічний аналіз і регулювання. Останнє повинно проявитись у переорієнтації, з одного боку, на зовнішніх споживачів, а з іншого - на задоволення внутрішніх потреб управління підприємством, що зумовлює необхідність посилення інформаційних функцій обліку і цільового їх спрямування, виходячи з потреб управління.

Для успішного вирішення економічних проблем підприємств у ринкових умовах постає потреба розвитку методології організації управлінського обліку для розв'язання управлінських задач у напрямі:

- вирішення практичних задач, які змінюються відповідно до стратегій менеджменту та підприємствах;
- забезпечення оптимізації використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- визначення оцінки ефективності господарської діяльності підприємства в цілому і за структурними підрозділами.

Мета, завдання, методи та принципи управлінського обліку формують його концепцію, а концепція визначає структуру. Ефективність управління залежатиме від якості інформаційного обліку, оскільки її процеси забезпечують інформацію про об'єкти керування. Однією із умов підвищення ефективності управління підприємством є упорядкування потоків вхідної та вихідної інформації відповідно до потреб системи управління [1].

На практиці основними завданнями управлінського обліку стоїть не тільки ведення ретроспективного управлінського обліку витрат виробництва продукції, а й перспективного – нормування, бюджетування, контроль за відхиленням витрат від норм, аналіз і планування з метою інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінського рішення. Інформація

у системі управлінського обліку має бути підготовлена в такий спосіб, щоб надати їй більш широкого економічного змісту для різних видів узагальнення в залежності від мети і рівня управління.

У системі управлінського обліку відтворюється передусім інформація про витрати. Витрати підприємства перебувають під пильною увагою управлінського обліку.

Управлінський облік - система управління собівартістю продукції.

В умовах відокремлення підприємств з різними формами власності, включення механізмів вільного ціноутворення і самостійного планування, розвитку інших сторін ринкової економіки змінюються цільова орієнтація всієї системи бухгалтерського обліку підприємства та її сучасне призначення - формування інформаційно-аналітичної бази прийняття управлінських рішень

Усвідомлення потреби та бажання запровадити управлінський облік щенедостатньо для здійснення цього наміру. На шляху впровадження управлінського обліку є певні перешкоди, які полягають у подоланні дискусійних проблем методології обліку та в необхідності організаційних заходів щодо його впровадження.

В Україні розробленню проблеми приділяється значна увага з боку вітчизняних дослідників.

Нові підходи до формування інформаційного забезпечення, яке якомога більше відповідає сучасному конкурентному середовищу ведення бізнесу призвели до відокремлення так званого стратегічного управлінського обліку.

Стратегічний управлінський облік – це система обґрунтування управлінських рішень, орієнтована на зовнішнє середовище, яка повинна забезпечити компанії її конкуренту позицію відносно інших учасників ринку, на основі збору необхідної інформації про витрати, ціни, обсяги реалізації, грошові потоки та наявні ресурси конкурентів [2].

Поняття «стратегічне управління» виступає комплексним напрямом управлінського обліку, орієнтованим на процес прийняття довгострокових (стратегічних) управлінських рішень, в межах якого передбачається змістовний аналіз зовнішнього бізнес-середовища, в якому суб'єкт господарювання здійснює свою господарську діяльність.

Система стратегічного управлінського обліку має три цілі:

- 1) надати інформацію для калькулювання собівартості продукції, послуг для прийняття управлінських рішень;
- 2) надати інформацію для планування, контролю, оцінки та безперервного вдосконалення процесу прогнозування діяльності бізнес-структури;
- 3) надати інформацію для прийняття стратегічних управлінських рішень [3].

Однак на практиці лише деякі вітчизняні підприємства застосовують систему управлінського обліку для ефективнішого вирішення питань і проблем ведення бізнесу. Основне пояснення цього — відсутність достатнього обсягу знань у керівництва. Водночас багато керівників не завжди усвідомлюють роль управлінського обліку в організації, недостатньо чітко розуміють поставлену мету і завдання [4].

Тому, окреслюючи проблеми в функціонуванні системи управлінського обліку на українських підприємствах, варто зупинитися на найбільш типових на сьогодні.

По-перше, вибір варіанту побудови системи - це найбільш відповідальний крок. Адже розмір підприємства, галузь та сфера діяльності вимагатимуть індивідуального підходу. Наприклад, торгівельна сфера вимагає особливої уваги до ефективного управління джерелами фінансування, управління складськими запасами та оборотністю конкретних товарних груп, жорсткого контролю за дебіторами. Тому система організації управлінського обліку на основі єдиної головної книги може призвести до декількох проблем. Припустімо, що облік надходження та відвантаження продукції на підприємстві, що здійснює торгівлю насінням, ведеться за методом "FIFO". Для цілей бухгалтерського обліку, що ведеться за методом "FIFO", зовсім не важливо, яким чином відбувається реальний рух товарів, тобто, які товари справді були продані з тих, що були на складі. Крім того, інформація про відвантажений товар надходитиме одночасно з закриттям бухгалтерського періоду (система управлінського обліку на основі єдиної головної книги).

По-друге, робота над побудовою системи управлінського обліку фінансового департаменту. Багато підприємств розпочинають роботу з налагодження системи щодо визначення функцій фінансового департаменту в частині управлінського обліку, забуваючи про те, що управлінський облік – це не тільки чітка діяльність фінансового департаменту, але й налагоджена, продумана, чітка робота всіх відділів та підрозділів. Тому, перш за все, необхідно визначити параметри інформації, що надходитиме з інших організаційних рівнів, продумати форми її вираження, терміни надходження, відповідальних за вчасне та правильне подання цієї інформації.

По-третє, відсутність продуманої організаційної структури підприємства, невизначеність з виконавцями та користувачами інформації призводитиме до конфлікту даних та неможливості не тільки отримувати результати роботи, але й здійснювати їх контроль. Прикладом можуть бути підприємства, на яких відділи збуту та маркетингу знаходяться в “одній особі”. Виникає відразу декілька проблем: від кого ми маємо отримувати інформацію про розмір продаж та про плату за продукцію у розрізі покупців, видів продукції, а від кого – інформацію про ємність ринку, аналіз цін на продукцію конкурентів [3]?

По-четверте, невизначеність кваліфікаційних вимог до спеціалістів, котрі відповідають за постановку та ведення управлінського обліку.

По-п’яте, відсутність у менеджменту розуміння необхідності мотивації працівників складати якісні звіти призводить до спотворення результативності роботи всього підприємства. Якщо система винагород ґрунтуватиметься на реальних результатах, відображених у звіті підрозділу, то керівництво зможе реально контролювати ситуацію.

Достатньо велика кількість проблем при організації системи управлінського обліку на підприємстві спонукає до пошуку шляхів їх вирішення як на мікрорівні, так і на макрорівні. Тому сучасна система управлінського обліку повинна складатися із щонайменше трьох складових:

- облік та управління витратами.
- розробка показників діяльності сільськогосподарських підприємств.
- планування виробничої, фінансової та інвестиційної діяльності.

Управлінський облік є ефективним інструментом управління, тому що створює конкурентні переваги в ринковому середовищі, а саме, забезпечує підприємство ключовою інформацією. Система управлінського обліку служить інтересам ефективного управління, тому рішення щодо впровадження управлінського обліку на підприємстві ухвалює керівник підприємства виходячи з того, як він оцінює витрати і вигоди від її функціонування[4].

Розроблена на сьогодні система обліку повинна бути спрямована на полегшення отримання інформації, а також здійснення управлінської роботи, та ні в якому випадку не ускладнювати обліковий процес. Тому система управлінського обліку розрахована на посилення методів управління витратами на підприємстві

#### **Список використаних джерел:**

1. Панадій О.П. Місце управлінського обліку в бухгалтерському обліку / О.П.Панадій // Облік і фінанси. – 2015. - №1. – с.37-43.
2. Ходзицька В.В. Стратегічний контроль як методичний інструментарій стратегічного управління витратами/ В.В. Ходзицька // Облік і фінанси. – 2014. – №4. – с.146-153.
3. Бруханецька Р. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах / Р.Бруханецька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. –№9. – с.27-35.
4. Моссаковський В.Б. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах / В.Б. Моссаковський // Економіка АПК. – 2013. - №6. – с.40-44.

# АВТОМАТИЗАЦІЯ СКЛАДСЬКОГО ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Василішин С.І., к.е.н., старший викладач, Аль-Аттабі Т.В., магістрант другого року навчання

Харківський національний аграрний університет імені В.В. Докучаєва, м. Харків

Ефективність господарювання та безперервність процесів виробництва і реалізації продукції будь-якого підприємства, неминуче залежать від наявності та раціонального використання товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ) на різних стадіях виробничого процесу в достатній кількості.

Разом з тим, за умов ринку, значної актуальності набувають питання інформаційного забезпечення управління господарюючими суб'єктами, чому сприяє раціональна організація бухгалтерського обліку. Тому від того, наскільки правильно ТМЦ відображені у обліку та фінансовій звітності, залежать управлінські рішення щодо їх формування та використання.

За умов сучасних технологій значне поширення набуває комплексна автоматизація облікового процесу як головний спосіб суттєвого зниження тривалості окремих бухгалтерських процедур. Облік ТМЦ на сільськогосподарських підприємствах, особливо складський, є однією з найбільш трудомістких ділянок внаслідок значного різноманіття номенклатури виробничих запасів, МШМ та готової продукції. Ці позиції обумовлюють актуальність вирішення питання автоматизації обліку ТМЦ у сільському господарстві.

Ринок бухгалтерських програм досить об'ємний. Серед різноманіття програмних продуктів підприємства повинні орієнтуватися на рекомендовані їм засоби автоматизації. Серед яких: «1С: Підприємство», «АБ Офіс 2000», «Акцент», «Бест-Про», «РС-Фінанси», «Свод», «Універсал» та інші [1]. Також значною популярністю користуються програми «Парус», «Фінанси без проблем», «М.Е.Дос»

Проаналізований практичний досвід автоматизації обліку у сільськогосподарських підприємствах Харківської області свідчить про найбільші переваги у використанні програмного продукту «1С: Підприємство» версії 8.3 конфігурації «Бухгалтерський облік для України».

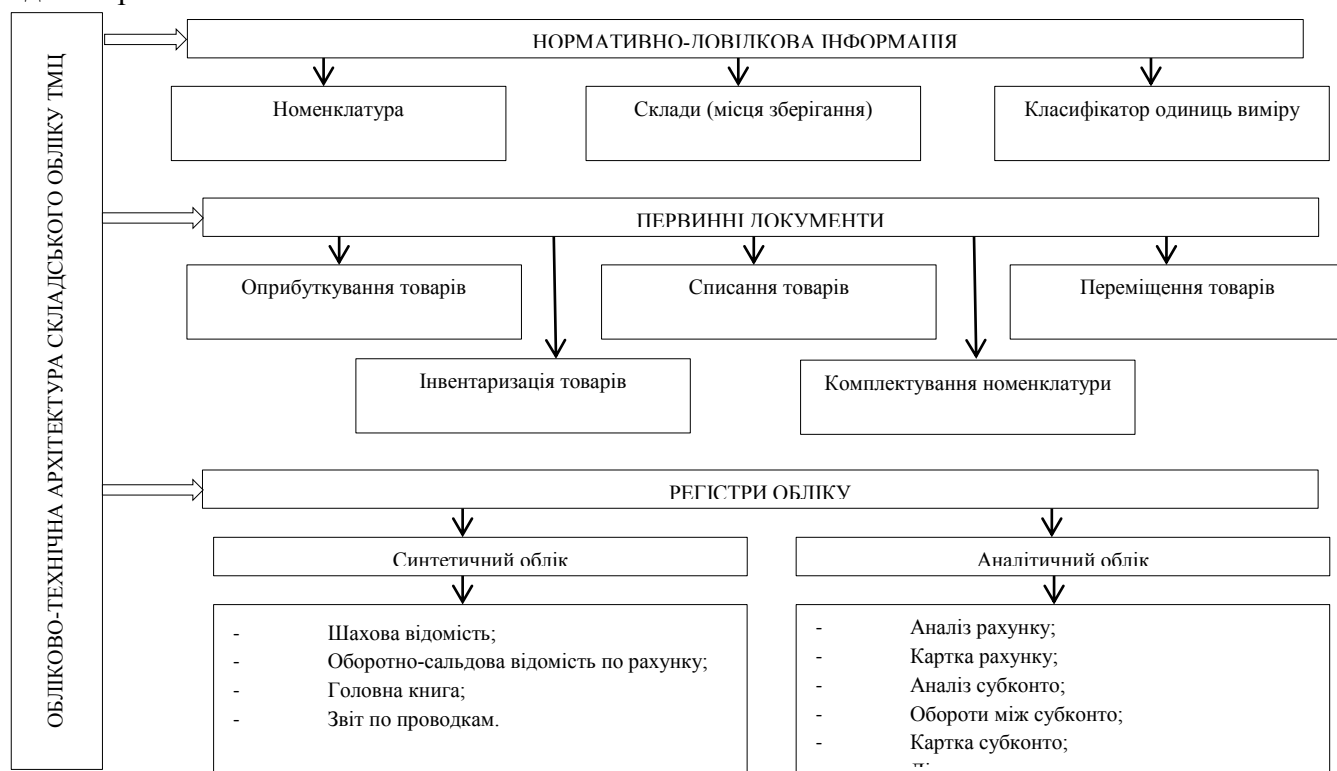


Рис. Обліково-технічна архітектура та послідовність відображення інформації у регістрах складського обліку ТМЦ у програмному продукті «1С:Бухгалтерія 8.3»

Використання «1С:Бухгалтерія 8.3» надає можливість вести облік (бухгалтерський та податковий) декількох різних підприємств в одній інформаційній базі. В системі введення обліку реалізовано Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2]. Саме тому склад рахунків повністю відповідає вимогам законодавства. Завдяки своїм функціональним можливостям, система «1С:Бухгалтерія 8.3» легко налаштовується, і користувачі можуть самостійно створювати додаткові субрахунки.

Обліково-технічна архітектура та послідовність відображення інформації у регістрах складського обліку ТМЦ у програмному продукті «1С:Бухгалтерія 8.3» наведена на рисунку. Так, довідник «Номенклатура» призначений для зберігання інформації про товари, продукцію, зворотну тару, матеріали, послуги, об'єкти будівництва, обладнання тощо. При описі об'єкта номенклатури в довідковій системі крім назви необхідно визначити ряд додаткових властивостей. Частина з них будуть у подальшому використовуватися в якості значень за замовчуванням при підстановці в реквізити документів, тобто такі властивості задаються не жорстко, і можуть бути перевизначені в будь-який момент.

Одним із найголовніших елементу методу бухгалтерського обліку на підприємстві є документування господарських операцій. У програмному продукті «1С:Бухгалтерія 8.3» документи призначені для зберігання основної інформації про всі події, що відбуваються на підприємстві, і, зрозуміло, мають сенс з точки зору економіки.

Первісне оприбуткування матеріалів на склади відбувається шляхом проведення інвентаризацій, на підставі яких формують документ «Оприбуткування товарів». Всі виробничі запаси, в т.ч. насіння, міндобрива, корми, паливо, засоби захисту рослин і тварин списуються на витрати за допомогою документу «Вимога-накладна».

В програмному рішенні «1С:Бухгалтерія 8.3» під вихідними машинограмами слід розуміти певні види реєстрів і звітів, на базі яких відбувається узагальнення і систематизація інформації за хронологічним і систематичним принципами.

Регістри – це таблиці для накопичення оперативних даних і отримання зведеної інформації. Дані в регістри додаються лише при проведенні документів. Відомості з реєстрів використовуються для формування звітів. Класична схема використання реєстрів в «1С:Бухгалтерія 8.3» виглядає наступним чином:

### **Документи – Регістри – Звіти**

Основна проблема при проектуванні реєстрів – це визначення їх структури. Структура реєстру повинна бути така, щоб вивантажувати з нього потрібну інформацію без трудомісткої обробки.

Найбільш важливим реєстром аналітичного обліку ТМЦ є звіт «Аналіз рахунка», який виводить початкове і кінцеве сальдо за рахунком обліку, а також обороти в кореспонденції з рахунками. Додатково можна отримати деталізацію за субрахунками і субконто, а також вивести проміжні підсумки з певною періодичністю. Аналіз може бути побудований по вибраному рахунку бухгалтерського обліку для вибраної організації. Для обліку ТМЦ такими рахунками є 20, 22, 27, 28.

Отже, у майбутньому, із розвитком і масовим впровадженням сучасних інформаційних технологій, можлива повна автоматизація роботи в різних сферах людської діяльності. Отже, потрібні подальші дослідження щодо застосування таких технологій для потреб облікової практики [3].

Дослідження свідчать, що у програмному продукті 1С реалізований різносторонній спектр формування машинограм по рахункам складського обліку ТМЦ – це «Оборотно-сальдові відомості» по рахункам, «Карточки рахунків», «Аналізи рахунків» та «Аналізи субконто», «Аналіз по проводкам», «Головна книга» тощо.

Впровадження програми «1С:Бухгалтерія 8.3» на сільськогосподарських підприємствах підвищить ефективність роботи бухгалтерського апарату підприємства, зекономить витрати на обслуговування поточної діяльності та дозволить приймати більш

раціональні управлінські рішення на основі облікової інформації.

Обрана наукова проблематика не вичерпана та потребує подальших досліджень.

#### **Список використаних джерел:**

1. Навроцький С.А. Автоматизація обліку в малих сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс] / С.А. Навроцький, С.І. М'яка // Наукові праці ПДАА. – Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/2010/01/159.pdf>.
2. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.
3. Муравський В. Застосування інформаційних технологій у первинному обліку торговельних, розрахункових і транспортних операцій / В. Муравський / Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 3. – С. 69-76.

## **ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ГРОШОВИМИ КОШТАМИ ТА НАПРЯМИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ**

Венгерук Н.П., к.е.н., доцент, Варуха В.І., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Облік грошових коштів ведеться у кожному підприємстві, ефективне функціонування якого залежить від правильної організації їх обліку. Більшість операцій, що відбуваються у підприємстві, пов'язані з придбанням, виробництвом і продажем товарів та послуг і, у зв'язку з цим, оплатою та одержанням грошових коштів. Наявність грошових коштів у підприємстві впливає на його платоспроможність, конкурентоспроможність, а також ефективність діяльності та подальший розвиток.

Дослідженню питань обліку грошових коштів значну увагу в своїх працях приділили такі провідні вітчизняні вчені-науковці: Л. Береза, М. Т. Білуха, С. Ф. Голов, Г. Г. Кірейцев, М. В. Кужельний, Н. М. Малюга, Л. В. Нападовська, В. В. Сопко та інші. Однак, зміни у нормативно-законодавчій базі обумовлюють виникнення нових проблемних аспектів, що потребує подальшого вивчення та удосконалення.

Предметом бухгалтерського обліку грошових коштів є процеси документального оформлення руху коштів у касі підприємства та на рахунках у банку, господарські операції пов'язані з надходженням і видатками грошових коштів. Здійснення процедури відображення в бухгалтерському обліку і розкриття інформації про грошові кошти у фінансовій звітності регламентує НП(С)БО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1].

Відповідно до НП(С)БО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «грошові кошти – готівка, кошти на рахунках у банку та депозити до запитання».

Цілком зрозуміло, що фінансова діяльність підприємства залежить від достовірності та оперативності обліку. Практика показує, що перед господарюючими суб'єктами постійно виникають деякі облікові проблеми стосовно руху та наявності грошових коштів. Це потребує побудови належної системи бухгалтерського обліку грошових коштів, яка передбачає правильність здійснення та відображення всіх етапів їх руху, починаючи з нормативно-правових вимог, а також заповнення первинних документів, узагальнення та систематизації інформації у регістрах і завершуючи складанням звітності [2].

Серед проблем обліку операцій з грошовими коштами є неповне та не своєчасне відображення грошових коштів у системі обліку, у результаті чого не можна чітко визначити реальний розмір коштів, оскільки вони не будуть повністю та своєчасно оприбутковані. Відсутність інформації про рух реальних грошових потоків дуже ускладнює,

а практично, майже не дозволяє ефективно управляти капіталом. Така ситуація матиме наслідком неправильне відображення податкових стягнень і, ця помилка тягне за собою ряд інших, які можливо виявити лише під час інвентаризації.

Ще однією проблемою обліку операцій з грошовими коштами є ухилення від оподаткування шляхом використання не облікованих готівкових грошових коштів. Головною причиною цього є надто високий рівень оподаткування заробітної плати в порівнянні з низьким рівнем соціальних гарантій.

Організація контролю за процесом збереження та використання грошових коштів також визначена серед основних проблем обліку операцій з грошовими коштами. Відомо, що безперервний періодичний рух грошових коштів є основою ефективного функціонування сучасного підприємства. Для забезпечення оперативного контролю за рухом грошових коштів, пропонуємо здійснювати в організаціях розробку фінансових планів надходження і витрачання грошових коштів на наступний рік, де буде розрахунок планового доходу від основної діяльності та витрати коштів у розрізі статей витрат. Також підприємствам на початку кожного місяця доцільно було б формувати звіт за попередній місяць про надходження і використання грошових коштів та порівнювати його з нормативними (плановими) показниками. Така система контролю, є перспективною і значно вплине на підвищення ефективності усього процесу управління діяльністю підприємства. Важлива роль у вирішенні цього питання покладається на необхідність застосування конкретних прийомів управління грошовими коштами, джерелом якого є достовірне інформаційне, матеріально-технічне та організаційне забезпечення, ведення обліку грошових коштів. При цьому, впровадження автоматизованого обліку грошових коштів забезпечить високу точність та правильність облікових даних, підвищення продуктивності праці працівників [3].

Таким чином, вище зазначені обставини вимагають подальшого дослідження особливостей обліку операцій з грошовими коштами і внесення, на цій основі, пропозицій по удосконаленню обліку. Суттєве практичне значення викладених питань дозволить виявити шляхи покращення фінансово-економічного стану підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Національний Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Титаренко Я. О., Проблеми організації обліку грошових коштів та рекомендації щодо її удосконалення. / Я.О. Титаренко. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/4\\_SND\\_2012/Economics/7\\_100051.doc.htm](http://www.rusnauka.com/4_SND_2012/Economics/7_100051.doc.htm)
3. Гушу Д.Л., Облік грошових коштів: проблеми та шляхи їх вирішення. / Д.Л. Гушу – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://conf-cv.at.ua/forum/83-811-1>

## **ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ**

Голуб Н.О., к.е.н., доцент; Андрущенко С.В., студент  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Основним джерелом здійснення розширеного відтворення є капітальні інвестиції. Капітальні інвестиції - це сукупність витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів. Капітальні інвестиції - це витрати на капітальне будівництво, придбання (виготовлення власними силами) основних засобів, придбання чи виготовлення інших необоротних матеріальних активів, придбання чи виготовлення нематеріальних активів, а також формування основного стада, які здійснюються в даному періоді з метою отримати економічні вигоди в майбутньому.



В обліку виділяють такі основні види капітальних інвестицій: капітальне будівництво, придбання (виготовлення) основних засобів, придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів, придбання (створення) нематеріальних активів, придбання (виращування) довгострокових біологічних активів.

Капітальні роботи можуть виконуватися або підрядним способом (тобто спеціалізованими будівельно-монтажними організаціями на договірних засадах), або господарським способом (тобто самим підприємством).

Порядок обліку затрат на капітальні інвестиції регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

Облік капітальних інвестицій здійснюється за допомогою Плану рахунків. Синтетичний облік затрат на капітальні інвестиції (незалежно від способу виконання робіт) ведеться на рахунку 15 "Капітальні інвестиції" за субрахунками.

Але сучасний План рахунків є недостатньо досконалим стосовно відображення в обліку капітальних інвестицій. І першочерговим питанням є вдосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку з виокремленням додаткових субрахунків до рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Вважаємо за доцільне введення додаткового субрахунку 156 «Поліпшення та відновлення основних засобів» до Плану рахунків та збільшення переліку операцій, які відображують за дебетом рахунку 15 згідно з Інструкцією.

Наведені вище рекомендації сприятимуть не тільки відображенню в обліку реальних фінансових результатів, а й впровадженню в реальне життя дії ст. 3.2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Щодо обліку інших капітальних робіт і витрат (витрати на проектно-пошукові роботи, утримання відділів капітального будівництва і т.п.), то їх, доцільно враховувати у момент виникнення на окремому субрахунку 158 «Інші капітальні інвестиції» і розподіляти пропорційно контрактній вартості витрат на будівельно-монтажні роботи і устаткування. Такий порядок обліку дозволить більш точно визначити первинну вартість складових основних засобів, які виступають окремими об'єктами при нарахуванні амортизації, адже остання нараховується не в цілому по знов спорудженому об'єкту, а окремо по його складових (будівлі, споруди, устаткування і інші основні засоби). Тож необхідно виділити окремий субрахунок 158 для обліку інших капітальних інвестицій в структурі рахунку 15, що дасть можливість отримати необхідну інформацію для заповнення статистичної звітності без додаткових вибірок.

Вважаємо, що на субрахунку 151 «Капітальне будівництво» доцільно узагальнювати лише витрати по виконанню будівельно-монтажних робіт як підрядним, так і господарським способом для власних потреб підприємства.

На окремих аналітичних рахунках до субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» пропонуємо здійснювати облік устаткування і інших активів, які після введення їх в експлуатацію стають основними засобами і узагальнюються на окремих субрахунках рахунку 10 «Основні засоби» (окрім будівель, споруд, землі і капітальних витрат на поліпшення земель). На цьому ж субрахунку (152) доцільно вести облік затрат на проведення робіт, пов'язаних з монтажем устаткування, оскільки вони повинні включатися в його первинну вартість.

При цьому слід враховувати різноманітність форм капітальних вкладень, що характеризують організаційні та фінансові умови здійснення окремим підприємством (індивідуальним інвестором) інвестиційної діяльності. У цьому зв'язку доцільно приведення структури рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у відповідність із структурою відтворення основних засобів і способами організації інвестиційного циклу. На нашу думку, до цього рахунку додатково до субрахунків 151 і 152 можуть бути відкриті рахунки другого («Інвестиції в реконструкцію, модернізацію й інші види поліпшень об'єктів основних засобів»), «Інвестиції в ремонт, що підлягає капіталізації») і третього («Інвестиції в організацію проектних робіт, «Інвестиції по утриманню будівельних організацій

(забудовників)», «Інвестиції в організацію будівельно-монтажних робіт і забезпечення будівництва обладнанням», «Інвестиції в будівництво об'єктів «під ключ»») порядків.

Поглиблена деталізація структури Плану рахунків бухгалтерського обліку забезпечить відповідність методики обліку капітальних інвестицій, що діє на підприємствах із законодавством України про інвестиційну діяльність, а також отримати, як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам більш повну інформацію стосовно обліку капітальних інвестицій.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [підручн. для студ. спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл.] / Ф.Ф.Бутинець, Т.В.Давидюк,
2. Крейнина М.А. Аналіз фінансового стану й інвестиційної приналежності акціонерних товариств у промисловості, будівництві і торгівлі. - М.: ДИС, МВ-Центр, 2007 р., с.117-119.

## **ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА**

Голуб Н.О., к.е.н., доцент; Павленко В.О., студент  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Прибуток є основним критерієм ефективності господарської діяльності суб'єктів господарювання, від величини отриманого оподаткованого прибутку залежить сума надходжень до бюджету у вигляді податку на прибуток підприємства. Прийняття Податкового кодексу України стало визначальним кроком реформування законодавчої бази в частині зближення методик визначення бухгалтерського та податкового прибутку, усунення економічно необґрунтованих розбіжностей між податковим законодавством та національними стандартами бухгалтерського обліку. Але процес вдосконалення ще триває, що потребує подальших наукових досліджень. Порядок формування прибутку залежить значною мірою від специфіки процесу виробництва та виду діяльності.

Фінансовий результат діяльності підприємства характеризується показником прибутку або збитку. Отримання прибутку є основною метою будь-якої підприємницької діяльності. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства. Прибуток як головний показник ефективності діяльності підприємства виступає і як критерій визначення рівня виплат дивідендів, як визначальний фактор при встановленні рівня заробітної плати і винагороди адміністрації

Поява прибутку безпосередньо пов'язана з появою категорії "витрати виробництва". Прибуток – це та частина вартості, що реалізується підприємством, яка залишається після покриття витрат виробництва. Обособлення частини вартості продукції у вигляді витрат, виступає в грошовому виразі як собівартість продукції.

Прибуток - одна з форм чистого доходу в умовах розвинутих товарно-грошових відносин, що виражає вартість додаткового і часткового необхідного продукту. За своєю величиною прибуток – це різниця між реалізаційною ціною товару і витратами на його виробництво. Прибуток виступає основним критерієм ефективності підприємницької діяльності, основною метою способу виробництва.

Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79 "Фінансові результати" та 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". Якщо рахунок 79 "Фінансові результати" є номінальним і на кінець звітного періоду закривається (сальдо немає), то рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" є пасивним і його сальдо відображається в балансі. На рахунку 79 "Фінансові результати" обліковуються на окремих

субрахунках результати основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності, надзвичайних подій. Основні вимоги до визнання складу та оцінки доходу викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" та НП (С) БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності".

Сума отриманого прибутку відображається на рахунку 79 "Фінансові результати" за кредитом. Це сума чистого прибутку, оскільки нараховані податки й обов'язкові платежі з реалізації (продажу) на користь бюджету були враховані попередньо на рахунку 70 "Доходи від реалізації" до моменту перенесення його сальдо на рахунок 79 "Фінансові результати", а податок на прибуток був врахований на рахунку 98 "Податок на прибуток", а потім також відображений за дебетом рахунка 79 "Фінансові результати". Прибуток підприємств формується за рахунок таких джерел: 1) продаж (реалізація) продукції; 2) продаж іншого майна; 3) позареалізаційні операції.

У фінансовій політиці підприємства важливе місце займає розподіл і використання одержуваного прибутку як основного джерела фінансування інвестиційних потреб і задоволення економічних інтересів власників.

Із загального прибутку сплачується податок (18%) згідно чинного законодавства. Прибуток, що залишається після оподаткування – чистий прибуток та використовується згідно зі статутом підприємства і ділиться на 2 частини:

- 1) прибуток, що спрямовується за межі підприємства у вигляді виплат власникам підприємства, персоналу, як заохочувальний засіб, на соціальну підтримку, благодійність;
- 2) прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства і є фінансовим джерелом його розвитку і спрямовується на розвиток виробництва та інвестиційну діяльність та резервний фонд на компенсацію непередбачених відхилень.

Показники фінансових результатів характеризують абсолютну ефективність господарювання підприємства. Найважливішими серед них є показники прибутку, які в умовах ринкової економіки складає основу економічного розвитку підприємства. Зростання прибутку створює фінансову базу для самофінансування. За рахунок прибутку виконується також частина зобов'язань підприємства перед бюджетом, банками та іншими підприємствами та організаціями. Таким чином, показники прибутку стають найважливішими для оцінки виробничої та фінансової діяльності підприємств. Вони характеризують ступінь його ділової активності та фінансового благополуччя.

#### **Список використаних джерел:**

1. «Положення про склад витрат по виробництву і реалізації продукції (робіт послуг), що включаються в собівартість продукції (робіт, послуг), і про порядок формування фінансових результатів, що враховуються при оподатковуванні прибули». Економічна газета. «Економіка і життя», № 33, серпень 1992 р.

2. Крейнина М.А. Аналіз фінансового стану й інвестиційної приналежності акціонерних товариств у промисловості, будівництві і торгівлі. - М.: ДИС, МВ-Центр, 2007 р., с.117-119.

3. Пошук оптимальної кількості продукції і прибутку (теорія ігор). - Дослідження операцій.: ХТРЕІУ М.: Економічне утворення, 1998 р., с. 78-79.

## **ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ**

Голуб Н. О., к.е.н., доцент, Шморгуненко О. М., студент  
*Таврійський Державний Агротехнологічний Університет, м. Мелітополь*

Метою даної статті є вивчення практики впровадження П(С)БО 30 та обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення методології оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції та обліку доходів і витрат від їх первісного визнання.

Головною відмінністю МСБО 41 та П(С)БО 30 в порівнянні з бувшим (традиційним) обліком сільськогосподарської діяльності є оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції по справедливій вартості, а не за собівартістю. Можливість альтернативної оцінки, і лише біологічних активів, «за собівартістю» (як це є в МСБО 41) або за первісною вартістю (як це в П(С)БО 30) є несуттєвим, при розгляді цього питання.

Поточними біологічними активами є біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі. Всі інші біологічні активи вважаються довгостроковими.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва можуть бути види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, зернові, кісточкові, зерняткові, горіхоплідні тощо), чи окремих культур (ячмінь, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля тощо), або однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (озимі та ярі кукурудза, соняшник тощо).

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва можуть бути види тварин (велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо) або однорідні групи біологічних активів, які складаються з певних статевих - вікових (технологічних) груп.

Для обліку поточних біологічних активів призначено рахунок 21 "Поточні біологічні активи", на якому ведуть облік і узагальнюють інформацію про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракунуваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо.

Зважаючи на те, що рослини і тварини за своєю суттю зовсім різні активи, в обліку їх потрібно розмежовувати, логічно показувати у балансі окремо і не маніпулювати відповідними записами на рахунках бухгалтерського обліку з метою складання фінансової звітності. П(С)БО 30 біологічні активи ” не вносить ніяких змін у сільськогосподарську діяльність. Назва рахунку 21 тварини на вирощуванні та відгодівлі ”, яка була раніше, чітко характеризувала об'єкт обліку. Із неї було всім зрозуміло, що саме обліковують на рахунку. Минуло уже понад 9 років від нововведення, а навіть спеціалісти по тваринництву до цього часу не можуть збагнути, чому загальновідомий і загальноживаний термін “ тварини ” бухгалтери раптом замінили на “ біологічні активи ”.

Практика господарських відносин підтверджує, що доцільно повернутися назад, тобто назвати рахунок 21 “ Тварини на вирощуванні та відгодівлі ”. На ньому мають обліковуватися тварини, а рослини потрібно відображати в складі незавершеного виробництва на рахунку 23 “ Виробництво ” і не переносити на рахунок 21 під час складання балансу. Така зміна відповідає нормам національного положення (стандарту) у бухгалтерського обліку 1 (далі –НП(С)БО 1 “ Загальні вимоги до фінансової звітності ” [5], в якому зазначено, що інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у прийнятті цієї інформації. Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (далі –МСБО 1) “ Подання фінансових звітів ” передбачає, що судження щодо того, чи подавати окремо додаткові статті, базується на оцінці функції активів в межах суб'єкта господарювання [МСБО 1, § 72]. Безумовно, функції рослин і тварин різні, а тому вони мають розмежовуватися в обліку і звітності. НП(С)БО 1 “ Загальні вимоги до фінансової звітності ” (розділ II, пункт 4) передбачає, що підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до цього національного

положення (стандарту), у разі якщо стаття відповідає таким критеріям: інформація є суттєвою; оцінка статті може бути достовірно визначена.

Найбільш дискусійним залишається питання оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції. П(С)БО 30 “ Біологічні активи ” допускає (пункт 12), що сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 “ Витрати ”. МСБО 2 “ Запаси ” передбачає, що сільськогосподарську продукцію, яку суб’єкт господарювання зібрав як урожай своїх біологічних активів, оцінюють після первісного визнання за їхньою справедливою вартістю мінус попередньо оцінені витрати на місці продажу на час збирання урожаю [МСБО 2, 20]. Аналогічний підхід зафіксовано також у МСБО 41 “ Сільське господарство ” [МСБО 41, § 13, 32].

Підприємство самостійно вибирає варіант оцінки сільськогосподарської продукції – за справедливою вартістю або за виробничою собівартістю.

В сільському господарстві значна частина готової продукції використовується для внутрішньогосподарського виробничого споживання – зерно на посів, корми на годівлю тварин. Таку продукцію логічно оцінювати за виробничою собівартістю. Вона є сировиною (напівфабрикатом) для виробництва. До прийняття П(С)БО 30 насіння і корми обліковували на окремих субрахунках. Проте достовірно визначити наперед напрям використання продукції неможливо. Наприклад, зерно, картопля та інша продукція можуть бути згодовані тваринам або проданими. Тому від такого розмежування в обліку згодом відмовилися. Під час визначення справедливої вартості присутній суб’єктивний підхід. По-перше на ряд видів продукції відсутній активний ринок, а по-друге ціни на ринку різко коливаються залежно від місця і часу реалізації. Наприклад, ціна на овочі і фрукти може декілька разів змінюватися протягом місяця. Фактичної собівартості продукції під час її оприбуткування немає. Вона буде визначена лише в кінці року. Для оцінки продукції замість фактичної можливе використання планової собівартості, яку у кінці року коригують до рівня фактичної.

Отже, справедлива вартість і фактична собівартість, які можна використовувати для оцінки продукції під час її визначення є умовними величинами. Тому при встановленні ціни на продукцію, що поступає з виробництва, необхідно керуватися принципом обачності, який визначений законом “ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ” [6] та 4 НП(С)БО 1 “ Загальні вимоги до фінансової звітності ” [5]. Принцип обачності передбачає, що методи оцінки, які застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов’язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. Методичними рекомендаціями [4] передбачено первісне визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів відображати за дебетом рахунку 27 “ Продукція сільськогосподарського виробництва ” і кредитом рахунку 23 “ Виробництво ”. При цьому продукцію оцінюють за її справедливою вартістю, а відхилення від неї показують на рахунках 71 “ Інший операційний дохід ” (дохід від первісного визнання) і 94 “ Інші витрати операційної діяльності ” (витрати від первісного визнання) в кореспонденції з рахунком 23. Аналогічні записи будуть також у разі оцінки продукції за її плановою собівартістю.

Перспективи подальших досліджень:

1. За економічним змістом і технологією вирощування рослини і тварини зовсім різні цінності, а тому в обліку і звітності вони мають бути розмежовані.

Рослини логічно обліковувати на рахунку 23 “ Виробництво ” у складі незавершеного виробництва, а тварини – на рахунку 21, якому дати назву “ Тварини на вирощуванні та відгодівлі ”.

2. При розрахунку вартості ПБА й надалі користуватися рекомендаціями, які наведені в П(С)БО 30. Дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і поточних біологічних активів тваринництва пропоную відображати з кредиту рахунку 71 “ Інший операційний дохід ”, а не з рахунку 23 “ Виробництво ”, що практикується в даний час, і відносити в дебет рахунків 21 і 27 “ Продукція сільськогосподарського виробництва ”.

3. Сільськогосподарська продукція власного виробництва, яка використовується для внутрішньогосподарських потреб, має відображатися за справедливою вартістю, яка встановлюється на рівні фактичної виробничої собівартості.

#### **Список використаних джерел:**

1. Л.К. Сук, доктор економічних наук, професор, Національний університет біоресурсів і природокористування України (Інтернет ресурс) <http://nubip.edu.ua/sites/default/files/>

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315. [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)

3. Пузін Ю. М., науковий керівник Халахурда В. В. Чернігівський державний інститут економіки та управління. (Інтернет ресурс) <http://nauka.kushnir.mk.ua>

### **УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

Горковенко І.В., к.е.н., доцент, Токар Я.М., студентка  
*Харківський національний аграрний університет імені В.В. Докучаєва,  
м. Харків*

Для фермерських господарств облік є основним джерелом оперативної і об'єктивної інформації про розвиток виробництва та здійснення господарських операцій. Обсяг і ступінь її точності визначаються метою господарювання, виробничою необхідністю і економічною доцільністю. Облік дає змогу фермерському господарству провести аналіз його стану, визначити виробничі витрати і валовий дохід, норму рентабельності (відношення прибутку від реалізації продукції до витрат на її виробництво) як для господарства загалом, так і для окремих його галузей.

Удосконалення організації обліку на фермерських господарствах нині має вагомий внесок на розвиток господарства в цілому в Україні. Фермерське господарство – це форма підприємницької діяльності громадян. Це означає, що засновниками фермерського господарства, а також його членами мають право бути лише фізичні особи [1].

Тому доводиться орієнтуватися на зарубіжний досвід, яким скористатися не завжди вдається, оскільки зарубіжне фермерство ґрунтується не просто на системі машин, а все більше на електронізації [1].

Головними чинниками, які заважають розвитку, є неефективна система державної підтримки господарства в Україні, яка виявляється через слабкий розвиток фінансово-кредитної інфраструктури сільськогосподарського бізнесу, високий рівень тінізації, низький рівень державного захисту прав підприємців [1].

Найбільша сума витрат у сільськогосподарських підприємствах припадає на здійснення процесу виробництва. Витрати виробництва в фермерських та інших малих господарствах становлять: матеріальні витрати, оплата праці на виробництво продукції та інші витрати. Облік матеріалів та інших запасів доцільно вести періодичний, коли всі одержані запаси визначають як матеріальні витрати виробництва. Водночас для точного визначення розміру фактичних матеріальних витрат проводять корегування на зміну залишків запасів на початок та кінець року, які визначаються шляхом інвентаризації. Також інвентаризація виступає як елемент методу бухгалтерського обліку.

Наприклад, фермерські господарства США, як правило, ведуть бухгалтерський облік, використовуючи зброшурований набір реєстрів, який включає всі необхідні форми або реєстри розроблені фермерами самостійно [4].

Баланс, який складається фермерами США, має відмінну від підприємств України форму, адже спершу розміщуються відомості про наявність грошей у вигляді готівки або на рахунках банку, а також суми, які мають бути отримані упродовж 12 місяців, тобто поточна дебіторська заборгованість. Дані про наявність виробничих запасів доволі детальні. Зокрема, стосовно худоби вказуються вартісні (ціна однієї тварини, загальна вартість тварин групи), кількісні (кількість тварин за статевовіковими групами) та якісні (середню маса голови, загальна маса тварин) показники.

Найбільш істотною відмінністю реєстрів з обліку операцій фермерського господарства є те, що крім безпосередньо реєстрів з фіксації господарських операцій введено низку форм оперативного-технічного обліку та прогнозного характеру [4].

До складу реєстрів бухгалтерського обліку включені окремі форми зшиті у зошит. До складу цих реєстрів належать відомість доходів та відомість витрат (обидві форми розраховані на рік). Реєстр операцій про прибуток (правильніше дохід) призначений для реєстрації сум, отриманих із різних джерел, і які є доходом. Записи роблять на підставі документів, які підтверджують суму виручки. Для узагальнення даних про грошові операції ферми використовують форму, де наведено показники кошторису, складеного перед початком звітнього року. Це дозволяє вивчити причини відхилення від передбачених параметрів діяльності ферми, а також підготувати дані про наслідки її діяльності за рік.

Досвід ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах США може бути застосований фермерськими господарствами України.

Однак необхідно враховувати низку важливих моментів, які ускладнюють цей процес, зокрема: – фермери США ведуть облік відповідно до потреб податкової декларації, в Україні зовсім по іншому здійснюють платежі в бюджет; – декларація подається раз в рік; – відсутня квартальна звітність; – уряд США вивчає діяльність фермерських господарств за допомогою вибіркового обстеження господарств різних зон. Як наслідок відсутнє узагальнення даних про діяльність фермерських господарств, що дозволяє їм вести бухгалтерський облік так, як вони вважають за доцільне. Але організація обліку передбачає ведення обліку за кожним видом діяльності та розподіл витрат на фермерські та поза фермерські витрати. Реєстри обліку для фермерів розробляють науково-дослідні станції при університетах штатів.

В Європі, зокрема в Польщі, більшість фермерів не мають уявлення про бухгалтерський облік. Більшість польських господарств не ведуть бухгалтерського обліку та не готують а ні балансу, а ні звіту про прибуток та збитки, а ні статистичних звітів. Відповідно до польського законодавства, вести бухгалтерський облік повинні лише ті господарства, які мають річний дохід у 1,2 млн. EUR.

Оскільки відсутній бухгалтерський облік, то більшість польських фермерів не розуміють, що таке прибуток. Результати минулого року вони оцінюють за залишком грошей в кишені. Євросоюз все більше наполягає на обов'язковості ведення бухгалтерського обліку польськими фермерами, однак наразі змін немає.

Причина зрозуміла: якщо фермер має, приміром, 7 га землі, то навіть за прибутку у 1000 EUR з 1 га річний сімейний бюджет складе 10 000 EUR. Прожити на ці гроші можна, але найняти бухгалтера – навряд чи. Можна, щоправда, обрати спрощену систему бухгалтерського обліку і покласти її ведення на самого фермера, однак це означає, що всі фермери країни повинні пройти спеціальне навчання.

Оскільки відсутність бухгалтерського обліку у дрібних господарствах наразі не стримує розвиток польського аграрного сектору, то проблема не нагальна. Однак з укрупненням господарства рано чи пізно прийдуть до необхідності ведення відповідного обліку. З іншого боку, це дозволить і державі отримати більш достовірну інформацію про аграрний сектор країни [3].

Зокрема для Українських малих фермерських господарств, підприємств детального відпрацювання на державному рівні вимагають такі важливі питання, як матеріально-

технічне забезпечення фермерів, їх інформаційне та наукове обслуговування, механізм соціального захисту, умови кредитування та інше. Фермерські господарства України функціонують на підставі Закону України «Про фермерські господарства» від 19.06.2003 р. № 973-IV: є формою підприємництва громадян, які виявили бажання виробляти товарну продукцію, займатися її переробкою та реалізацією [5].

Отже, дослідження міжнародного досвіду розвитку малого підприємництва виявило низку загальних рис, що характеризують особливості його ведення та організації. Держава має потребу в підприємстві, оскільки ринкова система забезпечує її (без особливих додаткових витрат) матеріальними ресурсами, послугами і товарами, фінансовою підтримкою державних програм. Своєю чергою, підприємство має потребу в державі, оскільки йому необхідне законодавство, що регламентує правила економічної діяльності, її безпеки, захисту і стабільності, а також функціонування монетарної системи, стабільної економічної і соціальної інфраструктури.

#### **Список використаних джерел:**

1. Шайдюк І.Є. Європейський досвід державного регулювання та підтримки малого підприємництва / І.Є. Шайдюк // Концептуальні засади формування менеджменту в Україні : матеріали III Всеукраїнської наукової конференції (Київ, Одеса, Стамбул, 17–22 травня 2010 р.). – 2010. – С. 246–252.

2. Колісник Г.М. Зарубіжний досвід, шляхи підвищення економічної ефективності підтримки малих підприємств та його аспекти в Україні / Г.М. Колісник // Збірник науково-технічних праць Львівського національного університету ім. Івана Франка. – 2005. – № 15. – С. 336–341.

3. Заярна Н.М. Міжнародний досвід підтримки малого бізнесу та сучасні українські реалії / Н.М. Заярна // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.1. – С. 198–201.

4. Закон України «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 р. № 973-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go>.

5. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. № 4618-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go>.

## **ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ І КЛАСИФІКАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ**

Гуренко Т.О., к.е.н., доцент, Вертелецька А.О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Невід’ємною складовою управлінського обліку є звітність. Тому це означає, що методика складання управлінської звітності повинна базуватися на основних принципах управлінського обліку. Принципи організації управлінської звітності визначаються специфікою діяльності господарюючого суб’єкта, а також особливостями роботи конкретного підрозділу організації.

Звітність є елементом комунікації та зворотного зв’язку між користувачами звітної інформації та обліковою системою. Для вирішення щоденних поточних проблем та стратегічних завдань підприємства управлінському персоналу вкрай необхідна різноманітна інформація, яку вона надає. Управлінська звітність, яка є різновидом звітності підприємства, відрізняється формою, змістом, користувачами, методикою заповнення.



Теоретичні основи формування управлінської звітності висвітлено у працях вітчизняних і зарубіжних науковців. Серед науковців варто виділити праці Ф.Ф. Бутинця, П.М. Гарасима, З.В. Гуцайлюка, Г.П. Журавля, З.В. Задорожного, О.В. Карпенка, Т.П. Карпової, С.О. Левицької, Е. Майєра, Г.В. Мисака, М.Г. Михайлова, Л.В., Нападівської, Г.В. Нашкерської, П.П. Немчинова, Ж.К. Нестеренка, Б.Нідлза, М.С. Пушкаря та ін. авторів.

Внутрішня бухгалтерська звітність – звітність, яку складає бухгалтер-аналітик і подає як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління.

Основною метою складання звітності є надання оперативної релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу [1].

Виходячи з цього, по відношенню до управлінської звітності не можуть бути встановлені загальні правила формування та представлення, застосовані єдині звітні форми. Складання управлінської звітності – це внутрішня справа кожної організації.

Управлінська звітність законодавчо не регулюється, тому підприємства самостійно розробляють та затверджують її. [4]

Підтримуючи думку багатьох авторів, на наш погляд, доцільно виділити такі принципи формування внутрішньої управлінської звітності:

- адресності – звітність складається на запити відповідних її користувачів;
- достовірності – інформація, представлена у звітності, повинна бути підтвердженою відповідними первинними і внутрішніми документами та викликати довіру у її користувача;
- повного відображення – повинна містити всю необхідну інформацію, але не бути перенавантажена зайвою інформацією;
- періодичності – використання різних періодів часу (декада, місяць, квартал, рік);
- оперативності – складається в міру її необхідності, інформація, відображена в звітності, повинна випереджати будь-які рішення;
- конкретності – містить лише ту інформацію, яка визначена метою її складання;
- варіативності – містить кілька варіантів подій, які можуть впливати на рішення, що приймається на її основі, та сприяти вибору найкращого;
- аналітичності – містить детальну аналітичну інформацію по відповідних її об'єктах;
- корисності – витрати на складання, звітності не повинні перевищувати ефекту (вигоди), від її використання;
- психології людини – повинна враховувати психологічні особливості й рівень підготовки її користувачів.

Для кожного з видів виробництва доцільно використовувати окремі форми управлінської звітності, склад якої повинен включати:

- накопичувальні звіти (оперативні) – складаються окремо по видах виробництва, біологічних активах, продукції (групах і видах), структурних підрозділах, центрах відповідальності, сегментах підприємства за короткі проміжки часу (тиждень, місяць тощо);
- зведені звіти (поточні) – складаються на основі накопичувальних форм звітності та містять систематизовані дані по видах виробництва, об'єктах обліку, про діяльність підрозділів (показники сегмента) на певну дату (місяць, квартал);
- підсумкові звіти – відображають результати діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності (сегментів) та підприємства в цілому за певний період (квартал, рік). [3]

Незважаючи на унікальність системи управлінської звітності на кожному підприємстві, можна виділити загальні класифікаційні ознаки, що дають можливість зрозуміти її призначення. Опираючись на дослідження вчених-попередників і враховуючи потреби сучасного бізнесу, пропонується класифікація управлінської звітності за такими ознаками:

1. За обсягом і змістом управлінська звітність може бути поділена на:

- загальну звітність;
- звітність підрозділів (центрів відповідальності);
- тематичну звітність.

Ця ознака класифікації впливає з того, що на підприємствах з багаторівневою системою управління, залежно від місця виникнення і руху звітна інформація буде проходити декілька рівнів управління.

Загальні (зведені) звіти призначені для вищого управлінського персоналу підприємства, що приймає стратегічні рішення і здійснює загальний контроль діяльності і контроль виконання обов'язків відповідальними особами. У цих звітах узагальнюється інформація про контрольовані показники в цілому по підприємству.

Звіти в розрізі підрозділів (центрів відповідальності) відображають доходи і витрати центрів відповідальності, виконання бюджетів, рентабельність, рух грошових коштів і інші показники-індикатори для загальної оцінки й контролю. Ці звіти зумовлені потребами оперативного чи тактичного рівнів управління.

Тематичні звіти формуються за окремими ключовими показниками, що не входять до загальних звітів і звітів центрів відповідальності, або в інших випадках. Ці звіти можуть бути періодичними або складатися за вимогою.

2. За користувачами управлінська звітність поділяється на:

- зовнішню;
- внутрішню.

Зауважимо, що хоча в абсолютній більшості випадків управлінська звітність є внутрішньою, під зовнішньою розуміють звітність, складену в окремих випадках для зовнішніх користувачів (наприклад, для акціонерів).

3. За періодичністю подання управлінська звітність поділяється на: періодичну і ту, що готується за вимогою. Своєю чергою, частота підготовки періодичної звітності залежить від низки чинників, зокрема таких як рівень управління, обсяги діяльності, особисті побажання користувачів звітності тощо.

4. За формою подання. Управлінська звітність може бути подана:

- у формі паперового носія;
- в електронному вигляді;
- як усне повідомлення;
- як аудіо– чи відеозапис.

Форма подачі звітності – надзвичайно важливий фактор, використовуючи який можна значно покращити сприйняття інформації менеджерами, скоротити терміни її подання, підвищити економічність системи управлінської звітності тощо.

Поширеною формою управлінської звітності є звітність, подана на паперових носіях. Вона може бути представлена в текстовому, табличному чи графічному або комбінованому форматі, кожен з яких має свої переваги і недоліки.

У сучасних економічних умовах прискореного руху інформації, надзвичайно ефективними формами подачі інформації є усні повідомлення, звітність на електронних носіях інформації, відео– та аудіозвіти.

5. За призначенням можна виділити чотири види управлінської звітності:

- інформаційну;
- планову;
- контрольну;
- аналітичну.

Інформаційні звіти призначені для інформування користувачів звітності про події, що відбуваються. Якщо певні показники привертають увагу, на замовлення може бути підготовлено тематичний звіт тощо.

Планова звітність призначена для створення орієнтирів розвитку підприємства, формування конкурентної стратегії, складання прогнозів і планів.

Контрольна звітність призначена для здійснення контролю за виконанням планів, наказів, розпоряджень тощо.

Аналітичні звіти містять інформацію про причини відхилень у діяльності підприємства і його структурних підрозділів, а також дають можливість встановити причинно-наслідковий зв'язок між умовами і результатами діяльності.

6. За рівнем конфіденційності:

- для використання конкретною особою;
- для використання визначеною групою осіб;
- для всіх зацікавлених осіб.

Ця класифікаційна ознака впливає з того, що управлінська звітність є в принципі комерційною таємницею і обмеження доступу до інформації є необхідністю

Отже, із усього вищесказаного можна зробити висновок, що управлінська звітність є важливим джерелом інформації для управлінського персоналу. Саме тому повинна приділятися особлива увага методиці її формування, адже від цього залежатиме достовірність показників, представлених у звітних формах. Правильне й ефективне функціонування системи управлінської звітності наряду залежить від обґрунтованої її класифікації. Вважаємо, що класифікація управлінської звітності дає можливість сформулювати повний і водночас конкретний перелік вимог користувачів звітності і закріпити їх у внутрішніх регламентах підприємства (посадових інструкціях, положеннях про підрозділи тощо).

#### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський управлінський облік: підруч. для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир, 2004. – 564 с.

2. Карпенко О. В. Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов [ Електронний ресурс ]. – Режим доступу: [file:///C:/Users/%D1%85%D0%B7/Downloads/Nznuoa\\_2011\\_16\\_22.pdf](file:///C:/Users/%D1%85%D0%B7/Downloads/Nznuoa_2011_16_22.pdf)

3. Лемещук А. В. Внутрішня і зовнішня звітність і її використання в управлінні / А.В. Лемещук [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/35\\_OINBG\\_2010/Economics/75588.doc.htm](http://www.rusnauka.com/35_OINBG_2010/Economics/75588.doc.htm)

4. Теорія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник / В.І. Ждан, Є.Б. Хаустова, І.В. Колос, О.С. Бондаренко. К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 384 с.

## **ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВАРТІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ**

Гуренко Т.О., к. е. н., доцент, Данілевська М. М., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Ефективність управління залежить від якості бухгалтерської звітності як важливої складової загальної системи інформаційного забезпечення управлінських рішень. Інтегрованим показником операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства є його вартість. Розкриття у фінансовій звітності інформації, яка надає змогу оцінити його вартість, забезпечує об'єктивність розрахунків та результатів оцінки вартості підприємства, надання достовірної інформації для зацікавлених користувачів, а також зумовлює прогнозування подальшого потенціалу його розвитку.

Питанням відображення інформації про вартість підприємства у фінансовій звітності займалися багато вітчизняних вчених, зокрема Ф.Ф. Бутинця, Г.І. Башнянин, М.І. Бондар, М.В. Корягін, Л.А. Костирко, В.М. Костюченко, О.Г. Мендрул, І. М. Парасій-Вергуненко, О.А. Сарапіна, Н.В. Тертична, Л.М. Худолій, М.Г. Чумаченко, А.А. Чухно, І.Й. Яремко та ін., а також велика кількість зарубіжних дослідників,

Визначення балансових та позабалансових показників вартості є невід'ємною складовою процесу підготовки інформації про ринкову вартість підприємства для зацікавлених категорій користувачів. Важливим інформаційним джерелом для прийняття інвестиційних рішень є фінансова звітність підприємства, яка виступає важливим інструментом організації руху бухгалтерської інформації між різними сторонами економічних відносин. Показники вартості підприємства, відображені у фінансовій звітності, відображають наслідки рішень, що приймалися власниками та керівництвом підприємства протягом звітного року. Система показників вартості дозволяє оцінити якість та ефективність управлінських рішень в частині регулювання впливу генеруючих та руйнуючих факторів вартості, дає можливість визначити потенційну здатність активів підприємства забезпечувати високий рівень приросту доданої вартості на вкладений інвестиційний капітал [1].

Високий рівень показників вартості свідчить про здатність підприємства безперервно продовжувати свою діяльність, підтверджує його достатню ліквідність та платоспроможність, ділову активність. Розглядаючи економічну динаміку підприємства, Я.В. Соколов зауважує, що уміння користувача бухгалтерської звітності визначити, на якій стадії розвитку знаходиться підприємство – його основне завдання.

В процесі формування вартості підприємства слід обов'язково враховувати, що різні групи внутрішніх та зовнішніх користувачів бухгалтерської інформації аналізують показники вартості, виходячи з тих цілей яких вони прагнуть досягнути у визначений момент часу. У зв'язку з цим ідентифікація завдань оцінки вартості підприємства утворює передумови для побудови відповідної інформаційної моделі для її розкриття у фінансовій звітності.

Відображення показників вартості у фінансовій звітності перетворює її на важливе джерело інформації для аналізу механізмів управління власним капіталом, оцінки ефективності використання інвестованих ресурсів, визначення рівня одержаної доданої вартості на вкладений капітал, що становить основний інтерес для акціонерів підприємства та його потенційних інвесторів.

Затверджені форми фінансової звітності, надають важливу інформацію для інвестиційних потреб в частині показників вартості підприємства (табл. 1).

#### 1. Інформаційна місткість фінансової звітності в частині показників вартості підприємства

Звітна форма	Характеристика	Інформація щодо показників вартості підприємства
Ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Відображає активи, зобов'язання і власний капітал підприємства на звітну дату	Балансова вартість майна підприємства на визначену дату, джерела фінансування діяльності
Ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	Надає інформацію про доходи, витрати і фінансові результати діяльності за звітний період	Аналіз здатності підприємства генерувати прибуток
Ф. № 3 «Звіт про рух грошових коштів»	Відображає надходження і витрачання грошових коштів в результаті діяльності підприємства за звітний період	Оцінка можливості підприємства генерувати грошові потоки та задовольняти потреби у грошових коштах
Ф. № 4 «Звіт про власний капітал»	Розкриває зміни у складі власного капіталу підприємства, що відбулись	Зміна капіталу підприємства та його структури; розподіл інвестованого капіталу серед

	протягом звітного періоду	дійсних і потенційних акціонерів; розподіл дивідендів серед акціонерів
Ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»	Забезпечує деталізацію та обґрунтованість статей фінансових звітів, надає додаткову інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами)	Джерело додаткової інформації для розкриття сум, змісту та класифікації окремих звітних статей, що впливають на визначення вартості підприємства. Розкриває обсяги здійснених операцій та методи оцінки окремих з них
Ф. № 6 Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»	Звітність, що формується за окремими сегментами бізнесу	Інформація про частину діяльності підприємства; оцінка якості функціонування кожного сегменту бізнесу та його вартості
Примітки до фінансових звітів (текстова частина)	Надають інформацію щодо інших аспектів діяльності підприємства, які не відображені у стандартних звітних формах, що є суттєвими для прийняття економічних рішень	Підходи та методи оцінки активів та зобов'язань, порядок, умови та періоди проведення переоцінки активів та зобов'язань

Враховуючи недостатність інформації щодо вартості підприємства, діюча система фінансової звітності потребує її розширення і доповнення даними щодо проведених коригувань вартості активів та зобов'язань, використаних методів оцінки їх справедливої вартості, одержаного приросту ринкової вартості підприємства за рахунок впливу позабалансових факторів, рівня потенційної прибутковості діяльності, видів та ступеня впливу ризиків на бізнес-процеси.

Досягнення відповідності між балансовою та ринковою вартістю підприємства залежить від повноти здійснених коригувань фактичної (історичної) вартості активів та зобов'язань для доведення її до справедливої, а також врахування впливу факторів, що не відображаються в балансі внаслідок невідповідності критеріям визнання, проте здійснюють вплив на рівень ринкової вартості підприємства [4].

Як зазначає Корягін М.В., для належного відображення показників вартості підприємства у фінансовій звітності необхідно:

- привести ретроспективну фінансову документацію до порівнянного вигляду, з урахуванням інфляційних змін цін при складанні прогнозів грошових потоків, ставок дисконтування тощо;
- нормалізувати звітність з метою визначення доходів і витрат, типових для бізнесу, що оцінюється;
- визначити поточний фінансовий стан суб'єкта господарювання;
- виявити тенденції у розвитку бізнесу на основі ретроспективної інформації, поточного стану та прогнозу на майбутнє [2].

Окрім вказаних заходів важливою умовою приведення фінансової звітності до потреб системи управління вартістю підприємства є перехід від статичної моделі звітності до динамічної. Як зауважують науковці, суттєвим недоліком інформації, сформованої за даними статичного балансу, є те, що вони характеризують більше виробничий потенціал, ніж ділову активність підприємства

Обов'язковою умовою розвитку системи звітування вітчизняних підприємств в напрямі забезпечення інвестиційних потреб є зміна концепції оцінювання. Зокрема, діюча практика оцінки активів та зобов'язань свідчить про переважне використання історичних оцінок в обліку та звітності. Разом з тим, визначення вартості підприємства передбачає використання справедливих оцінок для балансових та позабалансових показників вартості.

Отже, вартість підприємства дорівнює вартості усіх складових його активів, включаючи в себе від нерухомості і сировини до обладнання та інтелектуального капіталу – і відображає їх в сукупності як вартість єдиного цілого. Говорячи про вартість підприємства, ми маємо на увазі, ту ймовірнісну грошову величину, яку покупець буде готовий заплатити за підприємство, що оцінюється, тобто одночасно за всі представлені його активи, в результаті комерційної угоди між покупцем і продавцем. Відображення інформації про вартість підприємства спостерігаємо у фінансовій звітності.

### **Список використаних джерел**

1. Бондар М.І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління / М.І. Бондар // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. – 2012. – № 721. – С. 58-62.
2. Корягін М. В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції [Текст] : монографія / М.В. Корягін. – Львів: ЛКА, 2012. – 389 с.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868.
4. Парасій-Вергуненко І.М. Інформаційне забезпечення процедур оцінювання вартості підприємства / І.М. Парасій-Вергуненко. І.І. Бродська // Економічні науки. Серія “Облік і фінанси”. Збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет / Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. – Луцьк, 2008. – Вип. 5 (20), Ч. 2. – С. 110-116.

## **ОБЛІК СИРОВИНИ І МАТЕРІАЛІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ**

Гуренко Т.О. к. е. н., Діденко Ю.С. студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

На сьогодні є досить поширеною і цікавою тема обліку сировини і матеріалів на сільськогосподарському підприємстві, тому що виробничо-господарська діяльність підприємств забезпечується за рахунок використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, основних засобів праці і матеріальних умов процесу праці.

Актуальність зазначених питань, теоретичне та практичне значення визначили вибір теми та цільове спрямування даного дослідження.

Метою є розгляд та вивчення питань організації обліку сировини і матеріалів на сільськогосподарському підприємстві.

До матеріальних запасів відносяться матеріальні активи, використовувані протягом року або операційного циклу підприємства, якщо він більше року. Запаси перестають бути активами, якщо немає ймовірності того, що підприємство в майбутньому одержить від їхнього використання економічні вигоди і їхня вартість не може бути вірогідно оцінена.

Розглянемо самі поняття «запаси», «сировина» та «матеріали». Визначення запасів, що дане в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», по суті і визначенням, як таким, не є. Воно дає лише уявлення про призначення запасів і їхній стан на певний момент часу. Відповідно до нього запаси – активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Сировина і матеріали – це предмети праці, з яких виготовляють продукцію; вони утворюють матеріальну (речовинну) основу продукції.

Сировина – це продукція сільського господарства (зерно, бавовна, молоко) і видобувної промисловості (вугілля, руда тощо), а матеріали – продукція переробної промисловості (борошно, тканина, цукор тощо).

Облік виробничих запасів здійснюється за такими напрямками: кількісний і вартісний облік; облік заготівлі і придбання матеріалів та розрахунків з постачальниками; наявності і руху матеріалів на складах; використання матеріалів у процесі виробництва; реалізації матеріальних цінностей і розрахунків з покупцями.

У виробничому процесі використовують велику кількість матеріалів. Вихідним моментом побудови їх обліку є класифікація. Розрізняють економічну і технічну класифікацію.

В основу економічної класифікації матеріалів покладено їх значення для процесу виробництва, оскільки використовувані в ньому матеріали відіграють різну роль. Одні формують речовинну основу (субстанцію), інші беруть участь у процесі виробництва, або надаючи виробам відповідних властивостей, або сприяючи виробничому процесу (тарні матеріали та ін). Першу групу називають основними матеріалами, другу – допоміжними. Зі складу основних матеріалів виокремлюють куповані напівфабрикати.

Допоміжні матеріали поділяють на такі групи: допоміжні матеріали, приєднані до основних матеріалів; використовувані засобами праці (мастило тощо), такі, що забезпечують нормальний хід процесу виробництва (паливо, тара і т. ін.), господарські матеріали для ремонтів (запчастини), електролампи.

Використання матеріалів у процесі виробництва часто призводить до появи відходів. Частина з них (клітковина, кісточки на плодоконсервних заводах, залізний лист, труби, прокат тощо на машинобудівних заводах) мають певну цінність і використовуються ще раз як повторні матеріали або для виготовлення продукції, або для реалізації іншими підприємствам. Решта матеріалів є безповоротними для підприємства, і їх вважають втратами. Ці відходи оцінці не підлягають.

У першому випадку відходи оцінюють і їх вартість зменшує витрати виробництва. У другому – виробництво втрачає всю вартість невикористаної частини матеріалів. При цьому воно може завдати шкоди навколишньому середовищу, а штрафні санкції за це є від'ємною вартістю втрат. З огляду на це необхідно впроваджувати безвідходну технологію.

Для правильного планування потреби в матеріалах, раціональної організації їх обліку і контролю за використанням у виробництві крім економічної класифікації використовують класифікацію за технічними ознаками. Залежно від технічних ознак запаси класифікують на групи та підгрупи за найменуваннями, типом, сортом, розміром і т. ін. Така класифікація запасів відображається у розроблювальних на підприємствах номенклатурах систематизованого переліку запасів.

Облік виробничих запасів організують за назвою (видами) сировини і матеріалів, а в межах кожного виду – за розділами, типами, групами, сортами і окремими найменуваннями, тобто за окремими номенклатурними номерами, одиницями виміру кількості та якості та історичною собівартістю.

Матеріальні та сировинні ресурси є одними з найважливіших на підприємстві, тому й документальне оформлення надходження, наявності і витрачання зазначених ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей.

Прийняття та оприбуткування сировини та матеріалів, що надійшли від постачальників, оформляються товарно-транспортною накладною з використанням штампа про оприбуткування або прибутковим ордером (типова форма № М-4). У разі надходження на підприємство запасів без товаросупровідних документів складається акт про приймання

матеріалів (типова форма № М-7). Наявність такого акта виключає необхідність оформлення прибуткового ордеру типової форми № М-4.

Надходження запасів від фізичних осіб, не зареєстрованих суб'єктами підприємницької діяльності, оформлюється закупівельним актом. Якщо купівля матеріалів здійснюється через підзвітну особу, то ця особа складає звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт. Зазначений документ затверджується керівником підприємства. Куплені матеріали зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю з урахуванням витрат.

Первісна вартість імпортованих матеріалів формується з одночасним застосуванням П(С)БО 9 і П(С)БО 21. Так, при перерахунку вартості запасів в іноземній валюті у гривневий еквівалент важливе значення має те, яка подія була першою: оприбуткування сировини або перерахування оплати за неї.

Надходження запасів відбувається також в результаті бартерних операцій, тобто в результаті обміну на надані товари, роботи, послуги.

Ще один вид, отримання як внесок до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість, а в результаті безоплатного одержання первісною вартістю запасів визнається їх справедлива вартість. При цьому як справедливу вартість запасів, що вносяться до статутного капіталу підприємства, може бути прийнято вартість, зафіксовану в установчих документах.

Згідно з п. 12 П(С)БО 9, первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 9 цього Положення. Визначення справедливої вартості наведено у п. 4 П(С)БО 19 – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Запаси, що придбані, як правило, не одразу використовуються за призначенням. Деякий час вони зберігаються у спеціально відведених для цього приміщеннях (складах, коморах тощо). Підприємство може володіти власним складом або орендувати його в іншого суб'єкта господарювання. При цьому склади можуть бути як загального, так і спеціалізованого призначення (центральної, проміжної, експедиторської тощо).

Кожному складу присвоюють постійний номер, який надалі зазначають на всіх документах при оформленні операцій з руху запасів на цьому складі.

Проте далеко не всі підприємства мають у своєму розпорядженні власні або хоча б орендовані складські приміщення. Не біда – такі суб'єкти господарювання можуть скористатися послугами зі зберігання майна, що надаються спеціалізованими підприємствами на підставі договору зберігання.

Вартість придбаних або виготовлених сировини і матеріалів може змінюватися. Причини цього різні: псування матеріалів, сезонні коливання споживчого попиту на товари, моральне зістарювання або закінчення їх строку реалізації тощо. Для того щоб хоча б частково повернути вкладені в матеріали грошові кошти та уникнути ще більших втрат, власник змушений переглянути облікову вартість матеріалів і провести їх уцінку.

Єдиний нормативний документ, що регламентує порядок організації та проведення уцінки ТМЦ, — Положення про уцінку. Його норми слід застосовувати при уцінці:

- товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення, що залежалися (не мають збуту більше 3 місяців) і не користуються попитом у споживачів;
- товарів та продукції, які частково втратили свою первісну якість;
- надлишкових ТМЦ. До них відносять матеріали, комплектуючі вироби, інші матеріальні цінності, що більше 3 місяців не можуть бути використані при виробництві продукції через недоцільність такого виробництва зважаючи на відсутність попиту на продукцію як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Згідно з П(С)БО 9 оцінка запасів при їх відпуску у виробництво, продаж та іншому вибутті здійснюється одним із таких методів:

- 1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;



- 2) середньозваженої собівартості;
- 3) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- 4) нормативних затрат;
- 5) ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовують тільки один із зазначених вище методів. Метод оцінки вибуття запасів підприємство визначає самостійно в наказі про облікову політику з урахуванням особливостей своєї діяльності.

Якщо при продажу запасів за іноземну валюту першою подією було їх відвантаження, необхідно визначати курсові різниці на дату балансу та на дату погашення заборгованості.

При безоплатній передачі запасів у підприємства виникають витрати, що обліковуються на субрахунку 949. Дохід у такому разі не визнають. У бухгалтерському обліку передача запасів до статутного капіталу іншого підприємства вважається придбанням довгострокової фінансової інвестиції в обмін на інші активи.

#### **Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999р. №246 // Бібліотека "Баланс". – 2009. – №5. – С. 124-130.
2. Інтернет ресурс: <http://www.refotext.com/referat-text-6613-15.html>
3. Семенов А. Г. Удосконалення методики аудиту ефективності системи управління запасами підприємства / А. Г. Семенов, І. А. Собакіна // Держава та регіони. – 2009. – №2. – С. 177-180.
4. Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск №11(227)/25.11.2013.

## **ОБЛІК МАЛОЦІННИХ ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ**

Гуренко Т.О. к.е.н., Жабуровська А. студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Згідно з П(С)БО 9 "Запаси" малоцінні та швидкозношувані предмети – це активи, що використовуються протягом не більш як одного року або операційного циклу, якщо він понад один рік. [1] Вартісну межу малоцінних швидкозношуваних предметів чинним законодавством не встановлено, її може бути встановлено підприємством самостійно в обліковій політиці.

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку капіталу, зобов'язань, активів і господарських операцій організацій і підприємств та Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 і наказом про облікову політику підприємство веде облік малоцінних та швидкозношуваних предметів на субрахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети". Він призначений для обліку й узагальнення інформації про рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належить підприємству.

На нашу думку, для забезпечення безперебійної роботи виробництва, на складах підприємства завжди повинні бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребою підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються господарські операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витрачанням виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства.

Загалом якщо розглядати та порівнювати вітчизняний облік та облік в інших країнах, то можна прийти до висновку, що наша бухгалтерська система є дуже застарілою,

трудомісткою та складною, розглядаючи облік по кожному рахунку можна взяти до уваги зарубіжний досвід та тим самим спростувати роботу бухгалтера.

В сучасному світі проблема порівняння бухгалтерських стандартів набуває великого значення через те, що йде підвищення ділової міжнародної активності й обсягів іноземних інвестицій. Розмаїття стандартів може скоротити інтернаціональні потоки капіталу й у такий спосіб зашкодити економічному розвитку. Україна не повинна стояти осторонь від тих тенденцій, які обумовлюють сьогодні розвиток ринку капіталів.

Розкриваючи рахунок 22, необхідно зазначити, що за дебетом цього рахунку підприємство відображає придбані або виготовлені своїми силами малоцінні швидкозношувані предмети за первісною вартістю, за кредитом – відпускання малоцінних швидкозношуваних предметів в експлуатацію за обліковою вартістю зі списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

В обліку малоцінні швидкозношувані предмети відображають за фактичною собівартістю (включаючи затрати, пов'язані з доставкою їх на підприємство, ціною придбання).

Малоцінні та швидкозношувані предмети за своєю функціональною роллю в підприємстві є такими засобами праці, як і основні засоби (використовуються в процесі виробництва без зміни натуральної форми і поступово зношуються), мають особливості оборотних засобів.

Малоцінні та швидкозношувані предмети належать до складу оборотних засобів. Таким чином, за своїм характером малоцінні та швидкозношувані предмети аналогічні основним засобам, а з точки зору порядку придбання їх – аналогічні матеріалам. Малоцінні та швидкозношувані предмети можуть знаходитися в експлуатації на складах підприємства і на матеріальній відповідальності окремих працівників.

За складом малоцінні та швидкозношувані предмети поділяються на дві групи:

- швидкозношуваний господарський інвентар, використовуваний в установі для господарських потреб;
- інструменти і пристрої загального і спеціального призначення, використовувані в кабінетах, відділеннях, лабораторіях, майстернях, дільницях установи.

Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів ведеться за допомогою різних реєстрів, склад яких залежить від місцезнаходження об'єкта обліку. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів, які перебувають на складі, здійснюється в картках чи книзі кількісно-сумового обліку запасів за найменуванням, кількістю, вартістю й матеріально відповідальною особою. Аналітичний облік малоцінних і швидкозношуваних предметів в експлуатації ведеться за найменуваннями предметів, їх кількістю, вартістю й матеріально відповідальними особами. Рух малоцінних і швидкозношуваних предметів протягом року відображається у відповідних стовпцях вкладних аркушів з виділенням залишків на кінець кожного кварталу. У разі застосування в аналітичному обліку вкладних аркушів оборотні відомості не складаються. Синтетичний облік ведеться в накопичувальній відомості про вибуття та переміщення малоцінних і швидкозношуваних предметів. Основними формами бухгалтерських документів, які застосовуються при обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів є відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів, картка обліку МШП, акт вибуття МШП, акт на списання інструментів і їх обмін на придатні для використання, особова картка обліку спецодягу, спецвзуття й іншого приладдя, відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття й іншого приладдя, акт на списання МШП.

Можна визначити сім помилок, які найчастіше трапляються при відображенні в обліку МШП:

- Немає наказу (розпорядження) керівника про облікову політику підприємства; а якщо є наказ (розпорядження), то немає пункту про порядок списання малоцінних та швидкозношуваних предметів протягом року.
- Невчасне документальне оформлення всіх операцій по руху МШП.

- У бухгалтерії немає точних даних про наявність МШП на складі з метою їх збереження.
- Невчасне виявлення МШП на складі і в експлуатації, що не використовуються в організації і підлягають реалізації або списанню в установленому порядку.
- Неправильно нараховується зношення на предмети, що обліковуються на рахунку 22 і субрахунку 112.
- Невідповідність фактичних запасів МШП встановленим нормам запасів.
- Неякісно проводиться інвентаризація МШП; трапляються випадки заміни одних предметів (нових) іншими (старими).

Для покращення обліку МШП на підприємстві треба застосувати такі заходи: затвердити графік документообігу; організувати аналітичний облік по господарському інвентарю; дотримуватися вимог щодо оформлення документів, тобто вказувати всі необхідні реквізити; як найшвидше закінчити перехід на нову комп'ютерну програму автоматизації бухгалтерського обліку. [2]

Отже, хоча МШП частково виконує функції, подібні до функцій необоротних активів, але відповідно до встановленого порядку вони включаються до складу запасів і строк їх корисної експлуатації становить менше одного року.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.99 р. № 996 – XIV.
2. Заруба І. Малоцінні та швидкозношувані предмети: особливості обліку // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 108. – С.6-9.
3. Калюга Є.В., Савчук В.К., Сук Л.К. Облік і аудит // Навчально-методичний посібник. – 2015. – с. 24

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ОСНОВІ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН**

Гуренко Т.О., к.е.н., Лозоцька К.С., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Необоротні активи є одним з найважливіших об'єктів економічних наук, зокрема бухгалтерського обліку. Вони в сучасних умовах господарювання відіграють визначальну роль, оскільки становлять вагомую частину майна будь-якого суб'єкта господарювання.

Необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать установі та забезпечують її функціонування і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше від одного року. Особливістю необоротних активів є багаторазове використання їх у процесі діяльності підприємств і збереження початкового зовнішнього вигляду (форми) впродовж тривалого періоду.

У зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами: постійні активи; власність, споруди і обладнання; матеріальні активи тощо. У Швейцарії необоротні активи в активі балансу об'єднані в одну групу – основні засоби; в Естонії – основний (основні засоби), моральний (нематеріальні активи) та ресурсний капітал (природні багатства); в Німеччині – основний капітал та фінансові активи; в країнах англо-американської групи – це довгострокові активи, що об'єднують в собі основні засоби або власність, будівлі і обладнання, невідчутні активи, інвестиції, інші непоточні (позаоборотні) активи. В США окремим розділом в активі балансу відображаються довгострокові активи, до яких належать основні засоби, нематеріальні активи, інвестиції, фонди та інші активи.

У законодавстві з бухгалтерського обліку більшості країн світу необоротні активи поділяють за основними функціональними видами або за статтями балансу.

В більшості країн необоротні активи можна поділити на наступні загальні групи:

- Матеріальні довгострокові активи.
- Нематеріальні довгострокові активи.
- Довгострокові фінансові інвестиції.

Основні засоби відображаються в обліку за первісною вартістю. Згідно з міжнародними стандартами, до первісної вартості основних засобів включають: ціну придбання з вирахуванням отриманих знижок, митні збори, невідшкодовані податки, витрати для налагодження основних засобів.

У деяких країнах дозволено включати до первісної вартості основних засобів суму позичкових відсотків, пов'язаних із придбанням об'єктів. У Німеччині відсотки за кредит дозволяється включати до витрат на будівництво основних засобів тільки тоді, коли існує тісний взаємозв'язок між засобами та позиковим капіталом.

Відповідно до міжнародних стандартів визнані витрати, пов'язані з об'єктом основних засобів, повинні додаватися до балансової вартості цього активу, якщо є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди надходять на підприємство. Всі інші подальші витрати слід визнавати як витрати того періоду, в якому вони були здійснені.

Суттєвою особливістю оцінки основних засобів відповідно до МСБО є той факт, що їх балансова вартість може бути зменшена відповідними державними грантами. Порядок цього зменшення розкривається в МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу».

Міжнародні стандарти, окрім основної рекомендованої оцінки основних засобів за первісною вартістю, дозволяють альтернативний підхід: основні засоби можуть відображатись у звітності за переоціненою вартістю

Процес переоцінки основних засобів за МСБО і Положеннями стандартами бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) України майже не відрізняється, Але українські стандарти чіткіше зазначають ту межу (більше 10%), яка призводить до необхідності проведення переоцінки. За міжнародними стандартами ця межа зазначається як така, що «суттєво відрізняється» від балансової вартості.

Яскравим прикладом є статті балансу деяких країн світу для необоротних активів, які наведені на рис. 1.



Рис.1. Склад необоротних активів підприємств різних країн світу[4].

Питання обліку та відображення довгострокових активів у фінансовій звітності суб'єктів господарювання на міжнародному рівні регулюють МСБО 16 «Основні засоби»,

МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 36 «Зменшення корисності активів», МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу», а в Україні — П(С)БО 7 «Основні засоби» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Нематеріальні активи, відповідно до МСБО 38, — це нематеріальні активи, які не мають фізичної субстанції та можуть бути ідентифіковані. У відповідності і до П(С)БО 8 нематеріальні активи це теж немонетарні активи, які не мають матеріальної форми і можуть бути ідентифіковані

У країнах ЄС зберігаються значні розбіжності щодо капіталізації витрат на нематеріальні активи, термінів амортизації капіталізованих витрат та методів відображення гудвілу у фінансових звітах. Капіталізація організаційних витрат дозволена у Данії, Швеції та Великій Британії. Максимальний термін амортизації капіталізованих організаційних витрат у всіх державах становить 5 років. В Німеччині, Бельгії, Австрії, Люксембурзі, Греції, та Іспанії капіталізовані організаційні витрати відображаються окремою статтею балансу, а у Нідерландах, Фінляндії, Франції, Португалії та Італії, такі витрати включаються до складу статті «Нематеріальні активи».

Суттєва відмінність методики бухгалтерського обліку основних засобів в Україні й Угорщині полягає у визначенні доходів і витрат від безоплатно отриманих і переданих об'єктів основних засобів. Відповідно до чинного угорського законодавства отримані (передані) безоплатно основні засоби обліковуються у складі доходів (витрат) від надзвичайної діяльності. В Україні збільшується додатковий капітал при безоплатному отриманні основних засобів, а при безоплатній передачі списується залишкова вартість на інші витрати звичайної діяльності.

Одним із важливих питань є облік гудвілу. Аналіз світової практики свідчить про такі можливі підходи до відображення гудвілу, як активу, в системі бухгалтерського обліку:

1) капіталізація гудвілу і відображення його в балансі як нематеріального активу довгострокового використання;

2) фіксування гудвілу в обліку з наступним списанням за рахунок різних джерел.

За кордоном склалися три підходи до визначення вартості гудвілу: оцінка репутації фірми; поточна дисконтована оцінка; оцінка за залишковою вартістю. Методологія визначення позитивного гудвілу, рекомендована в МСБО 22, виходить із визначення різниці між купівельною вартістю та оціночною вартістю придбаних активів і зобов'язань на час здійснення угоди. Гудвіл підприємства підлягає амортизації впродовж строку його корисного використання. Списання гудвілу безпосередньо за рахунок власного капіталу дозволяється у Данії, Ірландії, Великій Британії, Нідерландах та Португалії. Крім того, у Німеччині, Данії, Бельгії, Греції, Нідерландах, дозволяється списувати гудвіл на витрати звітного періоду. Максимальний період амортизації гудвілу становить: в Іспанії – 10 років; у Великій Британії, Фінляндії, Португалії, Швеції, – 20 років; в інших державах – він не визначений.

У світовій практиці використовуються два методи оцінки інвестицій: метод оцінки за часткою в капіталі підприємства (початкові інвестиції включаються до балансу за собівартістю, а згодом збільшуються на частку інвестора в чистому прибутку компанії і зменшуються на частку дивідендів) і метод консолідації (компанія-інвестор і компанія, в яку здійснені інвестиції, складають єдину консолідовану звітність, сумуючи активи, зобов'язання, доходи і витрати). Потенційні збитки від знецінення довгострокових фінансових інвестицій в акції інших підприємств повинні відображатися в тому звітному періоді, в якому виявлені, а потенційний прибуток буде відображений після реалізації акцій в сумі підвищених дивідендів, отриманих за акціями. Довгострокові фінансові інвестиції вибувають з балансу за реалізаційною вартістю, яка часто співпадає з ринковою. У балансі вони відображаються окремим рядком між оборотними і необоротними активами або включаються до складу необоротних активів.

Отже, внаслідок аналізу організації обліку необоротних активів у зарубіжних країнах, стає очевидною необхідність внесення змін до Національних стандартів бухгалтерського обліку необоротних активів для відповідності Міжнародним стандартам. Оскільки зміни, що були зроблені характеризуються, як позитивні, але все ж

такі є недоліки, які полягають у відхиленні від МСБО. Нашій країні потрібно орієнтуватись на досвід економічно розвинених країн для удосконалення вітчизняного обліку, задля узгодженості та порівнюваності облікових документів, оскільки наша держава прагне співпрацювати із зарубіжними країнами.

В умовах глобалізації підприємницької діяльності та розвитку інформаційних технологій основним завданням українських підприємств є повна автоматизація облікового процесу, зокрема, і обліку необоротних активів, адже, діяльність будь-якого суб'єкта господарювання починається з придбання необоротних активів і не може тривати без їх використання, вони є своєрідним фундаментом кожного господарюючого суб'єкта.

#### **Список використаних джерел:**

1. П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. за № 242 (з чинними змінами та доповненнями).
2. Аналітична записка німецької консультативної групи [РВ/05/2010] Томас Оттен, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, 2010.
3. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: [Навчальний посібник] / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – К.: Знання, 2011. – 311 с.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку/[ За ред. С. Ф. Голова.] – К.: ФПБАУ, 2012. – 248 с. 4.

## **ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

Гуренко Т.О., к. е. н., Марчук К.О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Останнім часом приділяється значна увага використанню об'єктів нематеріальних активів у господарській діяльності підприємства як потенційного джерела отримання економічних вигод. Інтелектуальна власність є відносно новим об'єктом бухгалтерського обліку, що зумовлено нематеріальною природою, особливостями правової охорони та відображенням її у складі активів. Значна частина об'єктів інтелектуальної власності тільки починає бути учасниками господарського обороту, що вимагає постійного перегляду та вдосконалення методики бухгалтерського обліку з метою врахування всієї різноманітності й різномірності об'єктів.

Основою процесів оцінки та обліку нематеріальних активів повинна бути їх класифікація, яка більш глибоко розкриває змістовну характеристику НМА. Класифікація нематеріальних активів у вітчизняній практиці регламентується П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», а нематеріальним активом є „немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований”. У зарубіжній практиці це питання розкрито у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи».

Нематеріальні активи поділяються на такі види:

1. права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);
2. права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень);
3. права на комерційні позначення (права на торгівельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування);

4. права на об'єкти промислової власності (права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті);

5. авторське право та суміжні з ним права (авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті);

6. інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше 2 та більше 10 років.

До складу нематеріальних активів може бути віднесений актив, який утримується підприємством терміном більше одного року (або одного операційного циклу) для одержання майбутніх економічних вигод у виробництві, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. Окрім зазначених, характерними ознаками цього виду активів є також можливість їх ідентифікації, використання у різних видах діяльності підприємства, відсутність, як правило, ліквідаційної вартості на момент ліквідації або реалізації, а також можливість достовірного визначення витрат, які пов'язані з розробкою нематеріального активу.

В зарубіжних країнах, окрім наведених груп, також виділяють неідентифіковані нематеріальні активи. До них, перш за все, відносять гудвіл – унікальний внутрішній ресурс, що характеризує приріст вартості підприємства, який досягається за рахунок ефективного управління. На вітчизняних підприємствах, на відміну від зарубіжної практики, гудвіл не ідентифікується.

Відповідно до Податкового кодексу України, гудвіл – це нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю, як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо. Нематеріальний актив від гудвілу можна відрізнити тільки в тому випадку, коли його можна продати, обміняти чи орендувати.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів. За дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Для організації обліку витрат підприємства на придбання НМА або їх створення власними силами призначено субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» рахунка синтетичного обліку 15 «Капітальні інвестиції». За дебетом цього субрахунку відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення нематеріальних активів, за кредитом – їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію тощо).

Загалом, слід наголосити, що НМА відіграють досить важливу роль у діяльності підприємства:

- є основою та індикатором технологічного розвитку підприємства;
- відображають інноваційну спрямованість його діяльності.

Дані активи створюються та купуються заради досягнення позитивного ефекту функціонування підприємства, який втілюється в показниках результативності діяльності.

Слід зазначити, що бухгалтерський облік не може надати точної інформації про нематеріальні складові інтелектуального капіталу. У бухгалтерській звітності інтелектуальний капітал не виділений окремо, тому його статистична оцінка на макрорівні є умовною. У зв'язку із цим існує значна різниця між бухгалтерською оцінкою вартості підприємства та її ринковою вартістю. Ця різниця постійно збільшується за рахунок того, що в бухгалтерському обліку відповідно до діючих стандартів відображається лише незначна частина інтелектуального капіталу (як складової – об'єктів інтелектуальної власності) у вигляді нематеріальних активів.

Оскільки нематеріальні активи за своїми характеристиками унікальні, то застосування того чи іншого підходу до оцінки залежить від того, який саме нематеріальний актив оцінюється. Існує можливість та доцільність оцінювати нематеріальні активи індивідуально, в інших випадках неможливо або недоречно оцінювати нематеріальні активи інакше ніж разом із іншими (матеріальними або) нематеріальними активами. До того ж оцінювач у звіті про оцінку має чітко пояснювати, як оцінювалися нематеріальні активи – індивідуально або разом з іншими активами. Якщо має місце останній випадок, оцінювач має пояснити, чому необхідно оцінювати нематеріальний актив, що є об'єктом оцінки, разом із іншим активом чи активами, та чітко описати активи, з якими об'єднаний об'єкт оцінки. Престижність чи значимість нематеріальних об'єктів можна оцінити лише експертним шляхом.

Однак недосконалість законодавчої бази, несформований ринок НМА і недостатнє вивчення методики оцінки призводять до того, що нематеріальні активи, на відміну від зарубіжної практики, майже не обліковуються на вітчизняних підприємствах.

Окрім зазначених перешкод, існує низка інших проблем, пов'язаних з обліком нематеріальних активів у вітчизняній практиці. Для оптимізації процесів оцінки НМА та їх відображення в обліку слід чітко ідентифікувати проблеми та обґрунтувати пропозиції щодо їх усунення.

Проблеми оцінки та обліку нематеріальних активів:

- неоднозначне визначення «нематеріальні активи»;
- неефективне управління даними активами;
- відсутність єдиної доцільної методики оцінки нематеріальних активів;
- недосконалість організації збалансованості обліку;
- відсутність єдиної класифікації нематеріальних активів;
- відсутність методики інвентаризації нематеріальних активів;
- проблеми при визнанні активів нематеріальними;
- недооцінювання такої категорії як гудвіл.

Слід зазначити, що неузгодженості в питаннях організації, обліку та оцінки нематеріальних активів мають значний вплив на достовірність інформації про загальний стан активів, що оприлюднюється суб'єктами господарювання. Все відчутніший вплив на теорію та практику бухгалтерського обліку загалом і нематеріальних активів, зокрема, має його трансформація до міжнародних стандартів. Безсумнівним є необхідність врахування в цих питаннях існуючого зарубіжного досвіду, однак з орієнтиром на вітчизняні реалії, а також максимальним наближенням теоретичних надбань до діючої практики.

Підтримуючи думку деяких науковців, можна згрупувати пропозиції щодо подолання проблем оцінки та обліку нематеріальних активів:

- удосконалити правову бази з обліку нематеріальних активів;
- удосконалити системи контролю нематеріальних активів;
- визначити єдиний, оптимальний підхід щодо оцінювання вартості нематеріальних активів;
- підвищувати рівень кваліфікації, знань бухгалтерів з обліку нематеріальних активів;
- розробити єдині критерії щодо віднесення того чи іншого об'єкта нематеріальних активів до відповідної групи;
- запозичувати зарубіжний досвід щодо оцінки та обліку нематеріальних активів.



Безсумнівним є необхідність врахування в цих питаннях існуючого зарубіжного досвіду, однак з орієнтиром на вітчизняні реалії, а також максимальним наближенням теоретичних надбань до діючої практики.

#### **Список використаних джерел:**

1. Економічна енциклопедія: [У 3-х томах]. Т.1. / Ред. кол.: С.В.Мочерний (відп. ред.) та ін.– К.: Видавн. центр "Академія", 2000/ – 864с.
2. Лук'янюк Н.Г. Удосконалення обліку нематеріальних активів // Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю: Матеріали Першої всеукраїнської науково-практичної конференції (30 березня 2005 р.). – Кривий Ріг: 2005. – С. 176-178.
3. Петрова С. Гудвіл: зарубіжний та вітчизняний досвід // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 30. – с. 47.
4. Податковий кодекс України / Відомості Верховної Ради України № 909-VIII від 24.12.2015, ВВР, 2016, № 5, ст.47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. №242, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [buhgalter911.com](http://buhgalter911.com).

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Гуренко Т.О., к.е.н., Осадчий В.С., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В умовах розвитку сільськогосподарських підприємств в Україні стратегічно важливим є створення потужної автотранспортної системи. Це пов'язано з тим, що розвиток усіх сфер господарювання прямо залежить від раціональної роботи автомобільного транспорту з перевезень вантажів. Чітка робота транспортних засобів пов'язана із використанням паливно-мастильних матеріалів, необхідних для виконання транспортного процесу, раціональне використання яких потребує добре налагодженої системи обліку. Нові економічні відносини, що склалися в умовах енергетичної кризи, потребують подальшого удосконалення обліку використання паливно-мастильних матеріалів автомобільного транспорту із урахуванням вимог національних стандартів бухгалтерського обліку.

Мастильні матеріали широко застосовуються в сучасній техніці, з метою зменшення тертя в рухомих механізмах та при механічній обробці конструкційних і інших матеріалів на верстатах.

Нині одним з актуальних завдань для підприємства є виявлення та використання внутрішньогосподарських резервів, запобігання зловживанням та перевитратам по матеріальним статтям, так як від цього залежить собівартість продукції, підвищення продуктивності праці, рентабельності виробництва, досягнення комерційного успіху.

У дослідженнях питань теорії та методології обліку використання паливно-мастильних матеріалів вагомий внесок зробили вітчизняні науковці: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.П. Завгородній, В.К. Савчук, В.П. Дудко, М.В. Кужельний, Л.В. Нападовська, В.В. Сопко та інші.

Паливно-мастильні матеріали – це нафтопродукти, до яких відносять різні види пального і мастила: паливо (бензин, дизельне паливо, скраплений природний газ, скраплені нафтові гази), мастильні матеріали (моторні та спеціальні оливи, мінеральні мастила, пластичні мастила), рідини на нафтовій основі та спеціальні рідини (гальмівні та охолоджувальні).

Аналіз діючої практики показує, що на підприємствах в організаційному аспекті облік паливно – мастильних матеріалів продовжує мати недоліки. Зокрема, проблематика обліку виробничих запасів особливо проявляється при інвентаризаціях та пересортуванні окремих видів мастильних матеріалів. Мають місце й помилки при складанні первинних документів, що характеризують надходження і рух паливно – мастильних матеріалів.

Ми вважаємо, що поліпшенню ресурсопостачання сприяє саме впорядкування первинної документації, підвищення рівня комп'ютеризації облікового процесу, забезпечення відповідного порядку приймання, зберігання й витрати паливно – мастильних матеріалів.

Відповідно до Інструкції № 291 бухгалтерський облік паливно- мастильних матеріалів (надалі ПММ) на автотранспортних підприємствах ведеться на субрахунку 203 «Паливо» [1]. За дебетом субрахунку 203 «Паливо» відображається надходження ПММ на підприємство, за кредитом – витрачання на виробництво, відпускання (передачу) на сторону, уцінка тощо. Субрахунок 203 «Паливо» виходячи з потреб може доповнюватись новими субрахунками. Наприклад, субрахунок 2031 «Дизельне пальне», 2032 «Бензин» (за марками) і далі за видами ПММ.

Облік ПММ повинен відображати їх рух протягом дня, місяця, іншого звітного періоду в цілому по підприємству, його підрозділах, кожній транспортній одиниці та працюючих на них водіях. Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" ПММ належать до складу запасів за первісною вартістю [2].

Первісна вартість ПММ залежить від способу надходження і складається із таких елементів:

- вартості придбання у постачальника, за винятком непрямих податків;
- ввізного мита; непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних витрат; інших витрат, пов'язаних з придбанням і доведенням ПММ до стану, у якому вони будуть використовуватися у запланованих цілях.

Надходження ПММ на підприємство відбувається шляхом:

- придбання за оплату коштами; безоплатного одержання;
- як внесок до статутного капіталу;
- при виявленні надлишків під час проведення інвентаризації.

Крім того, автотранспортні підприємства фактично купують ПММ одним із таких способів: за талони; з доставкою на заправний пункт або склад підприємства з подальшим відпуском їх в експлуатацію; за готівку із складанням авансового звіту.

Фактичне списання паливно-мастильних матеріалів здійснюється згідно з наказом Міністерства транспорту України від 24.01.2012 № 36 "Про затвердження норм витрат паливно-мастильних матеріалів на автомобільному транспорті" [3]. При цьому слід урахувати, що списанню підлягають не фактично витрачені паливно-мастильні матеріали (до залишку пального в баку додається кількість заправленого пального та віднімається залишок пального в баку після повернення автомобіля), а нормативне, розраховане витрачання паливно-мастильних матеріалів. Основним документом, на підставі якого списують ПММ, є подорожній лист.

Виділяють два основні види заправлення автомобільного транспорту:

- 1) на території свого підприємства через спеціальні стаціонарні пункти заправлення машин;
- 2) в пунктах технічного обслуговування або в ремонтних майстернях і через автозаправні станції (надалі – АЗС).

Облік нафтопродуктів (зокрема ПММ) у місцях зберігання ведеться матеріально-відповідальними особами в картках складського обліку згідно з типовою формою № М-12 первинної облікової документації Міністерства статистики України або в книгах, що містять реквізити, які вказуються в картках складського обліку, окремо по кожному найменуванню й марці нафтопродукту.

На стаціонарних АЗС облік нафтопродуктів (їх приймання) ведеться в одиницях маси, а відпуск в баки транспортний засіб – в одиницях об'єму. Для їх визначення матеріально-

відповідальними особами періодично проводиться замірювання густини паливно-мастильних матеріалів. На підставі оформлених в установленому порядку первинних документів до карток (книг) заносяться дані про надходження й відпуск нафтопродуктів і виводяться кількісні залишки після кожного запису або після запису останньої операції дня.

Сільськогосподарські підприємства можуть при купівлі ПММ використовувати електронні картки. У цьому випадку для підприємства необхідно вести спеціальну відомість з обліку виданих електронних карток.

Облік витрат на ПММ здійснюється на підставі даних дорожніх листів. Списувати паливо державні органи рекомендують відповідно до «Норм витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті». Проте з точки зору фінансового і податкового обліку в умовах ринкової економіки не обов'язково дотримуватися будь-яких норм витрачання ресурсів, у тому числі паливо-мастильних матеріалів (крім тих, про які зазначені в податковому законодавстві). Тим не менше, щоб проконтролювати витрати, підприємства мають право встановлювати порядок контролю, з дотриманням затверджених типових норм витрачання ресурсів, оскільки вони вважаються найбільш обґрунтованими [3].

Тому, при організації бухгалтерського обліку руху палива необхідно виділити такі основні завдання:

- 1) правильне і своєчасне документальне оформлення всіх операцій з надходження і витрачання палива;
- 2) перевірка розрахунку фактичної собівартості одиниці палива;
- 3) контроль за встановленими нормами витрат палива;
- 4) визначення фактичного пробігу кожної одиниці транспортних засобів за обліковий період.

Вказана технологія постачає в бухгалтерію інформацію про відстань та час перебування автотранспорту в дорозі. Знаючи витрачання об'єму палива на 1 кілометр пройденої відстані, можна в повністю автоматизованому режимі обліковувати витрачання паливо-мастильних матеріалів. Нормативне витрачання зазначено у технічному паспорті автотранспорту. Понадпланові витрати з врахуванням допустимої похибки за результатами інвентаризації палива по кожному автомобілю слід відшкодовувати за рахунок стягнень з водія або списання на інші витрати [4].

Для підвищення ефективності організації обліку паливно-мастильні матеріали на підприємстві є:

- щоквартально здійснювати аналіз показників ефективності використання паливно-мастильних матеріалів та у вигляді пояснювальних таблиць надавати керівнику аналітичну інформацію;
- постійно проводити пошук шляхів прискорення обертання оборотних запасів; здійснювати контроль за нормами списання пального [5].

Діяльність будь-якого сільськогосподарського підприємства не обходиться без використання автотранспорту. Правильно організований облік паливно-мастильних матеріалів і їх лімітування дозволяє знизити витрати автомобільних перевезень, прискорити оборотність поточних активів, забезпечити збереженість виробничих запасів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти та нафтопродуктів на сільськогосподарських підприємствах і в організаціях України, затверджено спільним наказом Міністерства палива та енергетики, Міністерства економіки, Міністерства транспорту та зв'язку України від 20.05.2008 р. № 281/171/578/155 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/). 70

3. Наказ Міністерства інфраструктури України від 24.01.2012 року № 36 «Про затвердження Змін до Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті» - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mtu.gov.ua/>.

4. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік, за національними стандартами / М.Ф.Огійчук. – Х.: Вид-во Алерта, 2011.- 1044с.

5. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку: Навчальний посібник / Авт. кол.: Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова. – К.: Вид-во ЦУЛ, 2011.- 561с.

## **ЕТАПИ ПРОЦЕСУ ПІДГОТОВКИ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

Гуренко Т.О., к.е.н., доцент, Шило Ю.В., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м Київ*

Результативність, ефективність і якість управлінських рішень досягаються тільки за умови дотримання певної послідовності їх підготовки, прийняття та реалізації. Для цього встановлюють порядок здійснення окремих операцій, пов'язаних зі збиранням, рухом, зберіганням, обробкою, аналізом інформації, забезпеченням нею структурних підрозділів і окремих виконавців, а також визначають інші дії, зумовлені потребою розв'язання певних завдань.

У цілому процес підготовки, прийняття і реалізації управлінського рішення включає такі етапи і стадії.

Етап підготовки управлінського рішення. Об'єднує: визначення цілі (сукупності цілей); збір і аналіз інформації про завдання, яке підлягає вирішенню; визначення, прогнозування розвитку ситуації і формування проблем; генерування варіантів можливих управлінських рішень; формування критеріїв і вибір ефективних варіантів управлінських рішень.

Етап прийняття і реалізації управлінського рішення охоплює: прийняття рішення (вибір одного, найбільш ефективного варіанта дій); доведення управлінських рішень до виконавців; складання плану реалізації управлінських рішень; організацію виконання управлінських рішень; контроль за виконанням управлінського рішення.

Безумовно, такий поділ є умовним. За характером проміжного результату цей процес можна поділити на три етапи: цілевиявлення, розробка і прийняття рішень, організація виконання і контроль.

Вибір цілі – відповідальна стадія процесу розробки управлінського рішення, в основі якої лежать аналіз стану керованої системи, виявлення тенденцій її розвитку і бажаного стану в майбутньому. Намічену ціль порівнюють і погоджують з цілями розвитку інших об'єктів управління, які реалізуються різними суб'єктами управління у вертикальному і горизонтальному плані. При цьому встановлюють, наскільки дана ціль відповідає досягненню цілей вищого порядку. На цій стадії доцільно розробити «дерево цілей», що дасть змогу виробити струнку схему послідовного здійснення заходів у конкретній ситуації.

Для оцінювання ситуації і підготовки рішення орган управління має бути забезпечений повною і своєчасною інформацією. Зміст процесу управління полягає у перетворенні інформації зворотного зв'язку на інформацію управлінських рішень.

Зворотний зв'язок дає змогу коригувати помилки і відхилення, регулювати управлінські процеси. Для прийняття рішення потрібна наукова (ноу-хау), нормативна, інструктивна, правова, статистична, планова та інша інформація, яка має відповідати вимогам актуальності, достовірності, достатності, доступності та автентичності.

Джерелами інформації для прийняття управлінських рішень можуть бути норми законодавчих та інших актів; звернення громадян до державних органів щодо реалізації своїх

законних інтересів і суб'єктивних прав; обов'язкові вказівки вищих за організаційно-правовим статусом органів державної влади, які підлягають виконанню нижчими за цим статусом органами і забезпечують реальність державного управління; факти, відносини, виявлені у процесі контролю, які відображають стан керованих об'єктів; проблемні, конфліктні, екстремальні та інші складні ситуації, що потребують оперативного і активного втручання державних органів; опитування експертів тощо. Крім того, створюються комісії або творчі групи для вивчення питання, проводяться анкетні опитування, інтерв'ювання тощо.

У результаті глибокого і всебічного вивчення ситуації вдається виявити проблеми, вирішення яких є передумовою розв'язання поставлених завдань. Виявлення проблеми – це усвідомлення того, що виникло відхилення від встановлених спочатку правил. Оцінка проблеми – це встановлення її масштабів і природи тоді, коли проблему виявлено.

Для діагностування проблеми вивчають її характер (економічний, соціальний, моральний, комплексний), встановлюють причини виникнення, фактори, що її зумовили, можливі наслідки невчасного розв'язання, її складність, межі тощо.

Про підготовку рішення може йтися тільки в тому випадку, якщо для досягнення цілі продумано різноманітні варіанти, є різні шляхи і засоби, між якими можна зробити вибір. Альтернативи потрібно визначати з урахуванням конкретного місця (рівня управління) і часу (тривалості періоду реалізації рішення). Виявлення і вироблення повної сукупності альтернатив, які містять всі допустимі варіанти дій для досягнення поставленої цілі, належать до найбільш складних проблем державного управління.

Вироблення альтернативних варіантів рішень має базуватись на врахуванні досвіду вирішення подібних проблем, активізації творчого пошуку нових ідей, моделюванні варіантів управлінських рішень з різним поєднанням постановок і цілей, визначенні шляхів і розподілі ресурсів.

Процес прийняття рішень у міжнародній корпорації складається із взаємопов'язаних етапів:

1. Підготовка рішення.
2. Прийняття рішення.
3. Реалізація рішення.

На етапі підготовки рішення виявляються проблеми або можливості, що потребують прийняття рішення; аналіз необхідної інформації; визначення цілей, що мають бути досягнуті за допомогою рішення. Всі складові даного етапу є взаємопов'язаними та взаємозалежними.

На етапі прийняття рішення виявляються обмеження, формуються альтернативи, здійснюється їх аналіз та оцінка, а також вибір одного варіанту рішення.

Етап реалізації рішення складається з виділення ресурсів, необхідних для своєчасного та повного виконання рішення, доведення прийнятого рішення до виконавців, а також з контролю за виконанням. Етап реалізації рішення є дуже важливим, оскільки навіть правильне рішення, що було реалізоване неналежним чином, має невелике практичне значення.

Як правило, обґрунтувати і вирішити проблему або скористатися можливістю з першого разу рідко вдається, тому в процесі прийняття управлінських рішень передбачається повернення з будь-якого етапу на попередній. Таким чином, процес має ітеративний характер, тому в ході роботи важливим є виявлення гнучкості при виникненні нових факторів та ситуацій, внаслідок чого доводиться проводити переоцінку отриманих результатів, а іноді змінювати й ідеї, що лежать в основі рішення.

Основою для прийняття управлінського рішення є інформація. В теорії управління прийнято таке визначення інформації: сукупність відомостей про зміни, що відбуваються в системі та зовнішньому середовищі, яка зменшує міру невизначеності наших знань про конкретний об'єкт [1].

Оскільки інформація не є статичною, в міжнародній корпорації постійно тривають так звані інформаційні процеси - процес збирання, зберігання, обробки й передавання даних для

управління діяльністю міжнародної корпорації в цілому та її окремими структурними підрозділами [3].

Управлінська інформація повинна бути:

- повною, корисною та якісною;
- точною та достовірною;
- своєчасною та актуальною;
- щільною, тобто без «білих плям»;
- оперативною та доступною.

Інформація стосується як зовнішнього, так і внутрішнього середовища міжнародної корпорації.

Зовнішня інформація. Якісна інформація стосовно зовнішнього середовища міжнародної корпорації допомагає розширити або звужити кількість альтернативних варіантів, зменшити невизначеність під час прийняття рішень. Як правило, всю необхідну інформацію не завжди вдається зібрати. Це обумовлено тим, що збір її потребує значних затрат часу, коштів, а іноді й тим, що потрібної інформації просто немає. Не у всіх країнах статистичні служби збирають повні дані щодо витрат споживачів, їх поведінки, а інформація про чисельність населення, ВВП, експортну та імпорتنу діяльність не завжди є достовірною. В таких умовах міжнародній корпорації доводиться здійснювати дорогі дослідження, проводити анкетні та телефонні опитування споживачів, організувати тест-маркетинг і т.д. Для того, щоб витратити менше коштів на збирання інформації для всіх проектів, можна обмежити їх коло лише тими, що мають найбільше значення та віддача від яких буде найзначнішою.

Збирання інформації може проводитися самою міжнародною корпорацією або для цього можуть бути залучені сторонні спеціалізовані організації. В обох випадках переслідується одна мета - отримати якісну інформацію, на основі якої можна будувати стратегію діяльності та приймати правильні рішення.

Збирання зовнішньої інформації власними силами здійснюється у таких випадках:

- товарообіг компанії дуже великий, тому витрати на дослідження будуть покриті обсягами продажів;
- компанія діє у специфічній галузі, що потребує проведення складних досліджень;
- дослідження власними силами обійдуться дешевше, ніж за допомогою інших компаній;
- компанія не хоче, щоб отримана інформація була доступна конкурентам.

Крім стратегічно важливої зовнішньої інформації міжнародній корпорації потрібна оперативна внутрішня інформація. Вона надходить з підрозділів і складається з:

- інформації, яка необхідна для координації діяльності з центру;
- інформації для обміну між окремими підрозділами;
- інформації для зворотного зв'язку між головною компанією і підрозділами;
- інформації для зовнішньої звітності.

Значну частину управлінської інформації можна отримати неформальним шляхом, в результаті щоденного спілкування з колегами, керівництвом, підлеглими, клієнтами. Однак інформація, отримана таким шляхом, не завжди є достовірною, об'єктивною і часто змінюється. Більш цінною є інформація, зібрана й оброблена за допомогою засобів комп'ютерної техніки.

#### **Список використаних джерел:**

1. Голов С.Ф. Управлінський облік / С.Ф. Голов: Підручник. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – М.: Юнити-Дана, 2007. – 1424 с.
3. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: монографія / О.В. Карпенко – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.

4. Литвиненко В.С. Обліково-контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В.С.Литвиненко, В.В. Толстоног. – К.: Фітосоціоцентр, 2015. – 260 с.

5. Савчук В.К. Аналіз господарської діяльності сільськогосподарських підприємств / Савчук В.К. – К.: Урожай, 1995. – 328 с.

## **РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ В УМОВАХ ПЕРЕХОДУ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ**

Демчук О.М., асистент, Битковська Т.С., студентка  
*Таврійський Державний Агротехнологічний Університет*

Україна інтегрується у світовий економічний простір. Тому перехід національної системи бухгалтерського обліку у бюджетних установах та складання звітності на міжнародні стандарти є лише питанням часу. Багато країн відповідно до сучасних тенденцій розвитку світової економіки прийняли шлях розвитку бухгалтерського обліку, спрямованого на його уніфікацію та дотримання єдиних принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [1].

Проблеми бухгалтерського обліку в бюджетних установах розглянуті в працях відомих вітчизняних і зарубіжних економістів С.М.Альошина, І. А.Андреева, М.Т.Білухи, А.М. Белова, С. Ф.Голова, Є.М.Бойко,Т.Г.Мельник, А. Г. Зверева, Р.Т.Джоги, В.І.Лемішовського, Л.Я.Корецького, Е.П.Дедкова, С.Я.Зубілевич, І.Н.Полевого та ряду інших. У більшості робіт бюджетний бухгалтерський облік відображається як інструмент забезпечення централізованого управління діяльністю таких установ. Разом з тим, питання фінансової самостійності бюджетних установ не знайшли достатнього відображення в науковій літературі. Враховуючи результати проведених досліджень слід звернути увагу на існуючі проблеми системи бухгалтерського обліку бюджетних установ та можливі шляхи їх вирішення [3].

Основні недоліки, які досі існують у системі обліку бюджетних установ такі:

- при веденні бухгалтерського обліку одночасно використовуються два методи нарахувань: касовий (при виконанні бюджетів) та метод нарахування (при здійсненні діяльності із виконання кошторису);
- відсутність єдиної методики державними цільовими фондами при відображенні операцій в бухгалтерському обліку;
- паралельна консолідація звітності по вертикалі головних розпорядників коштів і по вертикалі Державної казначейської служби. При цьому потоки інформації дублюються, але частина аналітичних звітних даних містить нетотожну інформацію. Планові показники доводяться за двома напрямками: по системі ДКСУ та головних розпорядників бюджетних коштів;
- здійснення виконання бюджетів за видатками шляхом виділення асигнувань, що є формальним обліком зобов'язань розпорядників бюджетних коштів [2]

Для того, щоб здійснити реформування обліку в бюджетних установах необхідно узгодити національну систему обліку із міжнародними стандартами за такими напрямками:

- вдосконалити існуюче нормативно-правове регулювання;
- сформувати нову нормативну базу (стандарти);
- формування нової методологічної концепції;
- підвищення ефективності діяльності кадрів.

Етапами правової адаптації є приведення чинного законодавства України та створення механізму приведення проектів, актів законодавства у відповідність із міжнародними стандартами. Реформа бухгалтерського обліку неможлива без серйозних коректив у законодавстві, насамперед у податковому й цивільному, тобто реформування системи бухгалтерського обліку повинно здійснюватися в комплексі з відповідними змінами в суміжних галузях законодавства.

У бюджетній сфері за останні роки відбулись значні перетворення: змінилось бюджетне законодавство; впроваджено казначейське обслуговування бюджетних коштів та облік зобов'язань розпорядників коштів у системі органів казначейства; створено централізовану модель управління державними ресурсами через єдиний казначейський рахунок. Це реальні кроки в напрямку загальної зміни підходу до планування бюджетних показників. Змінюється система бюджетного процесу, стає іншим порядок відображення операцій в обліку і звітності. Все це й стало фундаментом реформи в бухгалтерській галузі.

Реформи в бухгалтерському обліку бюджетній сфері сприятимуть вдосконаленню:

- управління фінансами держави;
- системи бюджетного планування стратегічного характеру;
- порядку складення і виконання бюджету на підставі програмно-цільового методу в бюджетному процесі;
- контролю за процесом виконання бюджету;
- аналітично-інформаційної системи управління фінансами держави.

Перехід українського бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти допоможе нашим та закордонним бухгалтерам, менеджерам краще розуміти одне одного, а у підсумку стане важливою ланкою інтеграції української економіки в європейське та світове співтовариство. Ключовим елементом реформування бухгалтерського обліку й фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів є розробка нових й уточнення раніше затверджених положень по бухгалтерському обліку, впровадження їх у практику. При цьому ставиться завдання зростання ролі професійних організацій у розвитку методичного забезпечення організації бухгалтерського обліку й становлення бухгалтерської професії (бухгалтерів, консультантів, фінансових менеджерів й ін.).

Переваги використання міжнародних стандартів очевидні:

- забезпечення однаковості й підвищення порівнянності облікової інформації як у масштабах окремо взятої країни, так і на міжнародному рівні;
- врахування особливостей діяльності установ під час складання фінансової звітності;
- підвищення прозорості процесів бухгалтерського обліку й підготовки звітності установ й пов'язана із цим оптимізація витрат по контролю за обліковими процесами;
- посилення контролю над результатами діяльності установи;
- оптимізація процесу прийняття рішень і більш ефективне управління активами й зобов'язаннями;
- формування чіткого уявлення про ризики, яким піддані установи на теперішній момент, і можливостях їх мінімізації; підвищення якості облікової, фінансової та статистичної інформації про фінансовий стан бюджетного сектору.

Для продовження реалізації реформ в обліку бюджетних установ, наближенні його до міжнародної практики необхідно провести:

- розроблення методичних рекомендацій щодо запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в бюджетній сфері;
- перегляд нормативно-правового та методологічного забезпечення щодо здійснення операцій з виконання бюджетів з урахуванням змін в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ;
- затвердження інструкції із застосування нового плану рахунків бухгалтерського обліку для бюджетників;



- забезпечення співпраці з Міжнародною федерацією бухгалтерів щодо перекладу міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для бюджетних установ та їх оприлюднення;
- інформаційна підтримка щодо застосування стандартів (організація навчання з питань застосування стандартів, проведення конференцій, практичних семінарів для фахівців бухгалтерських служб).

Важливим є забезпечення перепідготовки та підготовки висококваліфікованих фахівців бухгалтерського обліку. Необхідно налагодити тісну міжнародну співпрацю, створити спільні з іноземними державами центри навчання державних службовців і підвищення їх кваліфікації, активізувати вивчення міжнародного досвіду державного управління і навчання державних службовців шляхом ретельного відбору, перекладу та видання відповідної літератури; забезпечити участь українських фахівців у міжнародних семінарах, конференціях, нарадах з питань кадрового забезпечення державної служби, всіляко підтримувати представництво України у відповідних міжнародних організаціях; використовувати різноманітні форми міжнародної допомоги в межах чинного законодавства [2].

Сучасні умови функціонування бюджетної системи України характеризуються наявністю ряду проблемних питань в організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Необхідність стандартизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах у світовому масштабі та гармонізації облікових систем визначається розвитком процесів економічної інтеграції країн, створенням вільних економічних зон, міжнародних об'єднань і спільних підприємств. Адаптація бухгалтерського обліку в бюджетних установах до Міжнародних стандартів є важливою передумовою для ефективного функціонування та визнання бухгалтерського обліку в бюджетних установах України на міжнародному рівні.

Реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері забезпечує перехід на єдині методологічні основи бухгалтерського обліку і звітності, створює уніфіковане організаційне та інформаційне забезпечення бюджетного обліку, також удосконалює систему внутрішнього контролю та аудиту в бюджетній сфері як один із факторів модернізації державного бухгалтерського обліку. Окреслені напрями реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері та їх реалізація посилять бухгалтерського обліку в бюджетній сфері та дозволять забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів держави.

#### **Список використаних джерел:**

1. Васильєва В.Г. Проблеми організації обліку в бюджетних установах / В.Г. Васильєва // Форум Дніпропетровської державної фінансової академії [Електронний ресурс]. - Режим доступу: dsfa.mybb3.net;
2. Канєва Т. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України. // Т. Канєва, С. Шевченко// Вісник КНЕУ. – 2010. – №5 – с. 33-40. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2010/05/4.pdf>
3. Кладницька Т.А. Основні напрями реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері / Вісник Хмельницького національного університету.- 2009.-№6, Т.1-С.156-159.

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

Демчук О. М., асистент; Гончарова Д. С., студент  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Правильно організований бухгалтерський облік в бюджетних установах є запорукою ефективності їх діяльності. Крім того функціонування бюджетних установ в Україні в нових

економічних умовах вимагає збалансованого, цільового та максимально ефективного використання фінансових ресурсів. У забезпеченні раціонального та заощаджуючого використання ресурсів, здійснення заходів щодо бережливого витрачання матеріальних засобів та грошових коштів, дотриманні фінансово -бюджетної дисципліни вирішальну роль відіграє реалізація таких функцій управління, як облік і контроль.

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ як суб'єктів господарювання характеризується рядом особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку. Бюджетні організації функціонують на правах державної власності. Таке положення визначає порядок придбання цінностей за державні кошти, формування власного капіталу як основи для початку та подальшого ведення діяльності. Також бюджетні установи належать до неприбуткових організацій, метою діяльності яких є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг, тому отримання негативного результату може також розглядатися як результат. У процесі надання цих послуг бюджетні організації здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності. Під видатками розуміють державні платежі, що не підлягають поверненню, тобто такі, що не створюють і не компенсують фінансові вимоги. Бюджетні організації не наділяються оборотними коштами, їх фінансове становище визначається своєчасністю і повнотою надходження асигнувань з відповідних бюджетів чи оплатою рахунків згідно з прийнятими зобов'язаннями.

Діяльність бюджетних установ як суб'єктів господарювання характеризується низкою особливостей, які впливають на побудову обліку (рис.1).

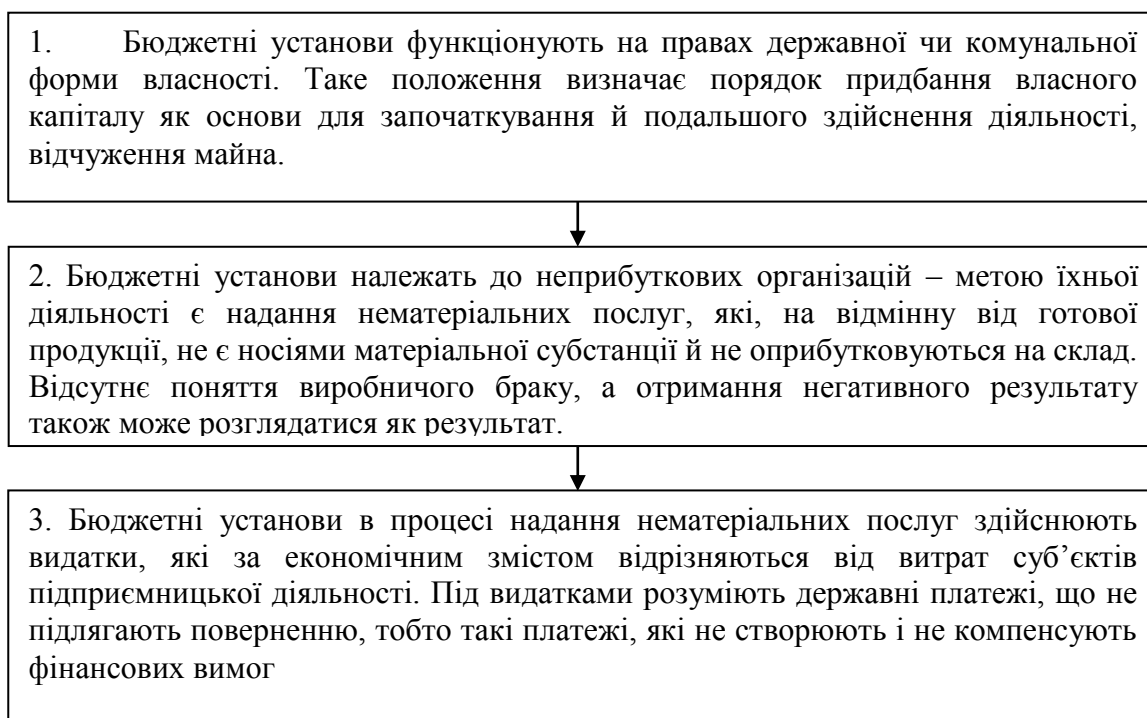


Рис. 1. Особливості, що впливають на побудову обліку в бюджетних установах

Бюджетні установи є первинною ланкою бюджетної системи країни та беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частини бюджету відповідно до затвердженого кошторису – основного планово - фінансового документа, який підтверджує повноваження кожної установи щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і напрями витрачання коштів.

Основними нормативними документами, відповідно до яких організується облік у бюджетних установах, є Бюджетний кодекс України і Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Бюджетним кодексом регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду

звітів про їх виконання, а Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність визначає правові засади організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Згідно зі ст. 6 цього Закону регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, який затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Суворе регламентація методології обліку забезпечує його єдність, порівнюваність показників різних галузей невиробничої сфери, можливість отримання зведених показників для контролю за виконанням кошторисів і бюджетів.

Ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за виконанням кошторисів доходів і видатків, а також складання звітності в бюджетних установах покладається на бухгалтерію, яка є, як правило, самостійною службою і має свою структуру.

Співпраця України з міжнародними організаціями, фінансовими установами, діяльність на валютних фондових й інвестиційних ринках потребують відповідності міжнародним стандартам, відкритості та прозорості інформації з економічних питань, зокрема з питань бухгалтерського обліку. На даний час бухгалтерський облік у бюджетній сфері України складається з обліку виконання державного та місцевого бюджетів і бухгалтерського обліку бюджетних установ, що потребує удосконалення методології та переходу на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

У сучасних економічних умовах та в умовах обмеженості фінансових можливостей загального фонду бюджету розширюється коло завдань, які постають перед бухгалтерським обліком. Ці завдання, які необхідно вирішити за короткий час, характеризують новий етап розвитку бюджетного бухгалтерського обліку. При цьому необхідно враховувати, що проблеми ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах неоднорідні, оскільки зумовлюються окремим видом діяльності. Галузева специфіка має бути відображена в організації та веденні бухгалтерського обліку. Діяльність бюджетних установ щодо виконання кошторису спрямована на мобілізацію всіх запланованих доходів та здійснення передбачених видатків точно і в певні строки. Для забезпечення повного і своєчасного надходження бюджетних коштів і використання їх відповідно до цільових призначень необхідна правильна організація бухгалтерського обліку з і контролю виконання кошторису з дотриманням усіх принципів та вимог чинного законодавства.

Отже, виходячи з вищесказаного можна зробити висновок, що бухгалтерський облік в бюджетних установах й організаціях України потребує запровадження та широкого використання інформаційних технологій, оскільки це дозволить спростити обліковий процес і підвищити оперативність отримання облікових даних в різних аналітичних розрізах. У зв'язку з цим облікова інформація використовуватиметься з метою забезпечення суворого контролю за витрачанням бюджетних ресурсів. Модернізація системи обліку в державному секторі можлива за умови формування єдиної законодавчо-нормативної бази, адаптованої до міжнародних вимог та норм, удосконалення методології складання звітності та запровадження інформаційних технологій.

#### **Список використаних джерел:**

1. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи / Н. О. Марценяк // Науковий вісник БДФА – 2010. – № 4. – С. 346–351.
2. Нетецький Є. В. Роль і завдання бухгалтерського обліку в управлінні бюджетними установами / Є. В. Нетецький // Економіка і держава. – 2008. – № 12. – С. 59–60.
3. Писарчук О. В. Послідовність формування облікової політики бюджетної установи / О. В. Писарчук, С. В. Жулій // Вісник СумДУ. Серія: Економіка. – № 3. – 2011. – С. 151–156.
4. Радецька Л. П., Овод Л. В. Управлінський облік: навчальний посібник. — К. : Академія, 2007. — 352 с.

## ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЗАПАСІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Демчук О.М., асистент; Гошкодеря І.С., студентка  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь*

Запаси бюджетних установ – це оборотні активи у матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування і будуть використані, як очікується, протягом одного року [2,с.371]. Вони відіграють важливу роль у забезпеченні господарської діяльності бюджетних установ та є вагомою складовою оборотних активів. Від методичних аспектів їх обліку залежить порядок формування окремих витрат установи та порядок відображення даних у звітності. Запасами є активи, що утримуються для подальшого продажу, перебувають у формі допоміжних матеріалів, сировини для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг та перебувають у процесі звичайної діяльності СДС для подальшого споживання.

Облік запасів бюджетних установ розглядали такі вчені, як Атамас П.Й., Джога Р.Й., Сопко В.В, Сушко Н.І., Чечуліна О.О та інші.

Для забезпечення раціонального використання ресурсів, дотримання фінансово-бюджетної дисципліни важливу роль відіграє реалізація таких функцій управління, як облік і контроль. Удосконалення організації обліку запасів, забезпечення його контрольних функцій за господарською і фінансовою діяльністю бюджетних організацій є основою дотримання обліку в бюджетних установах. Висока якість облікової інформації створює умови ефективної реалізації всіх функцій управління [ 3, с.152]. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" визначає основні положення щодо організації ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, в тому числі і бюджетних установ.

Успішне виконання завдань з обліку залежить від правильної організації первинного обліку, тобто оформлення господарських операцій документами з метою одержання первинних даних. Первинна інформація дає можливість одержати показники, які необхідні для успішного керівництва.

До завдань обліку запасів відносять:

-Правильне документальне оформлення операцій з надходження, руху та вибуття запасів;

- Контроль за раціональним використанням запасів; за їх збереженням на складах;

- Дотримання діючого законодавства з обліку запасів.

Запаси установ поділяють на такі групи:

- виробничі запаси;

- тварини на вирощуванні та відгодівлі;

- МШП;

- матеріали та продукти харчування;

- готова продукція;

- продукція сільськогосподарського виробництва;

- запаси для розподілу, передачі, продажу.

В процесі господарської діяльності бюджетних установ відбувається рух запасів, який включає послідовні операції: надходження, передача в межах установи та витрачання (або реалізація). Зазначені операції відображаються в обліку за допомогою первинних документів, оформлених належним чином.

Запаси надходять до бюджетних установ унаслідок:

- Надходження у вигляді готової продукції виробництва;

- У порядку гуманітарної допомоги та централізованого постачання;

- Шляхом одержання від підрозділів установ, постачальників;

- У результаті демонтажу необоротних активів.

Основними документами щодо надходження запасів є належним чином оформлені первинні документи постачальника. У них зазначаються такі відомості: від кого надійшли матеріали або продукти харчування, найменування, кількість, ціна, сума, дата надходження на склад та підпис матеріально відповідальної особи, яка одержала матеріальні цінності.

Приймання матеріалів здійснюється комісією з участю матеріально відповідальної особи, та незацікавленої організації. Матеріальні цінності, що надходять до бюджетної установи у порядку гуманітарної допомоги, приймаються комісією, яка створюється за наказом керівника з обов'язковою участю працівника бухгалтерії. Приймання цінностей проводиться шляхом їх перелічування, зважування у присутності матеріально відповідальної особи, якій передаються ці цінності на зберігання. На прийняті матеріальні цінності комісія складає акт, який підписується членами комісії. Видача матеріалів зі складу здійснюється за такими документами, як: накладна-вимога, лімітно-забірна картка, відомість на видачу матеріалів на потреби установи, акти на списання цінностей, шляховий листок, який є підставою для списання на видатки автомобільного бензину.

Відповідно до НП(С)БОДС 123, первісна вартість запасів включає витрати на придбання, переробку, обмін та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання та доведення їх до стану в якому вони були придатні до використання. Первісною вартістю запасів, що виготовляється власними силами суб'єктів державного сектору, визнається їх виробнича собівартість, що визначається за відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі. До складу первісної вартості запасів відносяться такі фактичні витрати:

- суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

- транспортно-заготівельні витрати, тобто затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи ;

- суми ввізного мита;

- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання.

У НП(С)БОДС 123 до складу інших витрат відносять прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати суб'єкта державного сектора на допрацювання якісно технічних характеристик запасів.

Особливістю формування первісної вартості в бюджетних установах є те, що витрати пов'язані з наймом транспорту для перевезення запасів відносяться на видатки організації за відповідними кодами економічної класифікації, за якими вони передбачені в кошторисі доходів та видатків та не включаються до первісної вартості придбаних запасів.

Також на збільшення первісної вартості запасів не відносяться суми ПДВ, сплаченого при придбанні запасів, яке списується на видатки бюджетних організацій.

Для здійснення виробничо-господарської діяльності в бюджетних організаціях використовуються товарно-виробничі запаси, які є найбільш значною частиною активів організації, що мають свою класифікацію й оцінку.

Щодо оцінки запасів на дату балансу, вони відображаються у бухгалтерському обліку та звітності на дату балансу, в тому числі у разі зміни мети утримання запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж або здійснюється за балансовою вартістю або за методом середньозваженої собівартості. Щодо МШП, то на даний час при передачі в експлуатацію МШП вартістю до 10 грн включно за одиницю списуються з бухгалтерського обліку на зменшення фонду у малоцінних та швидкозношуваних предметах.

Для проведення переоцінки та встановлення відновлювальної вартості запасів за наказом керівника підприємства створюється комісія, яка складається з :

- заступника керівника установи (як правило, голова комісії);

- головного бухгалтера та його заступника;

- працівників бухгалтерії, які ведуть облік матеріальних цінностей;
- матеріально відповідальних осіб;
- інших посадових осіб (на розсуд керівника).

За організацію роботи комісії відповідає керівник установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості запасів керівник установи і голова комісії.

Для відображення в бухгалтерському обліку інформації про оборотні матеріальні активи, що належать установі призначений клас 2 "Запаси" плану рахунків. При меморіально-ордерній формі облік надходження матеріалів відображається в різних меморіальних ордерах, зокрема № 6, № 8 та ін.

Синтетичний облік витрачання матеріалів на різні потреби відображається в меморіальному ордері № 13. До меморіального ордеру заносяться дані з первинних документів про витрачання матеріалів (накладних, забірних карток та ін.). записи за дебетом субрахунків, що кореспондують з матеріальними субрахунками, здійснюються в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Отже, для ефективного внутрішнього контролю у бюджетних установах потрібен постійно діючий внутрішній контролюючий орган, який би охоплював такі стадії: надходження, формування, використання запасів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: Навч. посіб. - К.: Центр учбової літератури, 2009. - 288 с
2. Верига Ю. А. Облік у бюджетних установах : навч. посібн. / Ю. А. Верига.–К. : Центр учбової літератури, 2012. –592 с.
3. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку у бюджетних установах : навч. посібн. / С. В. Свірко. –К. : КНЕУ, 2006. –380 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посібн. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк. –2-ге вид., доп. і перероб. –Житомир: ПП "Рута" 2009. –472 с.

## **ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УКРАЇНІ ТА ОСНОВНІ ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

Демчук О.М., асистент, Жадик К.Є., студентка  
*Таврійський Державний Агротехнологічний Університет*

У сучасних умовах важливого значення набуває проблема ефективного функціонування бюджетних установ, що створюються державою для досягнення соціальних, культурних, освітніх, наукових і управлінських цілей стосовно охорони здоров'я громадян, розвитку фізичної культури і спорту, задоволення духовних та інших нематеріальних потреб громадян, захисту прав, законних інтересів громадян і організацій, розв'язання суперечок і конфліктів, надання юридичної допомоги, а також інших цілей, спрямованих на досягнення суспільних благ.

Фінансування діяльності бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які надаються їм на основі затвердженого кошторису. Проте більшість бюджетних закладів мають незадовільний стан фінансування, брак грошових коштів для оновлення матеріально-технічної бази. На їх діяльність негативно впливають обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстка регламентація напрямків їх використання. Саме тому виникає об'єктивна необхідність підвищення ефективності використання фінансових ресурсів, що знаходяться у розпорядженні бюджетних установ.

Проблемам фінансового забезпечення бюджетних установ та основним шляхам їх вирішення свої праці присвятили такі вітчизняні вчені, як С. А.Буковинський, О. П. Кириленко, В. М. Опарін, К. В. Павлюк, О. Р. Романенко, Л. Д. Сафонова, О. О. Чечуліна, С. І. Юрій, Боголіб Т. М., Василик О.Д., Волкова Н. В., Даниленко Л. І., Шокіна Ю.О. та інші.

Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [1].

На сьогоднішній день фінансове забезпечення бюджетних установ не є досить дієвим та потребує удосконалення [4, с.122]. Гостро постає проблема щодо фінансового забезпечення бюджетних установ, так як основним джерелом фінансового забезпечення таких закладів є бюджетні кошти, але вони не можуть в повному обсязі забезпечити потребу установ, тому виникає необхідність пошуку додаткових фінансових ресурсів.

Бюджетне фінансування, як інструмент механізму виконання бюджету, базується на наукових принципах, до яких належать:

- плановість – всі державні витрати закріплені у відповідних планово-фінансових актах;
- цільове спрямування коштів – кошти плануються, відпускаються і використовуються на суворо визначені цілі;
- безповоротність та безвідплатність фінансування державних витрат, ефективне використання бюджетних коштів – мають на меті одержання суспільно-необхідних результатів при мінімальних витратах фінансових ресурсів;
- фінансування в міру виконання планів – базується на забезпеченні асигнувань фактичних витрат і на конкретних цілях;
- фінансування бюджетних установ на основі встановлених економічних нормативів залежно від сфери діяльності;
- постійний контроль за витрачанням бюджетних коштів [2, с. 331].

Функціонування механізму бюджетного фінансування пов'язане з використанням його різних форм і методів. У вітчизняній фінансовій літературі виділяють такі форми бюджетного фінансування:

- 1) бюджетні інвестиції, які можуть здійснюватись у вигляді фінансування капітальних вкладень, проектного фінансування конкретного інвестиційного проекту та придбання частки акцій чи прав участі в управлінні підприємством;
- 2) бюджетні кредити – це надання коштів з бюджету суб'єктам підприємництва на поворотній і платній основі; вони відрізняються від банківських кредитів дещо нижчим рівнем процентних ставок і більш пільговими умовами;
- 3) кошторисне фінансування, яке означає виділення бюджетних асигнувань на основі спеціального планово-фінансового документу – кошторису, визначає у безповоротному і безоплатному порядку обсяги коштів на фінансування певних об'єктів (програм, заходів) з визначенням їх цільового призначення і розподілом за окремими періодами фінансування;
- 4) державні трансферти – це невідплатні й безповоротні платежі з бюджету юридичним і фізичним особам, які не призначені для придбання товарів чи послуг, надання кредиту або на виплату непогашеного боргу [4, с. 100].

Головними напрямками роботи по удосконаленні фінансування бюджетних установ є:

- підвищення відповідальності Центральними органами виконавчої влади за проведення державної політики у відповідних галузях і сферах;
- упорядкування і раціоналізація мережі підвідомчих установ;
- суттєве скорочення кількості головних розпорядників коштів державного бюджету та переведення на казначейське обслуговування практично всіх операцій державного бюджету.

Для надання та забезпечення відповідними органами оперативного контролю за цільовим, повним та раціональним використанням коштів бюджетними установами необхідна повна інформація, яку отримують за допомогою даних бухгалтерського обліку.

Показники обліку служать для проведення усестороннього аналізу з метою вибору ефективних методів бюджетного фінансування, уникнувши при цьому можливих ризиків. На сьогоднішній день більшість бюджетних установ використовує для ведення електронного обліку програми Excel та Word.

Проблемою є те, що жодна із вказаних програм не дає можливості вести бухгалтерський облік як систему: на їх базі можливо лише виконання певних функцій (формування аналітичних показників і документи, відображати господарські операції, планувати доходи і видатки тощо не як систему, а як окрему операцію). Звичайно, для управління та контролю бюджетними установами цього недостатньо.

З метою більш раціонального використання фінансових ресурсів бюджетними установами необхідним є удосконалення технології обліку й опрацювання економічної інформації, представлення її у систематичному, повному вигляді для прийняття управлінських рішень.

У бюджетній сфері залишилося ще багато нерозв'язаних проблем. Для вирішення цих проблем необхідно:

- підвищити якість основних макроекономічних показників з обов'язковим проведенням попередньої незалежної експертизи їх коректності;
- здійснити розрахунки балансу фінансових ресурсів держави та вдосконалення на цій основі бюджетно-фінансових та грошово-кредитних пропозицій економіки України;
- перейти до середньострокового бюджетного планування як, основи формування державного бюджету на визначений рік;
- перейти від багатоканальної до одно каналної системи фінансування закладів, установ та організацій бюджетної сфери, а також окремих бюджетних програм, зокрема в частині передачі функцій фінансування лише одному головному розпоряднику;
- здійснити витрати державного та місцевого бюджетів виключно на конкурсній основі;
- децентралізацію оплати рахунків бюджетних установ.

Таким чином, потрібно змінювати ситуацію, що склалася в бюджетній сфері, а саме виводити бюджетні установи на новий, якісно досконалий рівень функціонування за рахунок покращення їх фінансового забезпечення. Цього можна досягти за допомогою пошуку нових джерел фінансування таких закладів, що дасть змогу забезпечити їх ефективне функціонування. Потрібно оптимізувати мережу розпорядників бюджетних коштів, а звідси і забезпечити цільовий розподіл бюджетних коштів, а також підвищити бюджетний контроль за використанням наданих коштів. Тільки при вирішенні усіх нагальних потреб можна буде забезпечити ефективне функціонування бюджетних установ.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 8 липня 2010 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
2. Василик О. Д. Бюджетна система України / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. – К. : Центр учбової літератури, 2004. — 544 с.
3. Ткачук Н. М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи / Н. М. Ткачук, В. О. Кравчук // Наука і економіка. – 2010. – № 2 (18). – С. 99-105.
4. Шокіна Ю.О. Особливості реалізації фінансового механізму бюджетних установ / Шокіна Ю.О. / Управління розвитком. – 2012. – № 3. – С.120-124.



## ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЗА НОВОЮ ЕКОНОМІЧНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ

Демчук О. М., асистент, Кондратюк О. В., студентка  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Прийняття «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі на 2007-2015 роки» означало реформування бухгалтерського обліку у державному секторі України. Одним з основних напрямів даної стратегії є модернізація системи бухгалтерського обліку у секторі державного управління, реалізація якого передбачала запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів у державному секторі. Зміни у бухгалтерському обліку бюджетних установ на основі міжнародних стандартів передбачають облік доходів і видатків за методом нарахувань. З метою чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій в обліковій практиці застосовується економічна класифікація видатків бюджету, яка забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу стосовно виконання бюджету. Варто зауважити, що Впродовж останнього десятиріччя бухгалтери бюджетних установ та організацій постійно пристосовуються до змін як статей видатків бюджету, так і їх кодифікації. Регулювання видатків здійснювалося за Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженою наказом МФУ від 12.03.2012 р., № 333. З 1.01.2013 р. набула чинності нова Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 21.06.2012 р., № 754. Введення в облікову практику нової економічної класифікації видатків бюджету призвели до змін статей видатків у кошторисах та в бюджетній звітності.

Аналіз наукових досліджень і публікацій підтверджує, що в Україні зростає інтерес вчених до теоретичних і практичних аспектів обліку видатків установ, що фінансуються за рахунок коштів державного та місцевого бюджету. Окремі напрями досліджень відображені в роботах таких вчених, як: В.Т. Александров, О.І. Ворона, П.К. Германчук, П.Й. Атмас, Ф.Ф. Бутинець, С.Л. Береза, І.В. Жиглей, Н.М. Малюга, О.В. Олійник, П.К. Германчук, П.Г. Петрашко, О.І. Ворона, І.Г. Голіков, Р.Т. Джога, С.В. Свірко, Н.М. Сідельник.

Економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування на заробітну плату, оплата послуг, трансфертні виплати та інші категорії). Такий розподіл дає змогу виділити захищені статті бюджету та забезпечити єдиний підхід до всіх одержувачів стосовно виконання бюджету. Ця класифікація є важливою для планування та організації обліку видатків кожної бюджетної установи, адже всі видатки плануються в кошторисі і відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за кодами економічної класифікації. Економічна класифікація видатків бюджетних установ передбачає їх поділ на поточні, капітальні та нерозподілені видатки [2].

Поточні видатки – це видатки, які спрямовуються на виконання бюджетних програм та забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів та надання поточних трансфертів населенню і підприємствам (установам, організаціям) [2]. Більшість поточних видатків бюджетних установ є захищеними статтями бюджету, серед яких: видатки на заробітну плату та сплату єдиного соціального внеску; видатки з придбання та використання матеріалів, інвентарю, продуктів харчування, медикаментів; видатки на оплату комунальних та інших послуг.

З 1.01.2013 р. з'явилися нові статті поточних видатків, пов'язані з обслуговуванням як внутрішніх, так і зовнішніх боргових зобов'язань бюджетних установ (КЕКВ 2410, 2420) на

проти вагу існуванню у попередній Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 12.03.2012 р., № 333 статті "Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями" (КЕКВ 1200) тощо. Капітальні видатки – це видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довготермінового користування), необоротних активів (зокрема землі, нематеріальних активів тощо), на будівництво (придбання), ремонт, реконструкцію та реставрацію (зокрема житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу [2]. Істотне місце серед капітальних видатків займають капітальні трансферти, у складі яких одержувачі бюджетних коштів відображають невідплатні односторонні платежі органів управління, які не ведуть до виникнення або погашення фінансових вимог. Вони передбачені на придбання капітальних активів, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу, або збільшення капіталу одержувачів бюджетних коштів. До цієї категорії включаються також трансфертні платежі підприємствам для покриття збитків, акумульованих ними протягом років або таких, які виникли внаслідок надзвичайних обставин [2]. Нерозподілені видатки – це видатки з резервних фондів державного і місцевих бюджетів та фондів обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад [1]. Кошти резервного фонду бюджету, передбачені у Державному бюджеті України. В Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 12.03.2012 р., № 333 нерозподілені видатки відображались за КЕКВ 3000. З 1.01.2013 р. згідно з новою Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 21.06.2012 р., № 754 дані видатки відображаються за КЕКВ 2900. Нова редакція Інструкції № 754 акцентує увагу на тому, що кошти резервного фонду відповідного бюджету можна використовувати на здійснення як поточних, так і капітальних видатків, а також на надання кредитів [2].

Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р., № 611, передбачено активні безсальдові рахунки 8-го класу "Витрати" для обліку поточних і капітальних видатків бюджетних установ, діяльність яких фінансується як із державного, так і з місцевого бюджету [3].

Економічна класифікація видатків бюджетних установ закладена в основу видаткової частини кошторисів та бюджетної звітності. Так, відповідно до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р., № 44 та Змін до нього від 09.10.2013 р., № 866, за новими кодами економічної класифікації видатки бюджетних установ – розпорядників бюджетних коштів відображаються у таких основних бюджетних звітах, як у:

- "Звіті про надходження та використання коштів загального фонду" (форма № 2 д, № 2 м);
- "Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги" (форма № 4-1 д, № 4-1 м);
- "Звіті про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень" (форма № 4-2 д, № 4-2 м);
- "Звіті про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду" (форма № 4-3 д, № 4-3 м) (додаток 7);
- "Звіті про заборгованість за бюджетними коштами" (форма № 7 д, № 7 м);
- "Звіті про заборгованість за окремими програмами" (форма № 7 д.1, № 7 м.1) [4, 5].

Отже, можна стверджувати, що стабільність законодавчої бази в регулюванні бюджетного обліку значною мірою впливає на ефективність та результати роботи бухгалтерських служб. Саме бухгалтер, функціональні обов'язки якого пов'язані з обліком видатків, забезпечує своєчасність, повноту та достовірність облікової інформації про видатки бюджету з метою визначення кінцевого результату діяльності (профіциту чи дефіциту коштів за загальним і спеціальним фондами) і відображення видатків у звітності розпорядника та одержувача бюджетних коштів тощо. Зміни в законодавстві, зокрема в економічній класифікації видатків бюджетних установ, потребують постійного

вдосконалення існуючої методики обліку поточних і капітальних видатків бюджету шляхом розроблення науково - практичних рекомендацій як з обліку видатків, так і з їх відображення у бюджетній звітності, що, водночас, обумовлює напрями подальших наукових досліджень.

#### **Список використаних джерел:**

1. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 р., № 333.
2. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 21.06.2012 р., № 754. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>
3. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р., № 611. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0890-99>
4. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р., № 44. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
5. Зміни до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 09.10.2013 р., № 866. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1742-13>

## **ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Демчук О. М., асистент; Молінська О. О., студентка  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

В процесі здійснення бюджетними установами своїх функцій виникають господарські відносини з різними фізичними та юридичними особами, призводячи до виконання фінансових зобов'язань за платежами. Щоб здійснювати видатки та платежі, розпоряднику бюджетних коштів необхідно взяти бюджетні зобов'язання.

Облік зобов'язання починається з його визнання, оцінки та відображення в системі рахунків з наступним розкриттям у фінансовій звітності. Сьогодні порядок обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету регламентується Наказами Міністерства фінансів України № 309 від 02.03.2012 та № 372 від 02.04.2014. Так Наказом № 309 виокремлено такі види:

–зобов'язання - будь-яке розміщення замовлення, укладення договору чи виконання інших аналогічних операцій, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет;

–бюджетне фінансове зобов'язання - зобов'язання розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) сплатити кошти за будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду відповідно до законодавства;

–фінансове зобов'язання - будь-яке придбання товару, послуги чи виконання інших

аналогічних операцій, здійснених розпорядником або одержувачем бюджетних коштів протягом бюджетного періоду з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет [3].

Такий поділ відповідає сучасній практиці обліку зобов'язань в бюджетних установах.

Розпорядники коштів мають право брати зобов'язання при виконанні кошторису за загальним фондом - у межах кошторисних призначень з огляду на необхідність забезпечити виконання пріоритетних заходів поточного бюджетного року з урахуванням погашення заборгованості минулих років; за спеціальним фондом - у межах кошторисних призначень.

Для правильної організації обліку зобов'язань важливим є визначення моменту його виникнення. Тільки з введенням в дію Наказу № 372 було прописано порядок визнання зобов'язань визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення [2].

Для обліку зобов'язань бюджетних установ, Планом рахунків передбачені рахунки 5-го класу «Довгострокові зобов'язання» та 6-го класу «Поточні зобов'язання».

П'ятий клас – «Довгострокові зобов'язання», призначений для обліку зобов'язань установи, які не виникають під час звичайної діяльності (під звичайною діяльністю мається на увазі період виконання кошторису доходів і видатків) і погашення яких відбувається після завершення поточного бюджетного року, не є характерним для бюджетних установ.

Для обліку зобов'язань, що виникають протягом звичайної діяльності бюджетних установ, Планом рахунків передбачені рахунки 6-го класу «Поточні зобов'язання». Найбільше зобов'язань у бюджетних установ виникає за виконані роботи, за розрахунками з податків і платежів зі страхування, з оплати праці, за іншими операціями, за внутрішніми розрахунками [5].

Зобов'язання реєструються в обліку бухгалтерським записом тільки тоді, коли у зв'язку з ним виникає заборгованість. Зобов'язання, що обумовлені укладеними договорами, відображаються в бухгалтерському обліку з моменту початку виконання договору однією з його сторін.

В цілому, можна виділити наступні стадії виконання зобов'язань: прийняття; підтвердження оплати; санкціонування оплати; оплата; підтвердження виконання.

Прийняття бюджетних зобов'язань одержувачами бюджетних коштів відбувається в межах доведених до них лімітів бюджетних асигнувань. Вони приймаються шляхом укладання контрактів з фізичними та юридичними особами, індивідуальними підприємцями або згідно із законом, іншим правовим актом, угодою. Підтвердження оплати установою здійснюються в межах доведених за відповідними кодами класифікації видатків лімітів бюджетних асигнувань та з урахуванням прийнятих і невиконаних зобов'язань. При цьому необхідно забезпечити зменшення рівня заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих періодів та недопущення виникнення заборгованості за бюджетними зобов'язаннями в поточному році.

Підтвердження оплати оформляється платіжними та іншими документами, необхідними для санкціонування їх оплати. Розпорядники протягом 7 робочих днів з дати взяття бюджетного зобов'язання подають до відповідного органу ДКУ Реєстр бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та оригінали документів або їх копії, що підтверджують факт взяття бюджетного зобов'язання. За операціями по закупівлям також додають оригінали документів або їх копії, що підтверджують проведення закупівлі та передбачені законодавством у сфері державних закупівель. Перевірка поданих документів може тривати від 1 до 5 операційних днів. Санкціонування оплати здійснюється через надання дозвільного надпису «zareєстровано та взято на облік» після перевірки документів на предмет відповідності даних, перевірки наявності залишків невикористаних асигнувань. При проведенні платежів казначейство проводить зменшення фінансових зобов'язань установи, тобто погашення кредиторської заборгованості.

На підставі отриманої виписки з рахунку про оплачені фінансові зобов'язання, вони відображаються у Книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань [6]. Це реєстр оперативного обліку, призначений для реєстрації укладених угод, контролю за відповідністю

прийнятих зобов'язань бюджетним асигнуванням. Книга відкривається на рік на підставі затвердженого кошторису установи в розрізі КЕКВ окремо за загальним і спеціальним фондом. У випадку не повністю оплачених прийняттів в поточному році зобов'язань їх переносять до книги на наступний рік.

Щомісяця органи ДКУ проводять аналіз зобов'язань установ за одержаними від них звітами про заборгованість за бюджетними коштами (ф. № 7м, 7д) [4]. В звітах надається інформація про суми дебіторської та кредиторської заборгованості по загальному та спеціальному фонду.

Таким чином, розпорядники коштів бюджету, які обслуговуються в органах ДКУ, ведуть облік зобов'язань. У бюджетних установах зобов'язання виникають за договорами, контрактами, угодами, замовленнями, згідно з якими розпорядники коштів бюджету, як споживачі товарів, робіт, послуг, повинні сплатити належну суму виконавцю, за умови виконання таких договорів фінансові зобов'язання - це зобов'язання розпорядника бюджетних коштів сплатити кошти за надані товари (роботи, послуги), що виникають в результаті виконання договорів або на підставі первинних документів. Зобов'язання виникають протягом здійснення бюджетною установою звичайної діяльності - тобто під час виконання установою кошторису.

### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Підручник / За заг. ред. проф. Р. Т. Дзюги. — К.: КНЕУ, 2003. — 483 с.
2. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ: наказ МФУ від 02.04.2014 № 372 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/384845>
3. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів: наказ МФУ від 02.03.2012 № 309 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12>.
4. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності: наказ МФУ від 24.01.2012 № 44 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.
5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ МФУ від 26.03.2013 № 611 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>.
6. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання: наказ ДКУ від 06.10.2000 № 100 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0747-00>.

## **ОБЛІК ІНШИХ КОШТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

Демчук О. М., асистент; Пейда А. В., студентка  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Бюджетні установи - органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету.

Бюджетні установи, що утримуються за рахунок Державного бюджету, фінансуються, через органи Державного казначейства України, яким в установах НБУ та уповноважених установах комерційних банків відкриваються єдині казначейські рахунки.

Єдиний казначейський рахунок (ЄКР) - є основним рахунком держави для здійснення фінансових операцій та результативного управління коштами Державного бюджету та місцевого.

Реєстраційні рахунки відкриваються у розрізі розділів бюджетної класифікації на один бюджетний календарний рік і щороку поновлюються. Відкриття реєстраційного рахунка здійснюється після письмового повідомлення про це розпорядника коштів [1].

На реєстраційні рахунки, відкриті в органах ДКУ, зараховуються кошти, що надходять як від підвідомчих та вищих установ, так і від фізичних та юридичних осіб на утримання установи, поновлення касових видатків.

До інших коштів бюджетних установ відносять оборотні активи установи у формі еквівалентів грошових коштів, тобто, коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках, в оплачених талонах на бензин, харчування, оплачені путівки в санаторії, пансіонати, оплачені проїзні документи, а також кошти в дорозі.

Акредитивом називається грошове зобов'язання банку, яке оформляється на підставі доручення його клієнта на користь клієнта іншого банку. Для відкриття акредитива потрібно подати в установу банку заяву на відкриття акредитива, якою клієнт доручає своєму банку провести платіж за місцем знаходження постачальника на певних умовах (при пред'явленні певних документів, що підтверджують виконання зобов'язання постачання). Зазначена форма розрахунків застосовується, як правило, з метою гарантування платежів постачальнику, а тому попередньо передбачається у контракті. Для платника ця форма являється не вигідною, бо відволікає на певний час гроші з його обігу і, як кожна попередня оплата, у бюджетних установах застосовується дуже рідко, головним чином для розрахунків з іноземними постачальниками.

Чекові книжки є бланками суворої звітності і виготовляються на спеціальному папері на Банкнотній фабриці Національного банку України за зразком, затвердженим Національним банком України, та брошуруються по 10,20 та 25 аркушів.

Чекові книжки можуть бути виготовлені банками самостійно з дотриманням усіх обов'язкових вимог і мати фірмову позначку банку за дозволом НБУ. Чек заповнюють від руки або з використанням технічних засобів.

Невикористані кошти з лімітованої чекової книжки зараховуються на поточні або реєстраційні рахунки, а в обліку – на поновлення касових видатків установи.

Обліку інших грошових коштів планом рахунків бюджетних установ передбачені рахунок 33 «Інші кошти» на якому обліковуються кошти в дорозі та грошові документи.

Грошові документи поділяються на два види:

- 1) цінні папери;
- 2) інші грошові документи (путівки у будинки і табори відпочинку, чеки, поштові марки, лотереї, проїзні квитки і т. ін.).

Рахунок 33 «Інші кошти» активний і поділяється на чотири субрахунки:

№ 331 "Грошові документи в національній валюті";

№ 332 "Грошові документи в іноземній валюті";

№ 333 "Грошові документи в дорозі в національній валюті";

№ 334 "Грошові документи в дорозі в іноземній валюті".

На субрахунку 331 "Грошові документи в національній валюті" обліковуються грошові документи установи (талони на бензин, мазут, продукти харчування, путівки та інше) в національній валюті. На субрахунку 332 "Грошові документи в іноземній валюті" ведеться облік грошових документів в іноземній валюті.

По дебету рахунків 331 та 332 обліковуються суми виставлених акредитивів отриманих талонів, (стретч-карт) путівок та інших грошових документів в національній та іноземній валюті. За кредитом відображаються використані акредитиви або суми повернутих коштів за невикористаними акредитивами, видані талони, путівки та інші грошові документи.

На субрахунку 333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті" обліковуються кошти, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні/поточні рахунки, але будуть зараховані в наступному місяці. На субрахунку 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті" обліковуються кошти в іноземній валюті, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні/поточні рахунки, але будуть зараховані в наступному місяці [1].

До грошових коштів у дорозі, які обліковуються на субрахунках 333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті" і 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті" відносять виручку, одержану підприємством за послуги, виконані роботи або реалізовану готову продукцію, внесену в касу банку або поштового відділення для зарахування на поточний рахунок, але які ще не зараховані за призначенням. Підставою для відображення сум в обліку є: при здаванні виручки – квитанція установи банку, поштового відділення, копії супровідних відомостей на здавання виручки інкасаторам банку тощо.

Аналітичний облік операцій з іншими коштами ведеться у довільній формі за кожним грошовим документом і кожною сумою в дорозі. Записи проводяться в міру здійснення операції, але не пізніше наступного дня. Записи здійснюються в розрізі видів коштів та кодів бюджетної класифікації [2].

За дебетом субрахунків 333 та 334 відображаються грошові кошти в дорозі, при цьому кредитуються субрахунки рахунків 68, 70, 71. За кредитом, після зарахування грошових сум на відповідні рахунки на підставі виправдних документів, відображається списання грошових коштів в дорозі, при цьому дебетуються субрахунки рахунків 31, 32.

Записи здійснюються в розрізі видів коштів та кодів бюджетної класифікації.

У кінці місяця записи за операціями з грошовими документами та грошовими коштами в дорозі групуються у меморіальному ордері форми №274 (бюджет). Записи здійснюються на підставі виписок органів Державного казначейства (установ банків), звітів матеріально відповідальних осіб, реєстрів аналітичного обліку, інших документів.

Дані меморіальних ордерів переносяться до книги "Журнал-головна".

При журнально-ордерній формі операції на рахунку 33 "Інші кошти" обліковують у Журналі-ордері 1 с.-г. та відомості. По кожному рахунку в названих облікових реєстрах передбачено окремі розділи. Записи здійснюють на підставі виписок банку та інших документів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навчальний посібник / М.Г. Михайлов, М.І. Телегунь, О.П. Славкова. - К.: Центр учбової літератури, 2011. - 384 с.

2. Наказ «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ» від 04.09.2015.

## **АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА ТОВАРИ, РОБОТИ ТА ПОСЛУГИ**

Дерев'яно С.І. к.е.н., доцент, Барабаш О.Г., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

У сучасних умовах господарювання одним з найбільш складних і суперечливих питань українського обліку можна вважати облік дебіторської заборгованості. Велика сума заборгованості, яка існує між українськими підприємствами, призводить до кризи неплатежів, яка, в свою чергу, гальмує розвиток ринків, на яких працюють дані підприємства, та є значною проблемою у національній економіці в цілому. Зрозуміло, що

незалежно від причин виникнення дебіторської заборгованості, уникнути її неможливо. Тому підприємству необхідно шукати способи ефективного управління нею, зокрема вдосконалення бухгалтерського обліку взаєморозрахунків, організації ефективної та дієвої системи внутрішньогосподарського контролю тощо. Облік розрахунків з дебіторами є однією з найважливіших ділянок бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємств.

Вагомий внесок у розробку методологічних засад бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості зроблено в наукових дослідженнях С.Д.Батехіна, І.А.Бланка, Ф.Ф.Бутинця, С.Ф.Голова, З.В.Гуцайлюка, В.П.Завгороднього, О.Д.Заруби, В.В.Ковальова, С.І.Маслова, Г.В.Савицької, Я.В.Соколова, В.В.Сопка, М.Г.Чумаченка та ін. Але незважаючи на значні наукові здобутки науковців, до сьогодні залишаються невизначеними ряд проблем у розрахунково-платіжних відносинах вітчизняних підприємств з дебіторами, вирішення яких потребує подальших досліджень.

Сьогодні в Україні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 10 «Дебіторська заборгованість» визначає методологічні засади ведення обліку дебіторської заборгованості. У цьому Положенні (стандарті) наведено основні терміни, порядок визнання та оцінки дебіторської заборгованості, її класифікація за основними видами, порядок відображення у звітності та ін. Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума [4].

На ефективність діяльності вітчизняного підприємства значною мірою впливає створена організаційна структура, якість підготовки облікової інформації, професійний рівень фахівців, належна оцінка отриманих даних, які обумовлюють прийняття управлінських рішень тощо.

Для побудови ефективної організації системи обліку розрахунків з дебіторами на підприємстві слід розробити чітку структуру. Як неоднозначність та нечіткість вітчизняної законодавчої бази відображається на економічних показниках країни, так і суперечливі методики, норми та методи обліку мають вплив на результати діяльності підприємства. Тому для організації ефективної системи обліку розрахунків як за дебіторською, так і кредиторською заборгованостями необхідно розробити цілісну систему, яка б базувалася на одній методиці.

Одним із першочергових завдань організації обліку розрахунків за дебіторською заборгованістю, які мають бути вирішені, є розробка облікової політики, яка становить базу для її подальшого аналізу та аудиту. Так, у формуванні облікової політики на підприємстві можна виділити три етапи.

На організаційному етапі керівник підприємства призначає групу фахівців, які обов'язково беруть участь у розробці проекту облікової політики та обґрунтовують форму ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

На технологічному етапі фахівці повинні здійснити огляд та запропонувати побудову бухгалтерської служби, тип структури апарату бухгалтерії, форму організації облікового та аналітичного процесів за технічними ознаками, які є основними на кожному підприємстві. Необхідно також організувати обліковий процес на кожній ділянці, надати оцінку загальним й специфічним принципам та методам організації обліку та аналізу в залежності від галузі та специфіки діяльності даного підприємства. При прийнятті ефективних управлінських рішень доцільно розглянути обрані методи разом з показниками фінансово-господарської діяльності підприємства та провести оцінку їх переваг в майбутньому.

Проект організації облікової політики підприємства докладно обговорюється на заключному етапі. Лише після врахування всіх пропозицій та особливостей він затверджується керівником. З метою попередження безнадійної заборгованості у розробленому проекті повинні визначатися терміни проведення інвентаризації розрахунків з дебіторами, необхідність в резервах безнадійної дебіторської заборгованості тощо.

На основі розробленої облікової політики група фахівців проводить комплексний аналіз для вибору найефективнішого методу аналізу розрахунків з дебіторами підприємства,



в основі якого лежать такі принципи як: всебічності, неперервності, комплексності аналізу даних бухгалтерського обліку тощо.

Відомо, що на процеси зростання дебіторської заборгованості має вплив політика підприємства у розрахунках з покупцями: неправильне встановлення строків і умов надання товарних кредитів, невраховані ризики, ненадання знижок при достроковій оплаті покупцями рахунків, що також призводить до різкого зростання дебіторської заборгованості. В свою чергу, несвоєчасне погашення дебіторської заборгованості призводить до платіжної кризи; зростання заборгованості по комерційному кредиту обумовлює збільшення попиту на короткострокові позики, скорочення їх пропозиції та зростання їх вартості. Тому, розглядаючи питання аналізу дебіторської заборгованості, слід ознайомитися з таким методом розрахунків з покупцями, що широко використовується в країнах з розвинутою ринковою економікою, як метод надання знижок за умов дострокової оплати. Відомо, що за умов інфляції будь-яка відстрочка платежу призводить до того, що підприємство-виробник реально одержує лише частину вартості реалізованої продукції. Тому підприємству інколи вигідніше зробити знижку на реалізований товар за умови швидкої оплати рахунка (наприклад, у десятиденний строк), ніж втратити більшу суму в результаті інфляції.

Серед основних недоліків існуючої системи обліку дебіторської заборгованості можна визначити наступні:

1) відсутність чіткої схеми деталізації та співвідношення різних видів дебіторської заборгованості у загальній їх структурі;

2) необхідність змін у будові реєстрів як аналітичного, так і синтетичного обліку дебіторської заборгованості. Сьогодні облік дебіторської та кредиторської заборгованостей ведеться в одному реєстрі – журналі №3. Однак, на думку багатьох фахівців, це зовсім різні об'єкти бухгалтерського обліку, які лише частково пов'язані між собою, відповідно і обліковувати їх потрібно в різних реєстрах;

3) розробка оптимальної політики управління дебіторською заборгованістю є достатньо серйозною і потребує глибокого вивчення;

4) потребують вирішення проблеми відображення в обліку довгострокової дебіторської заборгованості, оцінки поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги;

5) недостатньо вивчені питання обліку сумнівних боргів, зокрема резерву на їх покриття;

6) особливої уваги потребує порядок списання простроченої дебіторської заборгованості, оскільки це відіграє важливу роль при формуванні фінансових результатів діяльності підприємства.

З метою удосконалення обліку дебіторської заборгованості потрібно:

- використовувати метод нарахування резерву сумнівних боргів на підставі класифікації дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за строками непогашення (до 3-х, 6-и, 12-и місяців);

- використовувати метод розрахунку з покупцями, що широко використовується в країнах з розвинутими ринковими відносинами, - метод надання знижок за умов дострокової оплати;

- створювати резерв сумнівних боргів за результатами інвентаризації дебіторської заборгованості в кінці року перед складанням звітності, а використовувати його протягом звітного року [1, 35].

Ретельне виконання всіх етапів організації обліку, аналізу та аудиту розрахунків дасть змогу побудувати на підприємстві ефективну систему за допомогою якої можна ефективно керувати дебіторською і кредиторською заборгованостями підприємства. Така система не тільки покращить розрахунки з контрагентами, але й надасть більші можливості до ефективного залучення коштів в грошовий обіг на підприємстві, що відобразиться на результатах його діяльності в цілому.

#### **Список використаних джерел:**

1. Береза С.Л. Побудова облікової політики відображення грошових активів та дебіторської заборгованості// Вісник ЖДТУ.-2007. - №1(23). –с.35.
2. Коблянська О.І. Методологічні аспекти обліку та аудиту дебіторської заборгованості // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка, 2008. - №77-78. – С.28-34.
3. Матицина Н. Дебіторська заборгованість: нові облікові підходи // Економіст, 2007. - №11. – С.50-52.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 10 «Дебіторська заборгованість» від 08.10.1999р. № 237 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>

## КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ТА ЇЇ ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

Дерев'янко С.І., к.е.н., доцент, Кайданович О.О., слухач магістратури  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Будь-яка діяльність, що здійснюється, супроводжується витратами, які є надзвичайно важливою складовою фінансової діяльності підприємства. Класифікація витрат є надзвичайно важливим елементом управління витратами, основним принципом організації управлінського обліку, методом обробки та контролю інформації. Вона передбачає групування витрат у відповідні групи, які складаються з однорідних за своїм змістом або подібних між собою витрат. В економічній літературі і на практиці витрати класифікують за різними ознаками. Проблеми класифікації витрат були, є і залишаться актуальними питаннями. Окремі аспекти класифікації витрат розглядали у своїх працях такі вітчизняні науковці, як Ф.Ф.Бутинець, Б.І.Валуєв, С.Ф.Голов, З.В.Гуцайлюк, З.В.Задорожний, Г.Г.Кірейцев, М.В.Кужельний, А.М.Кузьмінський, Б.М.Литвин, М.С.Пушкар, В.В.Сопко, Л.К.Сук та інші.

Класифікація витрат передбачає групування витрат у відповідні групи, які складаються з однорідних за своїм змістом або подібних між собою витрати. Таким чином в економічній літературі і на практиці класифікують витрати за різними ознаками.

Детальний склад класифікації витрат за видами діяльності передбачено Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Класифікація витрат виробництва, за словами П.С.Безруких - це зведення за певними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і збут продукції в економічно обґрунтовані групи, які включали би витрати, однорідні за своїм змістом або подібні між собою [1]. Її використання, на думку В.Є.Керімова, допоможе не тільки краще планувати і обліковувати витрати, але і точніше їх аналізувати, а також виявляти певні співвідношення між окремими видами витрат та розраховувати ступінь їх впливу на рівень собівартості і рентабельності виробництва [5]. Белебега І.О. вказує, що класифікація виробничих витрат - це необхідний науковий елемент пізнання всіх витрат, які існують на підприємстві, і частини тих, що забезпечують створення продукції [2]. Давидович І.Є розглядає класифікацію витрат, як зведення за визначеними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і реалізацію продукції в економічно обґрунтовані групи, які включали б однорідні витрати [4].

Велику важливість класифікації витрат підкреслює Ф.Ф.Бутинець і зазначає, що значення класифікації витрат полягає в управлінні ними та, перш за все, для здійснення калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління підприємства [3].

Таким чином, у фінансовому обліку в основу класифікації витрат покладено види діяльності. У бухгалтерському та управлінському обліку Ф.Ф.Бутинець виділяє наступні ознаки групування витрат (табл.1.).

### 1. Ознаки групування витрат

Ознаки класифікації	Групи витрат				
	За відношенням до виробничого процесу	Основні			Накладні
За відношенням до обсягів виробництва	Постійні			Змінні	
За єдністю складу	Одноелементні			Комплексні	
За способом включення до собівартості	Прямі			Непрямі	
За доцільністю	Продуктивні			Непродуктивні	
За економічними елементами	Амортизація	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Інші операційні витрати
За статтями калькуляцій	Підприємство самостійно обирає статті калькуляції				
За видами діяльності	Витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності)			Витрати надзвичайної діяльності	

Запропонована класифікація витрат дає змогу ефективно керувати витратами та вести чіткий їх облік та досягати поставленої мети діяльності підприємства. Так, до основних відносяться витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг). У будь-якому виробництві вони складають одну з найважливіших частин витрат. Накладні витрати пов'язані з організацією, обслуговуванням виробництва та управлінням ним.

За відношенням до обсягів виробництва витрат поділяються на змінні та постійні. Змінними називають витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва. До постійних відносяться витрати величина яких не змінюється або майже не змінюється (умовно-постійні витрати) у разі зміни обсягу виробництва.

За єдністю складу витрат можуть бути одноелементними або комплексними. Одноелементні витрати включають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти. На даному принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами. Комплексні витрати складаються з кількох економічних елементів.

За способом включення до собівартості окремих видів продукції витрати поділяються на прямі та непрямі. Витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості економічно доцільним шляхом, тобто на підставі первинних документів без додаткового розподілу називаються прямими. Непрямі витрати – це витрати на виробництво, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом, а тому потребують розподілу.

За доцільністю витрачання поділяють на продуктивні витрати, до яких відносяться виправдані або доцільно для даного виробництва витрати. Відповідно, до непродуктивних відносяться витрати, що виникають з причин, які свідчать про недоліки в технології та організації виробництва.

Перелік калькуляційних статей встановлюється підприємством самостійно, виходячи з особливостей технології та організації виробництва.

Отже, кожне підприємство в сучасних умовах господарювання має самостійно класифікувати витрати за такими ознаками, які найбільшою мірою є зручними у використанні та відповідають різним потребам управління. І, як справедливо зазначає

Л.В.Нападовська, ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було при їх допомозі отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів [6].

#### **Список використаних джерел**

1. Безруких П.С. Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности – 2 – е изд., – М.: Финансы и статистика, 2008. – 463 с.
2. Белебега І.О., Коробов Н.Л., Орлов П.І., Петрова К.Л. Фінансова діяльність підприємств: Підручник. — К.: Либідь, 2008. - 596 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління /Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – №1(22). – С. 11-18.
4. Давидович І.Є. Калькулювання собівартості будівельної продукції та напрямки його вдосконалення / І.Є. Давидович // Економічний аналіз: зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2010. – №6. – С. 224-230.
5. Керимов В.Є. Управлінський облік: підручник / Керимов В.Є. – Одеса: Маркетинг, 2008. – 268 с.
6. Нападовська, Л.В. Управлінський облік: підручник для студ. вищ. навч. закл. / Л.В.Нападовська. – К.: Книга, 2007. - 356 с.

## **СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ**

*Дерев`янюк С.І., к.е.н., доцент, Перекліта Ю.І., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Заробітна плата належить до найскладніших економічних категорій. В процесі обліку та аналізу використання коштів на оплату праці слід здійснювати систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати, виявляти можливості зниження трудомісткості продукції та економії коштів за рахунок зростання продуктивності праці.

На сьогодні характерними особливостями реформування заробітної плати в умовах ринкової економіки є суттєва зміна відносин між державою та працівником з цих питань. Проблема організації оплати праці є однією з найбільш гострих. Актуальність зростає на фоні соціально-економічної кризи в умовах спаду економічних показників, скорочення чисельності працівників, що призводить до змін в організації праці та її оплаті. Названі причини вимагають реформування сфери оплати праці та, безумовно, впливають на порядок ведення бухгалтерського обліку тощо.

Ситуація, коли зайнятість не формує гідний рівень життя, є загрозливою. Неможливість отримання високої оплати праці призводить до знецінення соціальних цінностей, зневажання гідності людини, зневіри у власних силах й загалом формує незадоволеність працею та життям, зумовлює низький рівень продуктивності праці, тобто є руйнівною для стану професійного розвитку працівника.

Теоретичним і практичним питанням обліку розрахунків з оплати праці та їх вдосконалення присвячено праці багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених. Значний внесок у дослідження цих проблем зробили Сопко В.В., Хомин П.Я., Гарасим П.М., Бутинець Т.А., Жук Н.Л., Семенов Г.А., Андрущенко Л.О., Голов С.Ф., Білуха М.Т., Дорош Н.І., Усач Б.Ф., Петрик О.А. та ін. Але через зміну нормативно-законодавчої бази та господарських умов ці питання потребують подальшого дослідження.

Інтеграція до Європи неможлива без підвищення рівня життя громадян України, забезпечення їх першочергових та духовних потреб на високому рівні. Якби інтеграція відбулася саме сьогодні, то десятки мільйонів українців при наявних заробітках були б просто розчавлені європейськими цінами.

Заробітна плата – це грошовий вираз вартості робочої сили, яка є товаром, її ціна. В сучасних умовах ціна робочої сили визначається попитом і пропозицією, але в основі ціни лежить її вартість. Згідно із Законом України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [1].

З переходом на ринкові умови господарювання змінюється концепція встановлення розміру та вибору форм і системи оплати праці працівників сільськогосподарських підприємств будь-яких форм власності і господарювання. Її зміст полягає в тому, що за ринкових умов господарювання максимальний розмір оплати праці не обмежується і він залежить від фінансових можливостей підприємства. Обмеженню підлягає лише нижній її рівень, який регулюється державою [2].

Удосконалення організації оплати праці на підприємствах, на думку Сирцевої С.В. має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої належать:

- удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- запровадження гнучких форм і систем оплати праці;
- розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем;
- удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці;
- удосконалення нормування як засобу регулювання міри праці та її оплати;
- обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати;
- колективне регулювання заробітної плати [5].

У сучасних умовах на підприємствах застосовуються різні форми і системи оплати праці. Найбільшого поширення набули три форми оплати праці: відрядна, погодинна і тарифна. Основою організації оплати праці на підприємстві є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик.

Відрядна оплата праці - це оплата праці за кількість виготовленої продукції (робіт, послуг), вона заснована на оплаті праці в прямій залежності від її результатів. На підприємстві найбільшої доцільності застосування вона набула у випадках, коли: є можливість точного обліку обсягів виконуваних робіт; є значні замовлення на виготовлювану продукцію, а чисельність робітників обмежена; одне зі структурних підрозділів підприємства (цех, ділянка, робоче місце) є «вузьким» місцем, тобто стримує випуск продукції в інших технологічно взаємозалежних підрозділах; застосування цієї системи негативно не відобразиться на якості продукції.

Зауважимо, що її не рекомендується використовувати тоді, якщо: погіршується якість продукції; порушуються технологічні режими; погіршується обслуговування устаткування; порушуються вимоги техніки безпеки; перевитрачаються сировина і матеріали.

Погодинна оплата праці - це оплата праці за відпрацьований час. Ця форма має такі системи: проста погодинна, погодинно-преміювальна, система посадових окладів. Найбільш вигідно її застосовувати, коли: на підприємстві функціонують потокові і конвеєрні лінії зі суворо заданим ритмом; функції робітника зводяться до спостереження і контролю за ходом технологічного процесу; витрати на визначення планової та облік зробленої кількості продукції відносно великі; кількісний результат праці не може бути вимірним і не є визначальним; якість праці важливіша за її кількість; робота є небезпечною; робота неоднорідна за своїм характером і нерегулярна за навантаженням; збільшення випуску продукції може призвести до браку або зниження її якості.

Тарифна система є основою для диференціації заробітної плати відповідно до кваліфікації, умов і шкідливості праці. Вона містить у собі нормативні документи, що характеризують якісні особливості різної конкретної праці, дозволяє зіставляти між собою всі різноманітні види праці, враховувати їхню складність, умови виконання і народногосподарське значення. У ній відображені питання поділу праці робітників за професіями, фахом і кваліфікацією.

Оплата праці керівників і службовців здійснюється відповідно до посадових окладів. Розподіл працівників за посадами здійснюється за допомогою Єдиної номенклатури (переліку) посад і Кваліфікаційного довідника посад керівників і службовців. У довіднику відображені кваліфікаційні характеристики за кожною посадою, які складаються з трьох розділів: посадові обов'язки, професійні знання, кваліфікаційні вимоги. Схема посадових окладів являє собою перелік посад на підприємствах із зазначенням місячного посадового окладу або коефіцієнта. Цей метод розрахунку фонду оплати праці простий, зрозумілий робітникам, позитивно ними сприймається. Він припускає пряме ув'язування трудового внеску працівників з оплатою і пропусканням службовими східцями.

Проте перелічені системи оплати праці не є досконалими, а тому підприємства і організації продовжують пошук нетрадиційних методів в організації оплати праці. До переваг нетрадиційних систем оплати праці, безсумнівно, можна віднести їх простоту, доступність для розуміння механізму нарахування заробітку кожного працівника. Це підвищує значущість стимулюючої функції заробітної плати.

У багатьох країнах Західної Європи, а також у США мотиваційні аспекти управління персоналом компаній і фірм набули великого значення. Як за кордоном, так і на багатьох підприємствах СНД, набувають поширення так звані гнучкі безтарифні системи оплати праці. Гнучкі – тому, що система може трансформуватися під практично будь-які завдання оперативного планування і стимулювання. Безтарифні – тому, що базові параметри заробітної плати – ставки, оклади, тарифи, мінімальні зарплати визначаються, виходячи з кон'юнктури ринку праці в регіоні, характеру, цілей і завдань бізнесу, кадрової політики керівництва фірми.

Гнучка система повинна мотивувати працівників на виконання поставлених перед комерційною організацією мети і завдань у максимально короткі терміни, з найменшими витратами і високою якістю. При цьому в пріоритеті мають бути працівники висококваліфіковані та ініціативні. Стимулювання працівників має бути у таких розмірах, щоб забезпечувати гідний рівень життя їм та їх сім'ям.

Саме гнучкі системи оплати праці дозволяють підсилити мотиваційну функцію заробітної плати, стимулювати в необмежених розмірах високопродуктивну і ефективну працю, мобільно реагувати на зміни, що відбуваються як в економіці, так і на ринку праці, вибирати ті системи оплати праці, які б враховували фінансові можливості та специфіку підприємства (організації), забезпечуючи при цьому адекватний витраченій праці рівень заробітної плати. Сукупність вказаних чинників дозволяє отримати ефективний універсальний інструмент оцінки робочого місця (робочого завдання) і впорядкування відповідних рівнів заробітної плати, безпосередньо стимулюючи працівників підприємств.

Отже, основним і визначальним елементом трудового процесу є працівник з його вмінням і кваліфікацією, відношенням до праці, потребами й можливостями їхнього задоволення. Заробітна плата повинна залежати безпосередньо від результатів праці й у той же час впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

#### **Список використаних джерел:**

1. Про оплату праці / Закон України від 24.03.95р. № 108/95-ВР (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://www.rada.ua/>

2.Секіріна Н.В. Удосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах / Н.В.Секіріна, І.О. Лобанова // Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. – 2012 . - №2. – С. 34.

3.Терещенко О.О. Антикризове фінансове управління на підприємстві / Терещенко О.О. – К. : КНЕУ, 2010. - 268 с.

4.Кім Г.С. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. / Г.С. Кім, В.В. Сопко, Ю.Г. Кім; 2-ге вид., перероб. та доп. - К. : Центр навчальної літератури, 2009. - 480 с.

5.Сирцева С.В. Проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах / С.В. Сирцева // Вісник Причорноморської регіональної науково-практичної конференції професорсько-викладацького складу — Миколаїв. – 2011. — 133с.

## ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Дерев`янку С.І., к.е.н., доцент, Прокопенко Я.С., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Найбільш рухомих частину економічних ресурсів підприємства складають запаси. Вони займають чільне місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Вони є найбільш важливою та значною частиною оборотних активів підприємства, які обов'язково враховуються при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан.

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [3].

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» №996-XIV від 16 липня 1999 р. інвентаризація виробничих запасів проводиться не менше одного разу на рік [1].

Основним нормативним документом, який визначає умови та порядок проведення інвентаризації запасів є Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.14р. №879 [2]. Проведення інвентаризації є обов'язковим перед складанням річної бухгалтерської звітності; при зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передавання справ); при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів); після пожежі або стихійного лиха (на день після закінчення явищ); згідно розпоряджень судових та слідчих органів; при передачі майна підприємства в оренду; при передачі підприємства з одного підприємства в інше, з одного розпорядження в інше (на встановлену дату передачі); при переході на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу).

Інвентаризація розпочинається з видачі керівником наказу на її проведення. Наказ є основним внутрішнім документом, який регламентує порядок проведення та об'єкти інвентаризації, строки проведення інвентаризації та оформлення необхідної документації.

Процес інвентаризації умовно можна розділити на три етапи: підготовка, проведення та завершення. Підготовка до інвентаризації починається зі створення інвентаризаційної комісії, на яку покладається обов'язок проводити інвентаризацію на підприємстві. Положенням №879 ліквідоване поняття „постійно діюча інвентаризаційна комісія”. Відтепер

її називатимуть „інвентаризаційна комісія”, а до складу можуть входити представники аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії, суб’єкта підприємницької діяльності-фізичної особи, яка веде бухгалтерський облік на підприємстві на договірних засадах, досвідчені працівники підприємства (інженери, технологи, виконавці робіт, механіки, товарознавці, економісти, бухгалтери), які добре знають об’єкт інвентаризації. Крім цього, за рішенням керівника підприємства до складу інвентаризаційної комісії можуть входити члени ревізійної комісії госптовариства та внутрішні аудитори. Коли на підприємстві облік веде безпосередньо його керівник, то інвентаризаційну комісію має очолити саме він. Коли в штаті підприємства є лише один працівник – керівник, то інвентаризаційна комісія затверджується у складі однієї особи.

В обов’язки інвентаризаційної комісії входить: проведення профілактичної роботи із забезпечення, збереження цінностей; контроль перевірки правильності проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки; перевірка правильності визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання; у разі встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводити за дорученням керівника підприємства повторні суцільні інвентаризації; розгляд письмових пояснень осіб, які допустили нестачу чи псування цінностей або інших порушень і відображення в протоколі своїх пропозицій щодо регулювання виявлених нестач та втрат від псування цінностей, заліку внаслідок пересортиці.

При перевірці запасів інвентаризаційна комісія повинна дотримуватись наступних вимог: 1) переважування, обмірювання, підрахунок запасів проводяться в порядку їх розміщення у цьому приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду запасів до іншого; 2) інвентаризаційні описи складаються окремо на запаси, що перебувають у дорозі, неоплачені у строк покупцями відвантажені запаси, ті, що знаходяться на складі інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, в переробці); 3) у випадках надходження або витрачання запасів під час проведення інвентаризації, матеріально відповідальною особою в присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови на видаткових та прибуткових документах робиться позначка "після інвентаризації""", з посиланням на дату опису, де здійснено такі запаси. Наявність запасів, що знаходяться в дорозі, підтверджується розрахунковими документами постачальника, а товарів відвантажених - копіями пред’явлених покупцям документів на відвантаження запасів. При проведенні інвентаризації виробничих запасів одночасно перевіряють наявність тари за видами.

Зазнала змін періодичність та строки інвентаризації. Якщо до 01.01.2015р. щорічна інвентаризація всіх активів і зобов’язань проводилась в період, починаючи з 1 жовтня поточного року (причому інвентаризація об’єктів нерухомості могла проводитися один раз на три роки, а бібліотечних фондів – один раз на п’ять років або щорічно в обсязі не менше 20% одиниць бібліотечного фонду), то тепер інвентаризацію активів та зобов’язань перед складанням річної фінансової звітності потрібно проводити у строки: для необоротних активів (крім незавершених капітальних інвестицій, а також об’єктів основних засобів, які на момент проведення інвентаризації знаходяться за межами підприємства (наприклад, автомобілі в тривалих рейсах тощо), запасів (крім незавершеного виробництва і напівфабрикатів, а також ТМЦ, що знаходяться за межами підприємства), поточних біологічних активів, дебіторської та кредиторської заборгованостей, доходів і витрат майбутніх періодів, зобов’язань (крім невикористаних забезпечень і розрахунків із бюджетом за податками та ЄСВ) – три місяці (починаючи з 1 жовтня); для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів(як у касі, так і на банківських рахунках, а також еквівалентів коштів), коштів цільового фінансування, зобов’язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та ЄСВ – два місяці (починаючи з 1 листопада); для об’єктів основних засобів (наприклад, автомобілів перед вибуттям у тривалі рейси), інших ТМЦ, які на момент



проведення інвентаризації знаходиться поза підприємством (наприклад, при здачі ТМЦ на відповідальне зберігання) - до дати тимчасового вибуття з підприємства.

Дані інвентаризації кожного виду матеріальних цінностей заносяться до інвентаризаційного опису, який складається в двох примірниках і підписується всіма членами комісії. Один примірник опису залишається у матеріально відповідальній особі, а другий - передається до бухгалтерії. В бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з даними бухгалтерського обліку. Матеріальні цінності, по яких виявлені розходження (залишки, недостача), записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальна особа повинна давати інвентаризаційній комісії письмове пояснення про причини їх виникнення. За всіма випадками нестач, надлишків, псування запасів, за іншими порушеннями інвентаризаційна комісія повинна отримати від матеріально відповідальних осіб письмові пояснення.

Положенням №879 [2] допускається можливість складання групового інвентаризаційного опису щодо малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих в індивідуальне користування працівників (із обов'язковим зазначенням відповідальних за ці предмети осіб). Якщо раніше груповий інвентаризаційний опис міг складатися і щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП), переданих в індивідуальне користування працівників, то тепер такої норми немає. Інвентаризаційні описи на МШП, які обліковують в оперативному порядку, не складають, а перевірка фактичної їх наявності у матеріально відповідальних осіб поводить шляхом зіставлення фактичних даних з відомістю оперативного обліку.

Якщо інвентаризацією виявлено нестачі, потрібно насамперед з'ясувати, це нестачі в межах установлених норм природного убутку чи понаднормові. У першому випадку убуток запасів списується за рішенням керівника підприємства на витрати виробництва або обігу. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у випадках виявлення фактичних нестач та після заліку нестач цінностей надлишками з пересортиці. За відсутності норм убуток розглядається як понаднормова нестача. Понаднормова нестача запасів, а також втрати від псування цінностей відносяться на винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей, або ж списуються на витрати обігу, якщо винних осіб не встановлено.

Останнім кроком інвентаризації є засідання інвентаризаційної комісії, де вирішується доля надлишків, нестач, підбиваються підсумки інвентаризації. Оформляється засідання протоколом, який має бути у п'ятиденний термін розглянуто і затверджено керівником підприємства. У разі виявлення розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань та даними бухгалтерського обліку їх регулюють у такому порядку: а) лишки основних засобів, нематеріальних активів підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів або доходів спеціального фонду бюджетної установи; б) лишки цінних паперів, грошових коштів, їх еквівалентів та інших оборотних матеріальних цінностей підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства або доходу спеціального фонду бюджетної установи; в) нестача запасів у межах установлених норм природного убутку, виявлена під час інвентаризації, списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і лишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму; г) нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, у разі якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством. Отже, бути обізнаним у реальному стані активів і зобов'язань – в інтересах керівника підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову [звітність](#) в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-IV. [Електронний ресурс] / – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.09.14р. №879. [Електронний ресурс] / – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.999 року. [Електронний ресурс] / – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Доринська В. Є., студентка

*Криворізький економічний інститут ДВНЗ «Криворізький національний університет»,  
м. Кривий Ріг*

У сучасних умовах господарювання оборотні активи відіграють важливу роль, оскільки вони є наймобільнішим складником ресурсів та становлять вагому частку майна підприємства. Від їх ефективного використання залежить подальша діяльність господарюючого суб'єкта. Тому постає необхідність у правильності обліку оборотних активів підприємства за умови використання міжнародних стандартів.

Основні аспекти обліку оборотних активів були розглянуті такими науковцями як: М. І. Бондарь, Ф. Ф. Бутинець, В. П. Завгородній, Л. Г. Ловінська, В. С. Лень, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, В. Г. Швець, М. Д. Білик та іншими.

Вітчизняна та міжнародна практика має деякі відмінності, так за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку активи поділяються на оборотні та необоротні, що відповідає поділу за МСФЗ – на поточні та непоточні. Тобто за міжнародними стандартами терміну «оборотні активи» відповідає аналог – «поточні активи». У Міжнародних стандартах більше уваги приділяється понятійному апарату, зміст їх (стандартів) має рекомендаційний характер.

Оцінка оборотних активів займає важливе місце в організації і веденні бухгалтерського обліку на підприємстві. Від використаної методики оцінки залежить якість і достовірність звітних показників, що характеризують майновий і фінансовий стан підприємства. На вибір і застосування оцінки оборотних активів суттєво впливають завдання підприємства та пріоритети його розвитку, які зумовлюють мету її проведення. Вибір відповідного методу оцінювання обумовлюється поставленими завданнями, факторами внутрішнього та зовнішнього середовища, ціновою політикою, результатами проведеного порівняльного аналізу можливих варіантів оцінювання та їх впливу на фінансові результати діяльності підприємства.

Оцінка запасів здійснюється за меншою із двох вартостей – або собівартістю, або чистою вартістю реалізації. При формуванні собівартості запасів або встановленні чистої вартості реалізації необхідні підтвердні документи, що засвідчують відповідний рівень ціни.

Собівартість запасів повинна включати всі витрати, залежно від виду запасів, що оцінюються: витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан [2].

Витрати на курсові різниці та відсотки до складу собівартості придбання не включаються. При цьому в разі придбання товарів із відстроченням платежу різниця між

виплаченими коштами і вартістю товару при звичайній оплаті повинна розглядатися як витрати на виплату відсотків.

У частині формування собівартості запасів при їх списанні у виробництво вимоги МСБО 2 подібні до вимог П(с)БО 9. Так, при списанні запасів у переробку їх оцінка визначається за одним із методів (залежно від запасів та їх призначення):

- конкретної ідентифікації індивідуальної собівартості одиниць запасів (ідентифікованої собівартості – за українським стандартом);
- середньозваженої вартості;
- ФІФО.

При використанні методу середньозваженої вартості слід указати обрану систему визначення вартості списаних запасів: постійну (визначення оцінки при кожному відпуску запасів у виробництво) або періодичну (розрахунок оцінки за обраною формулою раз на місяць) [4].

Суб'єктові господарювання слід застосовувати одну й ту саму формулу собівартості для всіх своїх запасів однакового характеру і використання. Для запасів різного характеру або використання можуть бути виправданими різні формули вибуття [2].

Головний бухгалтер підприємства повинен здійснити попередні розрахунки з визначення найбільш ефективного методу оцінки запасів, оскільки визначена сума за розрахунком буде впливати на собівартість реалізації і відповідно на фінансовий результат від основної діяльності підприємства.

МСБО 2 передбачає проведення аналізу відповідності собівартості запасів, що обліковуються на балансі підприємства, вартості їх продажу. Необхідність приведення собівартості до чистої вартості реалізації може бути обумовлена псуванням запасів або ціновими коливаннями на ринку. Рішення про відображення у звітності запасів за чистою вартістю реалізації приймається за кожною групою запасів. При цьому потрібні документально підтверджені дані, які свідчитимуть про обґрунтованість застосування чистої вартості реалізації. Джерелами такої інформації можуть бути експертні висновки (нині в Україні це не надто поширена практика і найчастіше використовується у разі зміни власників), дані договорів купівлі-продажу або інформація про рівень цін на подібні запаси на ринку. У будь-якому випадку застосування іншої, ніж собівартість, вартості має бути документально обґрунтоване, а також доведено, що саме така вартість найбільш об'єктивно та достовірно відображатиме фінансовий стан підприємства і вартість його майна.

Якщо є підстави вважати, що на дату балансу ціна запасів знизилась чи вони зіпсовані, застаріли або в інший спосіб втратили первісно очікувану економічну вигоду, уцінку визначають за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут, створюючи свого роду резерв.

На відміну від національних стандартів, МСБО 2 (у деяких обставинах) з метою уцінки дозволяє об'єднати подібні або взаємопов'язані одиниці. Наприклад, задля зниження втрат від простоїв через поломки обладнання підприємство купує про запас запчастини, які може не використовувати упродовж років, а окремі з них так і не будуть використані ніколи. Які з них зайві, передбачити неможливо. Тому можна переглядати їхню вартість на кожен дату звітності у межах встановлених однорідних груп зі створення відповідного резерву. Крім того, МСБО 2 дозволяє не уцінювати запаси, які, хоча і знецінились, однак будуть використані у виробництві продукції, що принесе прибуток. Якщо обставин, які раніше спричинили часткове списання запасів нижче за собівартість, більше немає, суму часткового списання сторнують, але лише в межах попереднього знецінення [4].

Облік дебіторської заборгованості відповідно до міжнародних стандартів є одним із найбільш складних питань. Це пов'язане з тим, що визнання, оцінка та відображення у звітності дебіторської заборгованості регулюється кількома стандартами, які досить широко розглядають питання облікового відображення вартості фінансових інструментів та операцій з ними.

Правильне відображення у звітності відповідних сум дебіторської заборгованості торгових клієнтів (покупців) передбачає встановлення порядку оцінки. У міжнародних

стандартах немає чіткої вказівки на необхідність відображення дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів (саме так це визначено у П(с)БО 10).

Дебіторська заборгованість як фінансовий актив визнається в балансі, тільки коли суб'єкт господарювання стає стороною контрактних положень щодо інструменту. При первісному визнанні вона оцінюється за справедливою вартістю. Після первісного визнання дебіторська заборгованість оцінюється за амортизованою собівартістю із застосуванням методу ефективного відсотка. Розраховуючи ефективну ставку процента, суб'єкт господарювання повинен заздалегідь оцінити грошові потоки з урахуванням усіх умов контракту про фінансовий інструмент (наприклад, авансів), але не повинен розглядати майбутні збитки від кредитів [4].

Торговельна дебіторська заборгованість відображається у фінансовій звітності за чистою вартістю реалізації без зазначення первісної вартості та суми резерву сумнівних боргів. Така оцінка не є згортанням [1].

Дебіторська заборгованість виникає, як правило, у результаті операцій із продажу товарів, робіт, послуг і відображається в сумі отриманого доходу. У подальшому в разі зміни умов можливої компенсації такого активу (сумнівності чи безнадійності погашення дебіторської заборгованості) необхідно здійснити коригування (зменшення) вартості такого активу. Коли виникає невизначеність стосовно оплати суми, яка вже включена до доходу, але є сумою безнадійної заборгованості або сумою, повернення якої не очікується, така сума визнається як витрати, а не як коригування первісно визнаної суми доходу [3]. Тобто суми сумнівної частини дебіторської заборгованості слід відображати у витратах, а отже, формувати резерв за рахунок зниження вартості такого активу.

Також в обліку оборотних активів існують й інші проблеми, що ускладнюють їх управління через труднощі відображення у фінансовій інформації. Такого об'єкта, як витрати майбутніх періодів, у МСФЗ не існує. Тому суми попередньої оплати періодичних видань підлягають відображенню в складі дебіторської заборгованості, а витрати на розробку нового виду продукції визнаються у складі аналітичного рахунка витрат на переробку. Щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів, то в міжнародних стандартах таке визначення також відсутнє, тому їх можна обліковувати як стандартні виробничі запаси чи матеріали.

Запасні частини згідно П(с)БО 9 відображаються як запаси, однак міжнародні стандарти розглядають частину з них, а саме, основні запасні частини та резервне обладнання, як основні засоби, якщо підприємство планує використовувати їх протягом більше одного періоду. Якщо запасні частини і допоміжне обладнання не можна використовувати окремо, а тільки разом з об'єктом основних засобів, їх також обліковують як основні засоби [4].

Отже, узагальнюючи основні аспекти обліку оборотних активів, можна зазначити, що в ряді випадків українська практика вже відповідає міжнародним підходам і вимагає лише узгодження термінологічного апарату. Однак у деяких випадках наявні певні суттєві відмінності, які потребують додаткового закріплення в обліковій політиці підприємства. Застосування існуючого досвіду МСФЗ дозволить розкрити облікову інформацію для ефективного управління оборотними активами та, як наслідок, господарською діяльністю підприємства в цілому.

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/>
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/>
4. Ютека – система управління знаннями. МСФЗ: практика застосування [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://uteka.ua/>

## ОГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ

Задерей В. Ю., студент

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ*

Відповідно до ст. 79 Господарського кодексу господарськими товариствами визнаються підприємства або інші суб'єкти господарювання, створені юридичними особами та/або громадянами шляхом об'єднання їх майна і участі в підприємницькій діяльності товариства з метою одержання прибутку. У випадках, передбачених цим Кодексом, господарське товариство може діяти у складі одного учасника.

Засновниками і учасниками товариства можуть бути суб'єкти господарювання, інші учасники господарських відносин, зазначені у ст. 2 цього Кодексу, а також громадяни, які не є суб'єктами господарювання. Господарські товариства є юридичними особами.

Суб'єкти господарювання — юридичні особи, які стали засновниками або учасниками господарського товариства, зберігають статус юридичної особи.

Господарські товариства можуть здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, якщо інше не передбачено законом.

Сума вкладів засновників та учасників господарського товариства становить статутний капітал товариства (частина перша ст. 87 Господарського кодексу).

Відповідно до ст. 86 зазначеного Кодексу вкладами учасників і засновників господарського товариства можуть бути будинки, споруди, обладнання та інші матеріальні цінності, цінні папери, права користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будинками, спорудами, а також інші майнові права (включаючи майнові права на об'єкти інтелектуальної власності), кошти, у тому числі в іноземній валюті. Вклад, оцінений у гривнях, становить частку учасника та засновника у статутному капіталі товариства. Порядок оцінки вкладів визначається в установчих документах господарського товариства, якщо інше не передбачено законом.

Чинним законодавством встановлено мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства (далі — АТ), який становить 1250 мінімальних заробітних плат, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, що діє на момент створення (реєстрації) акціонерного товариства (частина перша ст. 14 Закону про акціонерні товариства). На сьогодні — це 1 433 750 грн. (1147 грн. x 1250).

Будь-яких вимог щодо встановлення мінімального або максимального розміру статутного капіталу товариства з обмеженою відповідальністю (далі — ТОВ) чинним законодавством не передбачено.

Статутний капітал ТОВ підлягає сплаті учасниками товариства до закінчення першого року з дня державної реєстрації товариства (ст. 52 Закону про госптовариства). Аналогічно відсутні будь-які умови щодо розміру статутного капіталу товариства з додатковою відповідальністю (статті 52 та 65 цього Закону).

Відповідно до частини четвертої ст. 57 Господарського кодексу статут суб'єкта господарювання крім інших відомостей має містити відомості про розмір і порядок утворення статутного капіталу та інших фондів. У статуті в обов'язковому порядку повинні відображатися, зокрема:

- розмір статутного капіталу АТ (п. 3 частини другої ст. 13 Закону про акціонерні товариства);
- розмір і порядок утворення статутного капіталу ТОВ і товариства з додатковою відповідальністю (ст. 4 Закону про госптовариства).

Порядок формування статутного капіталу акціонерного товариства і товариства з обмеженою відповідальністю

Порядок формування статутного капіталу АТ встановлено ст. 11 Закону про акціонерні товариства, а саме:

- оплата вартості акцій, які розміщуються під час заснування АТ, може здійснюватися грошовими коштами, цінними паперами (крім боргових емісійних цінних паперів, емітентом

яких є засновник, та векселів), майном і майновими правами, нематеріальними активами, що мають грошову оцінку. Оплата вартості акцій, які розміщуються під час заснування АТ, не може здійснюватися за ціною, нижчою від їх номінальної вартості. Також оплата вартості акцій не може здійснюватися шляхом прийняття на себе зобов'язань з виконання для товариства робіт або надання послуг;

- ціна майна, що вноситься засновниками АТ у рахунок оплати акцій товариства, має відповідати ринковій вартості цього майна, визначеній на засадах незалежної оцінки, проведеної відповідно до законодавства про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність;

- кожний засновник АТ повинен оплатити повну вартість придбаних акцій до дати затвердження результатів розміщення першого випуску акцій. У разі несплати (неповної оплати) вартості придбаних акцій до дати затвердження результатів розміщення першого випуску акцій АТ вважається не заснованим. До оплати 50% статутного капіталу товариство не має права здійснювати операції, не пов'язані з його заснуванням;

- до реєстрації звіту про результати розміщення акцій засновник має всі права, що засвідчуються акціями, крім права їх відчужувати та обтяжувати зобов'язаннями;

- документ, що засвідчує право власності засновника АТ на акції, видається йому після повної оплати вартості таких акцій протягом 10 робочих днів з дати отримання товариством свідоцтва про державну реєстрацію випуску акцій.

Порядок збільшення (зменшення) статутного капіталу АТ встановлюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, якою розроблено і затверджено Порядок № 822.

Відповідно до цього Порядку джерелами збільшення статутного капіталу АТ є: додаткові внески; додатковий капітал або його частина (крім банків і небанківських фінансових установ); прибуток або його частина.

Шляхами збільшення статутного капіталу АТ є: підвищення номінальної вартості акцій; розміщення додаткових акцій існуючої номінальної вартості.

Порядок формування статутного капіталу ТОВ встановлено ст. 52 Закону про госптовариства:

- учасники ТОВ повинні сплатити статутний капітал до закінчення першого року з дня державної реєстрації товариства;

- якщо учасники до закінчення першого року не внесли (не повністю внесли) свої вклади, загальні збори учасників приймають одне з таких рішень: про виключення зі складу товариства тих учасників, які не внесли (не повністю внесли) свої вклади, та про визначення порядку перерозподілу часток у статутному капіталі; про зменшення статутного капіталу та про визначення порядку перерозподілу часток у статутному капіталі; про ліквідацію товариства;

- зміни до статуту, пов'язані зі зміною розміру статутного капіталу та/або зі зміною складу учасників, підлягають державній реєстрації в установленому законом порядку;

- рішення про зменшення статутного капіталу товариства надсилається поштовим відправленням усім кредиторам товариства не пізніше триденного строку з дня його прийняття;

- учаснику товариства, який повністю вніс свій вклад, видається свідоцтво товариства;

- зменшення статутного капіталу ТОВ допускається після повідомлення про це в порядку, встановленому статутом, усіх його кредиторів. У цьому разі кредитори мають право вимагати дострокового припинення або виконання відповідних зобов'язань товариства та відшкодування їм збитків;

- збільшення статутного капіталу ТОВ допускається після внесення всіма його учасниками вкладів у повному обсязі.

Інструкцією № 291 для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного капіталу підприємства передбачено рахунок 40 «Статутний капітал».

За кредитом цього рахунку відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом — його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому рахунку має відповідати розміру

статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

З огляду на те що статутний капітал на практиці формується протягом певного періоду часу, виникає необхідність у контролі за виконанням засновниками (учасниками) господарського товариства зобов'язань за внесками до статутного капіталу.

Для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу відповідно до Інструкції № 291 призначено рахунок 46 «Неоплачений капітал». За дебетом цього рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, за кредитом — погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Господарський кодекс — Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV
2. Податковий кодекс — Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI
3. Закон про акціонерні товариства — Закон України від 17.09.2008 р. № 514-VI «Про акціонерні товариства»
4. Закон про госптовариства — Закон України від 19.09.91 р. № 1576-XII «Про господарські товариства»
5. Порядок № 822 — Порядок збільшення (зменшення) статутного капіталу публічного або приватного акціонерного товариства, затверджений рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 14.05.2013 р. № 822
6. ПБО 13 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затверджене наказом Мінфіну України від 30.11.2001 р. № 559
7. Інструкція № 291 — Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291

### **ФОРМИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Калюга Є. В., д.е.н., професор; Барановська Я. О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Визначна роль обліку та контролю за умов ринкової економіки закономірно потребує постійного вдосконалення їх форм і методів. Кожне підприємство самостійно обирає відповідну форму обліку, виходячи з конкретних умов власної роботи та перспектив подальшого розвитку, з обсягу виробничо-господарської діяльності, що зумовлює обсяг облікових робіт, наявність облікових кадрів і рівень їхньої кваліфікації, можливості використання обчислювальної техніки в обліковому процесі. Основними відмінними ознаками, що визначають особливості окремих форм бухгалтерського обліку, є: зовнішній вигляд і побудова облікових реєстрів, взаємозв'язок реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, послідовність і техніка облікової реєстрації.

Форма бухгалтерського обліку — це сполучення різних реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, їх взаємозв'язок, послідовність і способи облікових записів із метою узагальнення й одержання звітності [1].

Сучасними формами ведення бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах (крім банківських і бюджетних установ) є [2]:

спрощена (з використанням реєстрів обліку майна) та проста (без використання таких);  
журнально-ордерна;  
меморіально-ордерна.

Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами з незначним документообігом (кількістю господарських операцій), що здійснюють діяльність із виконання нематеріаломістких робіт і послуг. Вона передбачає використання Журналу обліку господарських операцій, у якому записи здійснюються на підставі первинних і зведених облікових документів, відомостей нарахування заробітної плати й амортизації тощо з відображенням суми операції на рахунках бухгалтерського обліку. Журнал ведеться щомісяця. Дані рядка «Сальдо на кінець місяця» з Журналу за попередній місяць переносяться до рядка «Сальдо на початок місяця» Журналу за звітний місяць за кожним рахунком бухгалтерського обліку.

Міністерство фінансів України у Вказівках про склад та порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами, затверджених наказом від 31.05.96 р. № 112, передбачило застосування спрощеної форми бухгалтерського обліку малими підприємствами з простим технологічним процесом виробництва продукції (виконання робіт, послуг), які здійснюють за місяць не більш як 300 господарських операцій.

Законом України «Про підприємства в Україні» до категорії малих підприємств віднесені діючі та новостворені підприємства (незалежно від форми власності) з чисельністю працівників у промисловості та будівництві – до 200 чоловік, у науці та науковому обслуговуванні – до 100 чоловік, в інших галузях виробничої сфери – до 50 чоловік, у галузях невиробничої сфери – до 25 чоловік, у роздрібній торгівлі – до 15 чоловік. Спрощена форма бухгалтерського обліку може застосовуватися за:

- простою формою (без використання реєстрів обліку майна малого підприємства);
- формою бухгалтерського обліку з використанням реєстрів обліку майна малого підприємства [4].

За простої форми обліку реєстрація первинних облікових документів, відображення операцій на рахунках, визначення собівартості продукції та фінансового результату ведуться в одному бухгалтерському реєстрі – Книзі обліку господарських операцій за формою № К-1. Вона містить усі застосовувані малим підприємством бухгалтерські рахунки, є комбінованим реєстром аналітичного та синтетичного обліку, що надає можливість визначити наявність господарських засобів та їх джерел на визначену дату і скласти бухгалтерську звітність.

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку ґрунтується на широкому застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових реєстрів – журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них. Записи до журналів-ордерів (основні реєстри) вносяться безпосередньо на підставі виправданих документів у міру їх надходження і опрацювання (без складання меморіальних ордерів). У разі значної кількості однорідних документів по операціях їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять до відповідних журналів-ордерів. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку забезпечує поточний запис господарських операцій за шаховим принципом.

Меморіально-ордерна (контрольно-шахова) форма бухгалтерського обліку характеризується застосуванням книг для ведення синтетичного обліку і карток – для аналітичного. Порядок облікової реєстрації господарських операцій за меморіально-ордерною формою такий. На підставі оформлених і перевірених документів (первинних або згрупованих) складають меморіальні ордери. В них роблять посилання на документ, що служить підставою для записів (або коротко викладають їх зміст), зазначають номер і дату складання, вказують кореспондуючі рахунки за даною операцією та суми. Аналітичний облік за меморіально-ордерною формою ведуть, як правило, на картках, а касових операцій – у Касовій книзі. Меморіально-ордерна форма обліку свого часу відповідала вимогам до бухгалтерського обліку. Поєднання синтетичного обліку у книгах із аналітичним обліком на картках дає змогу використати їх переваги. Застосування меморіальних ордерів сприяє



впорядкуванню систематичного обліку, а перевірка дебетових і кредитових оборотів за рахунками Головної книги з оборотом реєстраційного журналу дає можливість установити повноту і правильність записів і усунути помилки (якщо вони мали місце) [3].

Отже, нині в Україні існують 4 основні форми бухгалтерського обліку. Перша – меморіально-ордерна форма, що використовується в бюджетних організаціях, у банках. Регістр цієї форми – меморіальний ордер. Порівняно з журнально-ордерною, вона більш докладна, але містить чимало дублюючої інформації. Друга – журнально-ордерна, основними регістрами якої є журнали-ордери, що ведуться за кредитом синтетичних рахунків (синтетичного обліку) і дебетом кореспондуючих рахунків. Третя – спрощена форма бухгалтерського обліку для малих підприємств із незначною кількістю господарських операцій із використанням Журналу обліку господарських операцій і відомості 3-м для аналітичного обліку розрахунків із оплати праці, з дебіторами і кредиторами. Четверта – проста форма обліку для суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб, які за чинним законодавством самостійно обрали спосіб оподаткування доходів за єдиним податком.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні : навч.-практ. посібник // За ред. С. Ф. Голова. – Дн. : Баланс-клуб, 2001. – 832 с.
2. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посібник. – К. : Центр навчальної літератури, 2013 – 688 с.
3. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. – К. : КНЕУ, 1998. – 448 с.
4. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку / Швець В. Г. – К. : Знання, 2004. – 447 с.

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У СУЧАСНИХ УМОВАХ**

Калюга Є. В. , д.е.н., професор; Білошапка А. В., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В умовах переходу до ринкових відносин головним й основним визнане таке завдання бухгалтерського обліку, як одержання точної та достовірної інформації про господарські процеси й результати діяльності підприємства, необхідної як для оперативного керівництва й управління підприємством, так і для використання інвесторами, податковими, фінансовими, банківськими органами й іншими зацікавленими юридичними та фізичними особами.

Бухгалтерський облік охоплює всю сукупність господарської та фінансової діяльності підприємств; забезпечує контроль за виробництвом і розподілом матеріальних благ, рухом і збереженням майна підприємства; відображає весь процес виробництва і надає можливість простежити за змінами, що відбуваються. З огляду на сукупність витрат, підприємство визначає собівартість виробництва або мінімум того, що має отримати, якщо не хоче зазнавати збитків. Таким чином, керівник контролює рентабельність і прибутковість свого підприємства.

Огляд літературних джерел показує, що окремі аспекти організації бухгалтерського обліку в різному обсязі висвітлюють автори: В. Д. Андреев, П. С. Безруких, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинць, З. В. Гуцайлюк, І. П. Житна, А. М. Кашаєв, Л. М. Крамаровський, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, Ю. Я. Литвин, В. Г. Макаров, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, О. Д. Шмігель і ін.

Бухгалтерський облік, як літопис діяльності будь-якого підприємства, дає можливість відновити кожний господарський факт. На відміну від оперативного і статистичного бухгалтерський облік є суцільним і безперервним, суворо регламентованим, що забезпечує документальне відображення всіх господарських операцій. Належне ведення обліку сприяє кращій організації управління підприємством, контролю за господарськими операціями.

Система бухгалтерського обліку функціонувала за єдиним планом рахунків, єдиними положеннями і реєстрами синтетичного й аналітичного обліку.

Головним завданням бухгалтерського обліку є:

- забезпечення контролю за виконанням зобов'язань, наявністю і рухом майна, використанням матеріальних і фінансових ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

- своєчасне запобігання негативним явищам у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів;

- формування повної, достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності підприємства для оперативного управління, а також для використання інвесторами, постачальниками, покупцями, кредиторами, фінансовими, фіскальними, статистичними та банківськими установами.

Необхідно зазначити, що рівень виконання завдань бухгалтерського обліку передусім залежить саме від його організації. Рациональна організація бухгалтерського обліку має суттєве значення для задоволення потреб управлінського персоналу в інформації, яка є підставою для пошуку шляхів підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання, забезпечує збереження майна власника та достовірне визначення результатів діяльності.

Рациональна організація бухгалтерського обліку також сприяє успішності фінансово-господарської діяльності підприємства, оскільки саме завдяки використанню інформації, яку надає бухгалтерський облік, суб'єкти управління підприємством отримують змогу забезпечити збереження і примноження позитивних результатів діяльності всього колективу підприємства, а його відсутність або серйозні помилки в організації чи веденні призводять до втрати досягнутого успіху [2].

Досить багато вчених, зокрема українських, займалися проблемою вдосконалення організації бухгалтерського обліку, адже її вирішення на сьогодні є дуже важливим для кожної держави. Так, вітчизняні вчені виокремили такі шляхи вдосконалення облікового процесу [3]:

- 1) розробка сучасних технологій, збирання, реєстрація, групування, обробка й узагальнення обліково-економічної інформації із застосуванням телекомунікаційних технологій і сучасної комп'ютерної техніки;

- 2) удосконалення форм первинних документів;

- 3) застосування раціональних принципів реєстрації та групування облікової інформації, що забезпечать формування оптимальної облікової інформації для реалізації завдань, поставлених перед обліком;

- 4) запровадження раціональних схем документообігу, що дозволять із найменшими затратами трудових, матеріальних і фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань;

- 5) підвищення професійного рівня облікових працівників, що пов'язане з ускладненням роботи бухгалтерів. Це сприятиме зменшенню кількості зроблених ними помилок, а отже й отриманню більш точної та правдивої облікової інформації. Високий рівень професійної підготовки працівників дозволить їм самостійно приймати професійні судження, що дасть змогу зекономити час.

Таким чином, грамотно організований бухгалтерський облік як на рівні підприємства, так і на рівні цілої держави – шлях до уникнення систематичних помилок бухгалтерії, що негативно впливають на фінансовий стан.

#### **Список використаних джерел:**

1. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова ; 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2001. – 576 с.

2. Рассулова Н. В. Організація бухгалтерського обліку в сучасних умовах / Рассулова Н. В., Земелева Т. С. // Економічні науки / 7. Облік та аудит [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/3\\_SND\\_2010/Economics/58431.doc.htm](http://www.rusnauka.com/3_SND_2010/Economics/58431.doc.htm).

3. Стеців І. І. Організація облікового процесу в умовах реформування системи бухгалтерського обліку У країні (на прикладі малих підприємств) : автореферат дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / І. І. Стеців. – Львів, Львівська комерційна академія Укоопспілки – 2002. – 19 с.

## РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Калюга Є. В. , д.е.н., професор; Гараган С. О. , студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Бухгалтерський облік – один із основних детекторів фінансового стану підприємства, а отже, й надзвичайно важливий елемент економічного життя країни в цілому. Зрозуміло, що його основним завданням є забезпечення повною та достовірною інформацією всіх користувачів, зокрема, суб'єктів управління – для прийняття управлінських рішень, інвесторів і кредиторів – з метою налагодження співпраці з ними, фіскальних органів – для нарахування відповідних розмірів податків тощо. Для того, щоб усі ці процеси відбувалися належним чином, створена система регулювання бухгалтерського обліку, яка протягом тривалого часу змінювалася і вдосконалювалася. Але, на жаль, на сьогодні механізм регулювання має велику кількість недоліків і проблем, які необхідно вирішити й усунути.

Метою даного дослідження є окреслити головні особливості регулювання бухгалтерського обліку в Україні, існуючі проблеми, а також можливі варіанти їх розв'язання.

Особливості бухгалтерського обліку стали об'єктом досліджень багатьох зарубіжних і вітчизняних науковців. Серед них варто виділити: Бутинця Ф. Ф., Жука В. М., Валуєва В. В., Кірейцева Г. Г., Кужельного М. В., Литвина Ю. Я., Стадника М. В. та інших. Вони зробили свій вклад у розвиток бухгалтерської науки та практики.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

✓ створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

✓ удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності [1].

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Структура регулювання бухгалтерського обліку в Україні є наступною: перший рівень (основа) – загальні положення Закону; другий рівень – Стандарти і План рахунків, що базуються на Законі, затверджені Мінфіном і зареєстровані в Мінюсті; третій рівень — накази та листи Мінфіну, що роз'яснюють, як застосовувати кожний Стандарт у тій чи іншій конкретній ситуації.

У роботі Міністерства фінансів України та Державної служби статистики України питання регулювання бухгалтерського обліку не є першочерговим. Тому на сьогоднішній день немає чітко визначеного суб'єкта державної влади, за яким закріплювалася б відповідальність за стан обліку в країні. В правовому полі наявні недоліки знаходять відображення в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], саме за яким розмито відповідальність за стан даної сфери економічної діяльності країни.

Наступною важливою проблемою сучасного бухгалтерського обліку, якій не можна не приділити уваги, є досі невирішене питання щодо дотримання міжнародних стандартів.

Існує думка, що міжнародні стандарти фінансової звітності й національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку мають різне призначення: перші – для складання

звітності, другі – для ведення бухгалтерського обліку. Обґрунтувати її прийнято твердженням, що міжнародні стандарти – тільки для звіту, але не для обліку, тому що в них немає проводок. Тим часом проводки в міжнародних стандартах обліку є, але наводяться описово, як і у національних стандартах бухгалтерського обліку.

Міжнародні і національні стандарти обліку – це стандарти одного порядку, але різних рівнів. Звіту без обліку не буває, і завдання стандартів – направляти й регулювати бухгалтерський облік так, щоб на базі отриманих у такий спосіб даних надати користувачам достовірну, повну й неупереджену інформацію у належним чином оформлених фінансових звітах [2].

Вітчизняні підприємства часто недооцінюють складність запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (надалі – МСФЗ) й забувають застосовувати нові й змінені стандарти та тлумачення при веденні бухгалтерського обліку поточних операцій. Частина з них розглядає трансформацію у формат МСФЗ як одноразовий процес.

Крім цього, на підприємствах України надзвичайно гостро постала кадрова проблема, оскільки персонал компаній часто не має відповідної підготовки для ведення обліку за міжнародними стандартами фінансової звітності. А залучати фахівців, які володіють відповідними знаннями й досвідом роботи складання звітності, досить дорого. Наступна проблема – мовна. Офіційна мова міжнародних стандартів фінансової звітності – англійська, що значно ускладнює роботу з нововведеннями в стандартах і своєчасність їх застосування. Для тих підприємств, які зараз складають звітність за міжнародними стандартами, виникає проблема оперативності її складання й оприлюднення. Труднощі є й у застосуванні на підприємствах України чинних на сьогодні Положень (стандартів) бухгалтерського обліку України, які законодавчо не оновлені відповідно до МСФЗ. Таким чином, процес трансформації вітчизняної системи обліку та фінансової звітності з урахуванням міжнародних стандартів залишається тільки питанням часу. Застосовувати міжнародні стандарти потрібно поступово та цілеспрямовано з відповідним їх регулюванням на державному рівні. Це забезпечить швидке й ефективне усунення недоліків у вітчизняній системі бухгалтерського обліку та підготовку її до вимог ринкової економіки, а також дозволить міжнародним фінансовим організаціям оцінювати і порівнювати результати діяльності різних компаній, забезпечить відкритість, прозорість і зіставлення фінансової звітності суб'єктів господарювання, поглибить міжнародну кооперацію в сфері бухгалтерського обліку.

Отже, сьогодишнє державне регулювання бухгалтерської діяльності в Україні потребує докорінного реформування, що передбачає внесення змін і доповнень до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]. Концептуальними підходами до такого реформування є:

- ✓ урахування інституціональної економічної теорії та континентальної (європейської) моделі побудови облікових систем при підготовці змін і доповнень до чинного законодавства в частині регулювання бухгалтерського обліку;

- ✓ посилення правового статусу національного регуляторного органу з питань бухгалтерського обліку, його можливостей і відповідальності в межах Кабінету Міністрів України чи Мінфіну України.

#### **Список використаних джерел:**

1. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку / С. Ф. Голов. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
2. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: сучасний стан та застосування // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

## ЕТАПИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО СУЧАСНІ МОДЕЛІ

Калюга Є. В., д.е.н., професор; Заболотна С. П., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині підприємства та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [3].

Система управлінського обліку призначена для вирішення внутрішніх задач управління підприємством і є його ноу-хау. Для цього необхідна детальна інформація, що враховує технологію й організацію саме цього підприємства. Тому інформація управлінського обліку формується і надається з урахуванням потреб керівників конкретного підприємства. Його кінцева мета – допомога керівництву в досягненні стратегічної мети підприємства.

Управлінський облік суттєво відрізняється від традиційного бухгалтерського обліку, зорієнтованого на складання фінансової звітності [1]. На відміну від фінансового обліку, що ведеться з дотриманням визначених офіційних регламентів (інструкцій, стандартів і т. д.), установлених державними органами або професійними організаціями, управлінський облік не обмежений у виборі методів і правил. Його форми і методи розробляє саме підприємство, враховуючи різні параметри та беручи до уваги при підготовці варіантів управлінських рішень не тільки регламентні кількісні, але й якісні показники.

Управлінський облік призначений для розв'язання таких основних задач [1]:

- забезпечення керівництва підприємства інформацією про майбутні консолідовані результати бізнесу (включаючи безліч юридичних осіб і структурних підрозділів);
- відображення результатів роботи окремих напрямків (ними можуть бути види діяльності, групи товарів або інші елементи залежно від специфіки бізнесу) незалежно від того, як ці напрямки розподілені між юридичними особами, що входять у бізнес;
- відображення результатів роботи структурних підрозділів (відділи, цехи, юридичні особи);
- здійснення контролю за витратами шляхом їх обліку за видами та центрами витрат;
- накопичення статистики про доходи і витрати підприємства у визначеному розрізі і виявлення загальних тенденцій;
- здійснення планування та контролю виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і бізнесом у цілому, включаючи сукупність юридичних осіб;
- ведення оперативного обліку розрахунків із окремими контрагентами, взаєморозрахунків між власними юридичними особами.

Уже на початку ХХ сторіччя стало зрозумілим, що традиційний облік не повною мірою задовольняє потреби управління в умовах загострення конкуренції, ускладнення технології й організації виробництва. Внаслідок цього на підставі розробки методів нормування праці (система Тейлора, Ганта) була посилена контрольна функція обліку шляхом використання системи калькулювання стандартних витрат і оперативного аналізу відхилень. Цей період вважають першим етапом у розвитку управлінського обліку. Отже, базовий управлінський облік виник в 20-х рр. ХХ ст. у країнах із високорозвиненою промисловістю.

Другий етап розвитку управлінського обліку розпочався з середини 30-х років ХХ століття й був пов'язаний із розробкою системи калькулювання змінних витрат та обліку за центрами відповідальності. При запровадженні цих систем сформувалась окрема підсистема бухгалтерського обліку, яка оперувала не тільки грошовими вимірниками. Вона була орієнтована не на потреби калькулювання продукції для складання офіційної звітності, а на прийняття поточних управлінських рішень.

Третій етап розвитку управлінського обліку бере свій початок із середини 70-х років у зв'язку з посиленням ролі стратегічного управління в умовах глобальних змін у технології та в системах управління. Якщо до цього часу управлінський облік був орієнтований на

управління виробництвом, то тепер він дедалі більше перетворюється на стратегічний управлінський облік.

Четвертий етап розвитку розпочався із встановлення ринкових відносин у нашій державі. Українська економіка перебуває в перехідному стані, тобто планової економіки як такої вже не існує, а ринкова не утвердилася остаточно. Вітчизняні компанії не мають досвіду роботи, до того ж, кожна має свій. За цих умов кожне підприємство підходить до процесу побудови системи управлінського обліку індивідуально. Через це запровадження системи управлінського обліку на українських підприємствах є сферою тільки теоретичних знань і припущень у сукупності з намаганнями фахівців випробувати світовий досвід. Таким чином, на основі інформації про витрати сировини та матеріалів за кожну зміну в розрізі видів виробів і даних про вихід продукції можна й необхідно аналізувати результати виробничого процесу шляхом зіставлення фактичних даних із нормативними, виявити відхилення й оперативно визначити їх причини, що дасть можливість своєчасно впливати на хід того чи іншого процесу, коригувати в потрібному напрямку [2].

Залежно від того, яке місце і роль займає облік у системі забезпечення керівництва інформацією для прийняття ефективних рішень, а також зважаючи на міру закритості облікових даних підприємства для зовнішніх споживачів, виділяють такі ознаки класифікації моделей управлінського обліку:

1. за ступенем взаємозв'язку фінансового й управлінського обліку;
2. за повнотою включення витрат до собівартості;
3. за ступенем нормування.

Так, за ступенем взаємозв'язку фінансового й управлінського обліку в міжнародній практиці використовують дві моделі управлінського обліку:

- інтегровану;
- автономну.

Інтегрована модель управлінського обліку передбачає складання інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень на базі існуючої на підприємстві системи бухгалтерського обліку. До отримання інформації фінансового обліку дані внутрішньої звітності на підприємстві дають змогу оперативно контролювати й аналізувати хід виконання запланованих параметрів діяльності підприємства, а також приймати необхідних управлінських рішень.

У свою чергу автономна модель управлінського обліку, зважаючи на конкуренцію та закритість певної інформації для зовнішніх її споживачів, передбачає, що поряд із існуючою на підприємстві системою збирання й опрацювання інформації, представленої бухгалтерським фінансовим обліком, створюється ще одна система збирання й опрацювання інформації. Вона передбачає застосування додаткових облікових рахунків, на яких відображуються різного роду відхилення, а також використання внутрішньої системи обліку та звітності, що унеможливує процес вільного заволодіння і передачі рядовими обліковими працівниками підприємства інформації, яка є комерційною таємницею, конкурентам фірми.

За повнотою включення витрат до собівартості моделі управлінського обліку поділяються на:

- облік повних витрат;
- облік часткових витрат.

Система обліку повних витрат представлена традиційним для нашої країни обліком затрат на виробництво і калькулюванням собівартості продукції, робіт і послуг, що передбачає поділ витрат на основні та накладні [2]. Щомісяця накладні витрати списуються на витрати виробництва, внаслідок чого в обліку формується виробнича собівартість продукції, робіт і послуг.

Система обліку часткових витрат представлена традиційним для розвинутих ринкових країн обліком затрат на виробництво і калькулюванням собівартості продукції, робіт і послуг, що передбачає поділ затрат на змінні (розмір яких знаходиться у прямій або майже прямій залежності від збільшення або зменшення кількості виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг) і постійні (величина яких залишається незмінною або майже

незмінною при збільшенні або зменшенні виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг),

За системи обліку часткових витрат калькуляція собівартості виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг здійснюється на підставі змінних витрат, які безпосередньо пов'язані з їх створенням.

За ступенем нормування моделі управлінського обліку поділяються на:

- облік фактичних витрат;
- облік стандартних (нормативних) витрат.

Облік фактичних витрат полягає у формуванні собівартості продукції і визначенні прибутку на основі фактичних витрат підприємства.

Таким чином, існування і дієвість управлінського обліку доведено часом. Але на сьогодні змінились пріоритети, оскільки практика випереджає теоретичні надбання вітчизняних науковців у цій сфері досліджень. Межі практичного управлінського обліку розширились, отже потребують удосконалення його методологія та формування нових концептуальних підходів.

### **Список використаних джерел:**

1. Дяків В. В. Управлінський облік в Україні – реалії сьогодення / В. В. Дяків // Економіка АПК. – 2010. – № 8. – С. 76–80.
2. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посібник. – К. : Центр навчальної літератури, 2013. – 688с.
3. Управлінський облік. Поняття із Вікіпедії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki>.

## **ЕВОЛЮЦІЯ ПРОФЕСІЇ «БУХГАЛТЕР»**

Калюга Є. В., д.е.н., професор; Колос М. М., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Професія бухгалтера є однією з найдавніших. Вона досить престижна в Україні та в інших державах світу. Слово «бухгалтер» походить від німецьких слів «книга» (buch) і «тримати» (halten). Справа в тому, що колись бухгалтери записували всі здійснені фінансові операції у книгу бухгалтерського обліку.

А от зараз бухгалтер оптимізує фінансову діяльність підприємства, слідкує за станом його рахунку та за своєчасністю проведення всіх фінансових операцій, використовуючи для цього переважно комп'ютер.

Цій професії вже кілька століть – основи бухгалтерського обліку винайшов італійський монах Фра Бартоломео де Пачолі [2]. У 1494 році він опублікував книгу, де розтлумачував купцям сенс найпростіших бухгалтерських операцій: дебету, кредиту та балансу.

Сьогодні таких операцій набагато більше, а професія бухгалтера набула неабиякої суспільної значимості.

Без бухгалтерії не обходиться жодне підприємство, фірма, компанія, лікарня чи то дитячий садок або машинобудівний завод-гігант [3]. Ця спеціальність входить до числа найбільш затребуваних. За кмітливого, в'їдливого і досвідченого бухгалтера керівник будь-якої фірми готовий віддати, що називається, «півцарства». Бухгалтер виконує роботу по різних видах бухгалтерського обліку (основних засобів, матеріальних цінностей, витрат на виробництво; розрахунки з постачальниками і замовниками, нарахування заробітної плати, податків тощо). Вся фінансова діяльність підприємства фіксується в документах, бухгалтер складає, приймає від інших організацій і контролює первинну документацію з різних видів бухгалтерського обліку і готує її до рахункової обробки.

Враховуючи фінансову діяльність підприємства, бухгалтер контролює всі його найважливіші функції, проводить економічний аналіз виробничих процесів.

І, звичайно ж, кожна солідна установа потребує висококваліфікованого спеціаліста. Тому дуже важливим є отримання спеціальної освіти. Зараз Міжнародна асоціація бухгалтерів виділяє окремий статус «професійний бухгалтер». До нього входять професії головного бухгалтера, аудитора, фінансового директора та податкового консультанта.

90-ті роки минулого століття спричинили вибух бухгалтерської творчості. Ще не існувало спеціальних програм, комп'ютер міг дозволити собі не кожен. Але ринок розвивався, причому швидше, ніж закони. Тому бухгалтер був змушений включитися в активну роботу і «вирувати» між законами.

Із набуттям незалежності Україною у перші роки державний бюджет і фінансова система країни суттєво похитнулися через фінансову кризу, гіперінфляцію тощо. Професії, що так довго займали провідні місця в рейтингу популярності, почали здавати свої позиції. Бажання лікувати і вчителювати зникло так же швидко, як стрімко падав реальний рівень доходів. Хто захоче працювати інженером за символічний оклад, до того ж несвоєчасно виплачуваній? От і почали набувати популярність професії із достойною, відповідно до рівня реальних потреб, і своєчасно виплачуваною зарплатою [1]. Більшість бюджетних установ такого вже не мала. Проте у сфері реального бізнесу такі тенденції розпочинались. І що є характерним, однією із самих високооплачуваних категорій працівників на підприємствах, крім керівництва, ставали фінансові працівники, в тому числі і бухгалтери.

Усім відомо, що головний бухгалтер на підприємстві – це друга людина після керівника, яка приймає усі рішення стосовно фінансово-господарської діяльності, оскільки саме він разом із директором ставить свій підпис майже на усіх документах.

В Україні здійснюється підготовка бухгалтерів у ВНЗ різних акредитацій і на курсах. На підприємстві фахівець цього напрямку має справу не тільки з веденням бухгалтерського обліку, а й бере активну участь у підготовці альтернативних варіантів прийняття управлінських рішень.

Вимоги до професії бухгалтера на сьогодні зросли. Бухгалтер має забезпечити достовірне ведення бухгалтерського обліку, приносити користь підприємству шляхом пропозицій щодо вибору кращих альтернативних управлінських рішень; боротися із шахрайством. Це – професія здібних і чесних людей.

Бухгалтер, людина відповідальна й організована, просто не має права забувати або втрачати документи, не дотримуватись термінів подання звітності. Він має володіти математичними здібностями, оскільки доведеться постійно мати справу з цифрами, і помилка тут дорогого варта. Робота з документами, звітами вимагає високої концентрації уваги. Бажано також мати хорошу пам'ять, розвинене логічне мислення.

Багато фахівців у сфері бухгалтерського обліку вважають, що їхня професія не вимагає якихось надприродних здібностей [3]. Головне – щоб вона подобалася. Бухгалтерська освіта потрібна у фінансово-кредитних установах, страхових компаніях, податково-бюджетних і державних органах, на промислових підприємствах, у спільних і торгових компаніях на посадах керівників підприємств, головних бухгалтерів, фінансових директорів, бухгалтерів, менеджерів різних рівнів управління, аудиторів, викладачів учбових закладів. Загальна риса одна – відмінне знання вимог і умов бухгалтерського обліку.

Бухгалтер – це людина, професія якої має стабільно високий попит і значні перспективи.

Цікавий факт: оскільки бухгалтери полюбляють точність, їм відведено точне місце в календарі – 16 липня є офіційним святом бухгалтерів в Україні.

Уже другий рік я навчаюся на бухгалтера й упевнився: бухгалтером може стати тільки людина, котра володіє такими якостями, як відповідальність, старанність, організованість, уміння слухати і запам'ятовувати все, що їй кажуть, здатність концентрувати свою увагу на роботі. Але, напевно, найголовніше у виборі професії бухгалтера – це любов до справи, якою займаєшся, і тоді ти з радістю ходитимеш на роботу і з гордістю повертатимешся додому, бо



будеш усвідомлювати, що улюблена справа приносить користь не тільки тобі і твоїй родині, але й твоїй Вітчизні.

#### **Список використаних джерел:**

1. Васильєва Л. М. Формування сучасної професії бухгалтера та вимоги до неї / Л. М. Васильєва // Економіка. Управління. Інновації. – 2013. – Вип. 2(10). – С. 24–37.
2. Енциклопедія професії 4121 «Обліковець з реєстрації бухгалтерських даних» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://vpu36.at.ua/Encuklopedii/enciklopedija\\_blidna\\_l.m..pdf](http://vpu36.at.ua/Encuklopedii/enciklopedija_blidna_l.m..pdf).
3. Історія професії бухгалтер : офіційний сайт Державного професійно-технічного навчального закладу «Білківський професійний аграрний ліцей» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://dptnz.com/publ/istorija\\_profesiji/2-1-0-17](http://dptnz.com/publ/istorija_profesiji/2-1-0-17).

## **ЕКОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ**

Калюга Є. В., д.е.н., професор; Перинська А. О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

На сучасному етапі істотним напрямком економічної політики є забезпечення сталого еколого-економічного розвитку аграрного сектора економіки, стратегія якого повинна передбачати використання комплексу ефективних підходів, інструментів, важелів і механізмів, що сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності галузі, забезпечать її еколого-економічне зростання та раціональне природокористування. Однак досі не розроблено ані показників, ані системи обліку, які б повною мірою відображали взаємодію економіки та навколишнього природного середовища. Для розв'язання цієї проблеми необхідно на підприємствах АПК налагодити системи бухгалтерського обліку з урахуванням екологічної складової.

Дослідження екологічного стану агропромислового виробництва (АПВ) полягає в аналізі та розробці науково-методичних підходів, направлених на створення сприятливих передумов господарювання різних форм власності в нових соціально-економічних, історично-екологічних і ринкових умовах. Сільськогосподарське виробництво та переробна промисловість вимагають створення та впровадження новітніх технологій, а також усунення негативних екологічних явищ, що мають провідне місце в системі АПВ.

Такий підхід буде окреслювати чіткі сторони функціонально-галузевої спрямованості, найбільш ефективні напрямки реформування, сприяти збільшенню обсягів виробництва екологічно чистої сільськогосподарської продукції й теоретичному обґрунтуванню методики екологічного обліку на сільськогосподарських підприємствах. Сьогоднішній стан екологічного обліку висуває відповідні задачі перед професійними бухгалтерами і аудитором, перед усією наукою бухгалтерського обліку.

Актуальність цього питання знаходить своє відображення у наукових працях вітчизняних учених: П. П. Борщевського, О. В. Вороновської, М. Б. Данилишина, С. І. Дорогунцова, В. М. Жука, В. О. Колесника, В. П. Коростика, Л. І. Максимова, М. Т. Масюка, І. Б. Миккульського, М. Д. Пістуна, А. А. Салекова та багатьох інших.

Теорія екологічного бухгалтерського обліку та аудиту, особливо в її зарубіжних варіантах, у «чистому» вигляді рідко використовується вітчизняними економічними суб'єктами [2].

У сфері екології можна виділити наступні функції: посилення ролі регулювання економіки та контролю за витратами; виникнення нових економічних можливостей, зокрема ринкових; здійснення менеджменту і контролю природоохоронних заходів; надання відповідної звітності; дотримання суспільного інтересу.

Однією з проблем екологічного менеджменту є розробка та вдосконалення напрямків і принципів екологічного обліку та контролю, що включають фінансовий і управлінський облік, звітність за екологічними показниками та екологічний аудит.

У статті В. М. Жука [1]. наведено підстави, на яких питання екологічної діяльності слід об'єднати в корпоративний облік:

- рахунки бухгалтерського обліку підприємства повинні відображати його відношення до навколишнього природного середовища та вплив витрат, ризиків і зобов'язань, обумовлених природоохоронною діяльністю, на фінансовий стан підприємств АПК;
- інвесторам для прийняття інвестиційних рішень необхідно мати інформацію з екологічних доходів і витрат, пов'язаних із екологічною діяльністю;
- менеджерам необхідно виявляти і розподіляти природоохоронні витрати у такий спосіб, щоб продукція була правильно оцінена й інвестиційні рішення базувалися на реальних витратах і вигодах;
- агропромислові підприємства можуть мати переваги в конкурентній боротьбі, якщо вони будуть спроможні показати, що їх продукція безпечна в екологічному аспекті;
- екологічний облік є ключем до сталого розвитку.

Екоефективний режим роботи знижує вплив підприємства на стан навколишнього природного середовища, одночасно підвищуючи його прибутковість. Однак ефективність може бути виміряна тільки за допомогою екологічного обліку, тобто подання точної інформації з природоохоронних витрат, заощаджень і впливу господарської діяльності на навколишнє природне середовище.

Керівники українських підприємств АПК, які прагнуть збільшити обсяги фінансування за рахунок капіталу західних ринків, розуміють, що за відсутності в нових українських балансах інформації з екологічної ситуації зменшиться довіра інвесторів до фінансових звітів.

Екологічна інформація повинна бути невід'ємною частиною під час складання зрозумілих і достовірних звітів. Проте нині в Україні немає нормативних актів щодо регулювання облікової діяльності в галузі екології, які б передбачали докладне відображення у фінансовій звітності зобов'язань і витрат, пов'язаних із екологічною діяльністю. Тому розробка основ розвитку екологічного обліку та аудиту соціально економічно значуща для запобігання кризовим явищам.

На базі фіскального та бухгалтерського законодавства здійснюється екологічний облік [3].

Слід відзначити, що формування АПВ – це досить складний, багатогранний і закономірний процес, який відбувається на основі суспільно-територіального поділу праці. Більш повніше і глибше досліджується агропромисловий комплекс (АПК), адже він у складі національної економіки України є найбільш сформованим, пріоритетним і перспективним. Агропромислове виробництво є більш складною і широкою сферою виробництва порівняно з АПК. Кінцевою метою є відображення характеру проміжних ланок, що і є головним завданням кожної стадії відтворювального агропромислового виробництва.

Досягнення функціонально-територіальної пропорційності, підвищення економічної ефективності та комплексності розвитку всіх його ланок і виробництва визначає загальну мету АПВ, на яку повинен працювати кожен із компонентів агрокліматичних і еколого-економічних чинників.

На високому рівні розвитку продуктивних сил загалом та інтеграції землеробства з промисловістю можливе створення сприятливих матеріально-економічних передумов АПВ. Кінцевим результатом АПВ є, перш за все, як внутрішній, так і на зовнішній продовольчий ринок.

Теоретико-методологічний підхід до формування системи управління еколого-спрямованим аграрним виробництвом дозволяє врахувати ці тенденції, а також поєднати в процесі прийняття управлінських рішень екологічну, виробничу, соціальну й економічну компоненти агровиробництва.

На сьогодні питання екологічної звітності й аудиту в нашій країні є найбільш

неопрацьованими, малодослідженими сегментами екологічного менеджменту в стадії становлення. Поняття екологічного бухгалтерського обліку ще не набуло остаточного осмислення і логічної завершеності як комплексно сформована система знань в економіко-екологічній теорії та практиці. Безсумнівно, він має стати частиною управлінського обліку, який як автономна економічна категорія виник близько 20 років тому. Відповідно до нового підходу, облік повинен поєднувати в собі процеси ідентифікації, вимірювання та комунікації еколого-економічної інформації, які б дали змогу користувачам ухвалювати на її основі відповідні управлінські рішення. Таким чином, у рамках традиційної системи обліку виділяється порівняно автономна підсистема інформаційної бази управління – екологічний бухгалтерський облік.

Система обліку екологічної діяльності повинна включати чотири основні складові: облік екологічних витрат, облік екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну діяльність та аудит відповідної інформації, кожна з яких має економічну значущість.

Проблема організації та обліку екологічних зобов'язань головним чином пов'язана з високим ступенем їх невизначеності, що зумовлюється комплексом таких чинників, як технічна й організаційна складність природовідновлюваних заходів, їх довгостроковий характер.

Ігнорування екологічних зобов'язань у бухгалтерському обліку і, як наслідок, відсутність їх у звітності є небезпечним із багатьох причин. По-перше, акціонери можуть наполягти на врахуванні оцінки зобов'язань у ціні акцій. По-друге, відсутність певної політики щодо екологічних зобов'язань може зумовити те, що управлінський персонал не буде своєчасно зосереджувати увагу вищої керівної ланки на екологічних проблемах. По-третє, за організацією може утвердитися репутація безвідповідального суб'єкта. І, нарешті, акціонери можуть спробувати порушити позови проти організації, яка не надає відповідної інформації [3].

Достовірність перспективної оцінки фінансових зобов'язань підприємства в галузі охорони навколишнього природного середовища, що насамперед залежить від прямих витрат майбутніх періодів екологічного характеру, в українських реаліях доволі низька.

Розкриття інформації про природоохоронну діяльність підприємства в його річному бухгалтерському звіті допомагає власникам оцінювати діяльність керівництва, забезпечувати широкий суспільний контроль, сприяє формуванню позитивного іміджу організації. Недостатня увага до проблеми істотно збільшує ризик спотворення картини фінансового становища підприємства, що формується в бухгалтерському обліку та звітності. Як наслідок, питання, пов'язані з екологічною діяльністю, впливають на аудит бухгалтерської звітності, особливо на стадіях укладання договору, планування, здійснення аудиторських процедур.

З метою вдосконалення оцінки та обліку екологічних витрат розроблено детальний перелік здійснюваних на підприємствах видів діяльності природоохоронного характеру, пов'язаний із етапами впроваджуваної системи еколого-економічного управління. Запропоновано рекомендації з формування системи обліку та аналізу екологічних витрат, що передбачають: систематизацію видів діяльності природоохоронного характеру за стадіями системи еколого-економічного управління, визначення величини пов'язаних із ними витрат, обґрунтування бази для порівняння природоохоронних витрат, розробку процедури їх аналізу та складання звітів для керівництва різного рівня управління.

У цілому метою екологічного обліку є відображення екологічних впливів кожного підприємства і порівняння їх із екологічними стандартами. Адекватне врахування екологічних аспектів діяльності підприємства і відображення їх у звітності забезпечить користувачів інформацією, необхідною для прийняття оптимальних управлінських рішень, дасть змогу повною мірою врахувати ризики та реалізувати шанси екологічно свідомого управління підприємством.

#### **Список використаних джерел:**

1. Вороновська О. Сутність і розвиток екологічного обліку / О. Вороновська // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 2(31). – С. 195–200.
2. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі

економіки / В. М. Жук. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2009. – 648 с.

3. Максимів Л. І. Екологічний облік: проблеми формування та перспективи застосування / Л. І. Максимів // Вісник «Економіка та менеджмент». – Суми : Козацький вал, 2001. – С. 123–129.

## СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Калюга Є. В., д.е.н., професор; Прущишена І. В., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Собівартість продукції є одним із найважливіших показників діяльності підприємства, який впливає на рентабельність і характеризує ефективність виробництва. У цьому показнику знаходять відображення усі сторони роботи підприємства: ступінь організації виробничого процесу, його технічна оснащеність, ступінь ефективності використання необоротних та оборотних активів, продуктивність праці, рівень організації матеріально-технічного постачання тощо.

В умовах ринкової економіки значну роль відіграє бухгалтерський облік собівартості, без знання якого неможливо ефективно управляти підприємством.

Питання обліку витрат і собівартості продукції розглядалися у працях українських і зарубіжних науковців-дослідників, зокрема: А. Апчерча, П. С. Безруких, О. В. Бехтерової, Ф. Ф. Бутинця, М. А. Вахрушиної, М. Д. Врублевського, С. Ф. Голова, С. Джоела, К. Друрі, І. Івакіної, В. Б. Івашкевича, Т. П. Карпової, О. М. Кашаєва, І. Ю. Мізіковського, Л. В. Нападівської, В. Ф. Палія, І. І. Пилипенка, Дж. Фостера, Ч. Т. Хорнгрена, М. Г. Чумаченка, Д. К. Шима й інших. Проте, у зв'язку з тим, що підприємства значно відрізняються за характером своєї виробничої і фінансової діяльності, створити єдині універсальні і вичерпні методичні вказівки щодо обліку собівартості продукції неможливо.

Недостатня теоретична і практична розробленість обліку витрат і калькулювання собівартості продукції та недосконалість нормативних актів, що їх регламентують, і зумовили вибір теми даного дослідження.

Здійснення діяльності в невизначених умовах господарювання вимагає від вітчизняних товаровиробників постійно відслідковувати рівень витрат, які включаються до складу собівартості продукції, а також здійснювати контроль над її величиною.

Положенням про склад витрат визначено, що собівартість продукції являє собою вартісну оцінку використаних у процесі виробництва природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів, а також інших витрат на її виробництво. Собівартість є основою ціни і відіграє ключову роль у вирішенні питання «Купувати чи виготовлювати продукцію» [ 3].

Проте в сучасних умовах господарювання у підприємства все частіше виникає необхідність здійснювати облік затрат і визначати собівартість продукції, робіт і послуг без урахування вимог і обмежень чинної нормативно-правової бази. Це викликано декількома причинами.

По-перше, суб'єкт господарювання повинен мати інформацію відносно того, у що обходиться виробництво кожного різновиду продукції, аби приймати рішення щодо цін, структури виробництва й збуту, напрямків інвестування та авансування матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

По-друге, це потрібно для аналізу якості і наслідків попередньо прийнятих рішень, порівняння витрат, доходів і фінансових результатів за окремими різновидами продукції та структурними підрозділами.

По-третє, така інформація необхідна в процесі розробки планів, бюджетів, стратегій, програм розвитку тощо.

Таким чином, завдання обліку собівартості продукції знаходяться в сфері інтересів самого підприємства, в межах його власних цілей і відносяться до сфери бухгалтерського управлінського обліку [5].

Облік витрат і калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг у системі вітчизняного бухгалтерського фінансового обліку регламентується П(С)БО 16 «Витрати».

Кожний суб'єкт господарювання має право обрати самостійно варіант ведення обліку витрат у розрізі діючого Плану рахунків.

Перший варіант передбачає використання рахунку 23 «Виробництво» та рахунків 9-го класу. Другий дозволяє застосовувати рахунки 8-го класу і здійснювати облік витрат у розрізі елементів витрат. Як третій варіант – одночасне використання активних рахунків 8-го і 9-го класів.

Для обліку витрат виробництва передбачено використання активного рахунку 23 «Виробництво», в розрізі якого безпосередньо здійснюється формування фактичної виробничої собівартості, а також збірно-розподільного рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції обліковується за дебетом активного рахунку 90 «Собівартість реалізації».

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» кожний суб'єкт господарювання має право самостійно, з урахуванням власних особливостей організації виробництва та технологічного циклу, визначати структуру, кількість і склад статей калькуляції.

За способом формування, тобто залежно від призначення, розрізняють фактичну та планову собівартість продукції.

Фактична (звітна) собівартість – це рівень собівартості продукції, обчисленої на основі фактичних витрат на виробництво за певний період, із урахуванням фактичних умов виробництва. Її розраховують за формулою, наведеною у П(С)БО 16 «Витрати» (рис. 1.).

Фактична собівартість продукції	=	Виробнича собівартість продукції	+	Нерозподілені виробничі витрати	+	Наднормативні виробничі витрати
---------------------------------	---	----------------------------------	---	---------------------------------	---	---------------------------------

Рис. 1. Визначення фактичної собівартості продукції [2]

Планова собівартість – це завдання для досягнення певного рівня собівартості продукції, що визначається на підставі передових норм і нормативів використання засобів виробництва і витрат праці.

До складу фактичної виробничої собівартості включаються, перш за все, прямі витрати, зокрема: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати.

Крім того, до складу фактичної виробничої собівартості включають змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати.

Наприкінці року планова собівартість доводиться до фактичної такими методами:

- «червоного сторно»;
- додаткових проводок.

Сума коригування визначається як різниця між плановою і фактичною собівартістю. Якщо планова собівартість вища фактичної, то використовують метод «червоне сторно», якщо планова собівартість нижча – метод додаткових проводок. Що стосується загальновиробничих витрат, то їх розподіл, окрім суми фіксованого податку та орендних платежів, здійснюється пропорційно прямим затратам. Сума ж фіксованого податку та орендних платежів розподіляється прямо пропорційно площі сільськогосподарських угідь [2].

Механізм розподілу загальновиробничих витрат впливає на об'єкт оподаткування, тому його застосування необхідно відповідним чином обґрунтувати. Доцільно на підприємствах у наказі про облікову політику вказати метод обліку загальновиробничих витрат і бази розподілу, а також перелік постійних загальновиробничих витрат.

Нові підходи до калькулювання собівартості продукції та шляхи вдосконалення управлінського обліку витрат можливі при дотриманні підприємством таких основних принципів нормативного методу обліку як:

- попереднє складання нормативної калькуляції собівартості по кожному виду на основі діючих на підприємстві норм і нормативів;
- ведення протягом місяця обліку змін діючих норм (для коректування нормативної собівартості);
- облік фактичних витрат протягом місяця з розподілом їх на витрати за нормами і відхиленнями від норм;
- встановлення й аналіз причин, а також умов появи відхилень від норм за місцями їх виникнення.

Отже, дотримання такого алгоритму обліку і розрахунків хоча й є дуже трудомістким процесом, проте дозволяє одержати достовірну інформацію про витрати та собівартість продукції.

Існуючий бухгалтерський облік не дає вичерпної оперативної інформації про витрати виробництва, тому що облікова інформація групується переважно в кінці місяця і відображає події, що минули. Тому для вирішення проблеми покращення обліку витрат виробництва необхідно створити таку нормативну базу, яка б, з одного боку, відповідала нормативно-законодавчій базі, а з іншого – враховувала особливості виробництва.

Отже, враховуючи вищезазначене, можна зробити висновок, що сформована раніше система обліку собівартості продукції внаслідок застарілого методологічного базису не відповідає сучасним вимогам управління витратами виробництва. В умовах застосування національних стандартів бухгалтерського обліку ряд теоретичних і практичних аспектів цього виду обліку не висвітлено ні в економічній літературі, ні в нормативних документах. Тому виникає потреба в повному зіставленні облікових даних стосовно складу та класифікації витрат, об'єктів і методів калькулювання, особливостей фінансового, управлінського обліку.

#### **Список використаних джерел:**

1. Гороховатський В. О. Методика визначення собівартості продукції / В. О. Гороховатський, В. Ю. Дубницький, А. М. Кобилін, В. О. Лукін, О. В. Москаленко // Системи обробки інформації : зб. наук. пр. – Х. : Харківський університет повітряних сил ім. І. Кожедуба – 2014. – Вип. 4(120). – С 90–94.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21.12.99 р. за № 893/4186 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
3. Пилипенко І. І. Облік, контроль та аналіз : навч. посібник / І. І. Пилипенко, В. П. Пантелєєв, В. О. Шевчук та ін. ; за ред. В. П. Пантелєєва – К. : Бізнес Медіа Колсалтинг, 2011. – 368 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 // Інфодиск «Законодавство України».
5. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет – веселая наука : учебное пособие для вузов / Я. В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 2010. – 638 с.

## **АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Кириленко Т.Я., викладач вищої категорії; Охай В., студентка  
ВП НУБіП України «Ірпінський економічний коледж» м. Ірпінь, Київська обл.

Проблеми обліку запасів на підприємстві в умовах реформування економіки мають особливу актуальність. Це пов'язано з необхідністю отримання точної та достовірної

інформації, а сучасна система обліку запасів не здатна задовольнити вимоги ринку, оскільки коло операцій, що проводяться з запасами значно ширше за можливості існуючої облікової системи.

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, де велику роль відіграє інформація про виробничі запаси підприємства. Тому 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.

Облік виробничих запасів - це робота не з легких, тому вона потребує уважності, чіткості та своєчасності. Звісно з цим виникають певні проблеми, які потребують вирішення цих проблем та не допущення їх в майбутньому.

Проблемі обліку виробничих запасів приділяється значна увага, оскільки від організації їх обліку залежить розвиток як підприємства, так і економіки країни в цілому.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» [2] 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.

Важливе значення для правильного обліку запасів має порядок їх оцінки.

Однією з важливих умов якісного обліку матеріалів є застосування комп'ютерних програм для автоматизації обліку з передовими методами організації складського господарства та обліку матеріалів.

Комп'ютеризована форма обліку запасів допоможе: зробити їх оприбуткування своєчасним і повним; правильно документувати надходження й використання запасів; покращити контроль за їх зберіганням; додержуватись встановлених норм витрат запасів та їх використання за цільовим призначенням; правильно визначати повну собівартість придбаних запасів; правильно провести інвентаризацію й виявити запаси, що не використовуються в господарстві; контролювати відображення операцій по руху запасів в облікових регістрах.

Для організації безперебійного постачання, розміщення, зберігання і видачі виробничих запасів потрібно правильно організувати складське господарство, тому що в діяльності підприємства не завжди можна добитися повного узгодження темпів постачання матеріальних ресурсів, темпів виробництва і збуту готової продукції. Тому доцільно контроль за запасами проводити у відповідності з наступними принципами:

- 1) завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;
- 2) розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;
- 3) зберігання запасів організувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;
- 4) запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню.

Аналізуючи в цілому діяльність підприємства з обліку виробничих запасів, можна виокремити наступні проблеми :

- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо;
- складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи;

- застосування підприємствами застарілих галузевих нормативно-правових актів з обліку і контролю виробничих запасів;

- відсутність комплексного поєднання усіх видів обліку підприємства для забезпечення керівництва підприємства необхідною управлінською інформацією.

Щоб вирішити такі проблеми потрібно оновлювати систему отримання інформації про виробничі запаси, використання нових, сучасних підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

Саме тому можна виділити наступні напрямки вдосконалення управління виробничими запасами на підприємствах:

1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, за підтримки запровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації;

2) удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та запровадження раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів;

3) узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;

4) обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

5) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств.

Підсумовуючи, можна стверджувати, що на даний момент на наших підприємствах існують проблеми з обліком наявності та руху виробничих запасів. Ці проблеми потребують швидкого вирішення. Реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів підприємством призведе до значного підвищення результативності його фінансово – економічної діяльності. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління виробничими запасами є актуальним для більшості підприємств і потребує подальших досліджень.

Необхідною умовою підтримання виробничого процесу на підприємстві є виробничі запаси. Тому запаси є вагомою частиною активів підприємства. Це в свою чергу вимагає достовірної та повної інформації про наявність та рух виробничих запасів, яку може надати правильно організована система управління складським господарством.

#### **Список використаних джерел:**

1. Князюк І. Актуальні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України / І. Князюк // Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства. – 2012.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, зі змінами та доп. zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99

3. Рибалко О.М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О.М. Рибалко, О.В. Болдуєва // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2008. – № 6. – С. 210–215.

### **АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Ковальова О. В., к.е.н., доцент; Савоник Т. В., студентка  
*Харківський національний аграрний університет імені В.В. Докучаєва, м. Харків*

Основною діяльністю аграрних підприємств є виробництво сільськогосподарської продукції. Завдяки цьому сільськогосподарські підприємства отримують дохід. Але щоб



отримати цей прибуток необхідно, перш за все, правильно організувати бухгалтерський облік на підприємстві та автоматизувати його. Поліпшення організації обліку готової продукції є одним із способів досягнення соціальної та економічної ефективності діяльності підприємства. Завдяки новітнім інформаційним технологіям полегшується бухгалтерський облік готової продукції на підприємстві та загальна праця бухгалтерів усіх ділянок обліку.

Згідно П(С)БО 9 «Запаси» готовою продукцією є продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [1].

Готова продукція - це продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини (крім тієї частини, що використовується для проведення розрахунків за її переробку) що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад чи замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції на підприємстві і визначена її, як кінцева у контракті між замовником і виконавцем.

Для сільськогосподарського підприємства, доцільно застосовувати комп'ютерну техніку, здатну ідентифікувати окрему одиницю готової продукції. Використання такої техніки є необхідним, оскільки це дає змогу отримати інформацію про всі операції в даний момент та в місці їх здійснення. Застосування комп'ютерної техніки актуальне ще й тому, що в такому разі інформація реєструється та обробляється в режимі реального часу і система управлінського обліку оперативно реагує на можливі відхилення основних показників діяльності. Це дозволяє ефективно управляти динамічною системою пересування місцями збереження й обробки готової продукції, в будь-який час володіти повною інформацією про асортимент вхідних і вихідних товарно-матеріальних потоків.

З використанням комп'ютерної техніки на багатьох виробничих підприємствах прийнято вести облік реалізації готової продукції без застосування узагальнюючих документів. Виняток становить формування оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 «Готова продукція». Цей документ характеризує інформацію щодо оборотів і залишків готової продукції. Однак, цього недостатньо, тому ми вважаємо за доцільне на підставі первинних документів складати реєстри документів щодо реалізації готової продукції, які необхідно формувати за напрямками реалізації.

Технологія автоматизації бухгалтерського обліку готової продукції та процесу її реалізації за своїми процесами аналогічна до звичайної паперової форми обліку. Але існують деякі відмінності між журнально-ордерною й автоматизованими обліковими формами. Вони полягають у послідовності виконання операцій і збереження даних. Застосування автоматизованого обліку готової продукції на підприємстві дає змогу повністю позбутися помилок, які виникають на етапі перенесення даних з одного первинного документа до іншого, а також при складанні різноманітних довідок і звітів. При автоматизованій формі процес введення вхідної інформації проводиться тільки один раз і частково контролюється програмним забезпеченням, решта процесів – складання реєстрів, звітності тощо – проводиться автоматично. Автоматизована форма ведення бухгалтерського є кращою тим, що програмне забезпечення дає змогу перевірити повноту, правильність заповнення регістрів відповідно до нормативних актів, швидко виявити помилку і вказати способи її виправлення. Таким чином, автоматизація обліку підвищується достовірність та оперативність надання інформації [2, 3].

Доцільно провести повну автоматизацію всіх сільськогосподарських підприємств та впровадження програми – «ІС:Бухгалтерія 8» для України. Контроль за наявністю й рухом матеріальних цінностей підприємства – це одне із завдань бухгалтерського обліку, що перетинається із завданням складського обліку. Це завдання вирішене в «ІС:Бухгалтерії 8». Реалізовано облік матеріалів, продукції й товарів на складах. Матеріальні цінності враховуються в розрізі позицій номенклатури, партій і складів. Завдяки програмному забезпеченню рух обліку готової продукції стане зрозуміліше.

Використання автоматизованої техніки для обліку готової продукції та її реалізації уможливує автоматизоване виконання таких робіт:

- Документування операцій з обліку готової продукції;
- Ведення інформаційної бази про надходження готової продукції з виробництва;
- Визначення стану запасів готової продукції;
- Перевірку виконання планів з відвантаження й реалізації продукції;
- Визначення фінансових результатів від реалізації продукції, робіт і послуг;

Звіт «Оборотна відомість з готової продукції» забезпечує визначення кількісного руху, тобто залишків на початок і кінець, оприбуткування та вибуття готової продукції за певний період. Період може бути заданий довільно – з будь-якої і по будь-яку дату. Цей звіт забезпечує перевірку правильності ведення кількісного аналітичного та бухгалтерського обліку готової продукції в системі. Розбіжності в результатах за цим звітом та аналітичним бухгалтерським звітом Оборотно-сальдова відомість з рахунка, сформованого за одним й тим самим рахунком, показують, що при проведенні документів у роботі з готовою продукцією трапляються помилки в господарських операціях деяких документів.

Відомість «Залишки готової продукції» показує залишки готової продукції по вибраному сільськогосподарському підприємству, підрозділу, плану рахунків, рахунку, постачальнику і забезпечує перевірку правильності ведення кількісного аналітичного та бухгалтерського синтетичного обліку в системі. Розбіжності в результатах за цим звітом та бухгалтерським звітом, що показує сальдо з рахунка, сформовані одним і тим самим рахунком, вказують на помилки в господарських операціях документів.

Бухгалтер може формувати звіт за певними параметрами: підприємство, підрозділ, вид готової продукції або група видів готової продукції, виробник, постачальник, конкретний рахунок або план рахунків, валюта звіту тощо.

Інвентаризаційна відомість готової продукції призначена для виявлення залишків готової продукції по вибраному підприємству, підрозділу, матеріально відповідальній особі, плану рахунків, рахунку та формування Інвентаризаційного опису товаро-матеріальних цінностей на певну дату. Результати формування звіту – інвентаризаційна відомість прийнятого зразка.

Звіт «Залишки готової продукції» показує залишки по готовій продукції на вибраному підприємстві, підрозділі, плані рахунків, рахунку, постачальнику, за якими рух за вибраний період не відбувся. Результати формування звіту аналогічні до результатів формування звіту «Залишки готової продукції».

Особливе значення при організації автоматизованого процесу обліку готової продукції та її реалізації має використання бухгалтером функцій для отримання довідкової інформації. Бухгалтер на підставі наявних в інформаційній базі даних отримує на екрані або друкувальному пристрої необхідну для контролю (перевірки) інформацію. Шляхом використання в системі автоматизованого формування документа, за обраними даними бухгалтер здійснює контроль (перевірку) за такими основними параметрами:

- контроль за правильністю припустимої кореспонденції бухгалтерських рахунків, шляхом використання довідника «проводки господарських операцій». При виявленні помилок бухгалтер переглядає формування даних у первинних документах і робить зміни відповідно до діючої системи обліку;
- контроль за повнотою вихідної інформації шляхом порівняння первинних даних і даних, що беруть участь у розрахунку;
- контроль за правильністю здійснення розрахунків (алгоритм вирішення завдання);
- своєчасність здійснення розрахунків і відображення результатів на рахунках бухгалтерського обліку;
- контроль взаємозв'язку показників в інформаційній базі;

Особливу увагу слід приділити можливості автоматизації розрахункових операцій між підприємствами та реалізації готової продукції через Інтернет. Впровадження в обліковий процес комп'ютерної техніки зумовило заміну паперових носіїв інформації технічними з

наданням їм, відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, юридичної сили [4].

Отже, нині залишається досить актуальною проблема дослідження можливостей програмного забезпечення для автоматизації бухгалтерського обліку готової продукції. Для вирішення цього питання потрібно обрати таке програмне забезпечення, яке спиралося б на системну комплексну оцінку. Крім того, ведення бухгалтерського обліку за допомогою сучасних комп'ютерних систем надасть підприємству можливість заощадити один з найважливіших ресурсів – час, який можна використовувати для ухвалення рішень, для більш поглибленого аналізу господарської діяльності підприємства, планування і прогнозування.

В умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання різних сторін господарської діяльності. За наявною інформацією в базі даних та базі моделей можна проаналізувати фактичну та планову рентабельність продукції; змоделювати рентабельність продукції на майбутні періоди; внести конкретні пропозиції щодо організації виробництва готової продукції чи про припинення випуску нерентабельних її видів. Досліджене програмне забезпечення забезпечує вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства. Це прикладне рішення також можна використовувати винятково для ведення бухгалтерського обліку, а завдання автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими конфігураціями або іншими системами. Система має бути досить функціональною, завершеною з погляду обліку, бути універсальною, тобто враховувати специфіку галузевих особливостей підприємств.

#### **Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Мінфіну України від 20.10.1999 р. № 246 (за станом на 01.01.2015 р.). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Заокіпна Н. С. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації / Н. С. Заокіпна // Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. – 2013. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://intkonf.org/zaokipna-ns-udoskonalennya-obliku-gotovoyi-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi/>.
3. Саввон О.О. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації / О.О. Саввон // Держава та регіони. – 2007. – №3 – С.321 – 324.
4. Слюсарчук Л. Облік готової продукції та її реалізації / Л. Слюсарчук // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 29 – С. 42–48.
5. Захожай В.Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха, В. М. Базась // Підруч. за ред. В. Б. Захожая, М. Ф. Базася. – К.: МАУП, 2006. – С. 639–644.

## **АМОРТИЗАЦІЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ**

Колеснікова О.М., к.е.н., доцент, Жданова К.К., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Амортизація (Depreciation) - це перенесення вартості основних засобів на вартість готової продукції, з метою відшкодування їх зношеної частини. Амортизаційні відрахування здійснюються за певними нормами відносно балансової вартості об'єкта основних засобів.

До довгострокових належать біологічні активи (БА), здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові БА або в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, у разі

коли він більший за 12 місяців), та БА, що створюються протягом періоду, більшого, ніж один рік, за винятком тварин на вирощуванні та відгодівлі (незрілі ДБА).

Амортизація ДБА є досить цікавим, складним та водночас дискусійним питанням, тому його варто розвивати та досліджувати більше.

Облік ДБА здійснюється за рах. 16 «Довгострокові біологічні активи», який має 6 субрахунків:

161 — «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

162 — «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»;

163 — «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

164 — «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»;

165 — «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»;

166 — «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю».

До довгострокових біологічних активів тваринництва належить доросла продуктивна худоба (корови, свиноматки, конематки, жеребці тощо) та робоча худоба (воли, кобили, мерини).

Переведення тварин до основного стада оформлюється Актом на переведення тварин із групи до групи (№ 97 форма).

До довгострокових біологічних активів рослинництва належать багаторічні насадження - сади, дерева в лісі, виноградники, ягідники.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання довгострокового біологічного активу, який встановлюється підприємством при визнанні його активом (при зарахуванні на баланс).

Амортизація на довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю, нараховується із застосуванням методів, аналогічних для основних засобів.

Довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності.

Сума нарахованої амортизації відображається за дебетом субрахунків обліку витрат виробництва у кореспонденції з кредитом субрахунку обліку амортизації довгострокових біологічних активів.

Так, нарахована амортизація по довгострокових біологічних активах, оцінених за первісною вартістю (які обліковують на субрахунках 162 і 164) в бухгалтерському обліку буде відображена по дебету рахунку 23 "Виробництво" і кредиту субрахунку 134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів".

Фінансовий результат від вибуття довгострокових біологічних активів, які оцінюються за первісною вартістю, визначається та відображається у порядку, установленому П(С)БО 7 "Основні засоби". Якщо стає можливим визначити справедливу вартість довгострокового біологічного активу, який оцінюється за первісною вартістю, нарахування амортизації на нього припиняється і він переводиться до групи довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю.

Зменшення суми нарахованого зносу потрібно відобразити по дебету субрахунку 134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів" і кредиту субрахунків 162 "Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю" і 164 "Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю". На залишкову вартість переведених довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, дебетують субрахунки 161 "Довгострокові біологічні активи

рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю" і 163 "Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю" та кредитують субрахунки 162 "Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю" і 164 "Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю" відповідно.

Втрати від зменшення корисності або вигоди від відновлення корисності довгострокових біологічних активів, які оцінюються за первісною вартістю, відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до П(с)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Нарахування амортизації та вибуття довгострокових біологічних активів тваринництва і рослинництва не відрізняється, різниця залежить від оцінки цих активів – за первісною або справедливою вартістю.

За довгостроковими біологічними активами, які оцінюють за первісною вартістю, здійснюють нарахування амортизації та визначають витрати від зменшення корисності проведеннями :

Д-т 23 К-т 134

Д-т 975 К-т 134

Відновлення корисності відображають проведенням :

Д-т 134 К-т 74

В обліку підлягають амортизації витрати на:

- придбання племінної худоби;
- придбання, закладку и вирощування багаторічних насаджень до качана плодоносіння

Не підлягають амортизації і включаються до складу витрат періоду витрати на:

- придбання і відгодівлю продуктивної худоби;
- вирощування багаторічних насаджень в період плодоносіння.

На стадії виробництва частина вартості основних засобів (амортизаційні відрахування), що відповідає зносу, формує амортизаційний фонд та у частині нарахованої амортизації стає складовою собівартості продукції, тобто - оборотним активом. В ході продажу товарів відбувається визнання їх цінності платоспроможним покупцем. Вартість проданих товарів приймає грошову форму. Трансформована в оборотні активи частина вартості необоротних активів у вигляді амортизації також набуває грошової форми.

Тому процедурою не нарахування амортизації на довгострокові біологічні активи, оцінених за справедливою вартістю, викривляється економічна суть категорії «амортизація», підприємство позбавляє себе необхідного для відновлення багаторічних насаджень, в тому числі й оцінених за справедливою вартістю, амортизаційного фонду. Крім того штучно занижується виробнича собівартість, що може негативно вплинути на внутрішні управлінські процеси та на підприємство в цілому.

Отже, входячи з вищенаведеного, можна зробити висновок:

1. Включення до складу основних засобів лише довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю, є порушенням понятійного методологічного апарату бухгалтерського обліку. Необхідно включити всі довгострокові біологічні активи до складу основних засобів;

2. Необхідно нараховувати амортизацію на всі біологічні активи, не зважаючи за якою вартістю вони знаходяться на балансі підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджене наказом МФУ № 1315 від 29.12.2006р. – режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/regulyuvannya-obliku-v-sistemi-p-s-bo-30-biologichni-aktivi.html>

2. П(С)БО 30 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Біологічні активи», затверджене наказом Мінфіну України від 18.11.2005 р. №790 – режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

3. Інструкція №7 — Інструкція по обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі, затверджена наказом Мінсільгосппроду від 15.01.97 р. №7 – режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1955>

## **КЛАСИФІКАЦІЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЯК ЗАСІБ ПІДВИЩЕННЯ АНАЛІТИЧНОСТІ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Копчикова І. В., асистент; Лобатюк І. О., студентка  
*Вінницький торговельно-економічний інститут  
КНТЕУ, м. Вінниця*

Ефективне управління господарською діяльністю підприємства передбачає створення належного інформаційного забезпечення, що є об'єктивною основою формування якісної системи управління, спрямованого на досягнення стабільного фінансового стану і його покращення в середньо-та довгостроковій перспективі. Проблема обліку формування фінансових результатів в цьому плані є пріоритетною. Зусилля бухгалтерського персоналу повинні бути спрямовані на генерування достовірної та об'єктивної інформації щодо фінансових результатів за різними видами діяльності суб'єктів господарювання.

Розглядаючи фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку, варто зважити, що вони є підсумком діяльності підприємства та знаходяться під впливом факторів (як зовнішнього, так і внутрішнього характеру), що враховують усі аспекти його фінансово-господарської діяльності. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати, а збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [1]. Однією з найбільш актуальних проблем теоретично-прикладного характеру є різноманітність та подекуди протиріччя у трактуванні сутності понять доходів та витрат у площинах таких наук як фінанси, бухгалтерський облік, мікроекономіка, макроекономіка тощо.

Реформування бухгалтерського обліку в цілому та обліку доходів, витрат і фінансових результатів зокрема торкнулося не тільки термінології, а й порядку визнання доходів і витрат, їх оцінки, класифікації, накопичення на рахунках, закриття на фінансові результати, формування та розподілу прибутку тощо [2].

Зважаючи на наявність в науковій літературі різних трактувань вище перелічених економічних термінів, гостро постає проблема класифікації фінансових результатів, яка матиме корисне прикладне застосування. Розробка класифікаційних ознак для доходів, витрат та фінансових результатів максимально наближує керівництво суб'єкта господарювання до задоволення інформаційних потреб користувачів, полегшує вибір відповідних методів обліку, планування, аналізу, контролю й здійснення управлінських рішень.

Проблема класифікації фінансових результатів досліджена у значній кількості наукових праць, проте остаточно не вирішена. Ускладнюється вона різноманітним трактуванням сутності конкретного виду прибутку або збитку. Скажімо, поняття «нерозподіленого» прибутку слід чітко вирізняти з-поміж термінів «балансовий», «валовий» та «загальний» прибуток. Додатково існує і набуває подальшого розвитку понятійний апарат суміжних з обліком економічних наук, напрацювання яких стосується досліджень нормального та економічного прибутку.

Останніми роками, дані суперечності все більше пов'язані не стільки з відмінностями бухгалтерського та податкового законодавства, скільки з розбалансованою динамікою розвитку економічних теорій та прикладних наук, а також зміною методології обліку після введення Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Для підвищення достовірності та інформативності показника фінансового результату діяльності підприємства доцільним є розроблення його класифікації. Це сприятиме зростанню ефективності організації аналітичного та синтетичного обліку та забезпечить правильність розрахунку фінансового результату. При цьому, як зауважують науковці [3], класифікація повинна відповідати, як мінімум, двом постулатам: перший – вона має бути теоретично обґрунтованою; другий – застосування її на практиці визначається необхідністю.

Вважаємо, що найбільш інформативною є класифікація фінансових результатів залежно від джерел формування, тобто їх деталізація за окремими видами здійснених операцій в межах існуючих видів діяльності – операційної, інвестиційної та фінансової. Також доцільно використовувати класифікацію за періодами формування, щодо яких є можливість розмежування фінансових результатів по звітних періодах. Важливість такої класифікаційної ознаки як база оцінки з часом може бути знівельована через поступове об'єднання принципів і методів податкового та фінансового обліку в Україні. Виходячи з необхідності дотримання принципу автономності бухгалтерського обліку, поділ фінансових результатів за способом використання надасть змогу розділити прибуток, який використовується для розвитку підприємства та економічну вигоду власника.

Наведений перелік класифікаційних ознак надасть змогу систематизувати та згрупувати дані про доходи, витрати та фінансові результати підприємства для зниження інформаційної невизначеності та підвищення аналітичності обліку.

#### **Список використаних джерел:**

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73.

2. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. –257 с

3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: навчальний посібник / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 512 с.

## **ОБЛІК ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНИХ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

Кошик В.В., викладач облікових дисциплін; Магда І.О., студентка  
*Ірпінський економічний коледж  
Національного університету біоресурсів і природокористування України,  
м. Ірпінь, Київська область*

Інформаційні технології розвиваються швидкими темпами, що зумовлено прагненням людства полегшити своє існування. Звичайно ж, в сучасних умовах, за наявності на підприємствах тисяч об'єктів, важко говорити про ефективне розв'язання задач їх обліку та контролю за ручного способу обробки інформації. Проте перед багатьма підприємствами постає питання про доцільність переходу на нову бухгалтерську комп'ютерну систему. В тому, що застосування комп'ютерних технологій дозволяє вирішити більшість проблем організації бухгалтерського обліку, ніхто вже не сумнівається. Крім того, комп'ютерні технології дозволяють збільшити рівень аналітичних розрахунків за рахунок розширення можливостей аналітичного обліку, а також збільшити загальний престиж підприємства.

В сучасному світі інформаційних технологій неможливо уявити якісного проведення обліку та аудиту без використання сучасних технологій. Зокрема, для здійснення ефективного

обліку дебіторської заборгованості необхідно застосовувати автоматизовані бухгалтерські системи. Автоматизація бухгалтерського обліку та інших управлінських функцій підприємства докорінно змінює проведення облікових робіт на конкретному економічному об'єкті.

Важливе місце у забезпеченні прибутковості підприємств належить вирішенню проблем в організації управління, зокрема, управління дебіторсько-кредиторською заборгованістю.

Щоб легко і миттєво адаптуватися бухгалтеру до зміни правових норм, необхідно правильно вибрати засоби автоматизації та програмного забезпечення. На ринку бухгалтерських програм існує велика кількість програмних продуктів, які дозволили б автоматизувати облік: «1С: Підприємство», «Галактика», «Парус», «BEST». В Україні використовується велика кількість програм для автоматизації бухгалтерського обліку, але за результатами дослідження більшість підприємств здійснюють облік за допомогою програми «1С: Підприємство».

Програма «1С: Бухгалтерія 8.2» забезпечує вирішення всіх задач, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо до її повноважень повністю входить облік на підприємстві, включно з випискою первинних документів і т.д.

Головними вимогами, які ставлять користувачі до автоматизації обліку дебіторської заборгованості на підприємстві, є такі:

- повне і своєчасне задоволення інформаційних потреб користувачів;
- виконання контрольних та аудиторських завдань з метою одержання необхідної інформації про наявні відхилення;
- одержання комп'ютерних управлінських рішень;
- здійснення аналізу та прогнозування господарсько-фінансової діяльності підприємства [4].

Автоматизація обліку дебіторської заборгованості забезпечить збір та обробку інформації, необхідної для оптимізації управління дебіторською заборгованістю. Автоматизація обліку дебіторської заборгованості ставить нові вимоги до первинної інформації. Різноманітність форм подання такої інформації, що надходить до бухгалтерії, дозволяє вести зведений облік безпосередньо на підставі первинних документів без попереднього їх накопичення та узагальнення. В умовах автоматизованої обробки інформації змінюється цільове призначення бухгалтерського обліку, він стає складовою частиною системи управління підприємством. Введення в практику автоматизованих інтегрованих систем обліку, контролю та аудиту і розподілених систем обробки даних дає можливість комплексно вирішувати завдання не лише з обліку, але й з контролю, аналізу та аудиту. За допомогою таких систем можна здійснювати оцінку фактичного стану підприємства, а також прогнозувати і моделювати управлінські рішення [3].

Отже, автоматизація дебіторської заборгованості є ефективним засобом підвищення рівня конкурентноспроможності підприємства на ринку. При умові впровадження інформаційних технологій для ведення обліку дебіторської заборгованості, останній буде більш досконалим та забезпечить зростання притоку коштів у підприємство. Дебіторська заборгованість має значну питому вагу в складі поточних активів і впливає на фінансовий стан підприємства. Аналіз показників, які характеризують стан дебіторської заборгованості за попередній період, дає змогу визначити основні завдання політики управління дебіторською заборгованістю. Автоматизація обліку розрахункових операцій дозволяє:

- швидше і точніше знайти або створити відповідного контрагента у базі підприємства з усіма його даними та реквізитами;
- вести облік господарських операцій підприємства по кількох видах розрахунків – готівка, передплата, бартер, що не потребує додаткової трати часу та створення нових договорів;
- автоматичну оплату рахунків виставлених контрагенту-платнику;
- зменшити затрати часу на оформлення і виписку договорів, накладних, рахунків-фактур та інших відповідних документів;



- автоматично відображати дані господарських операцій протягом відповідного періоду в реєстрі взаєморозрахунків;
- здійснювати оперативний контроль за станом взаєморозрахунків;
- для правильної обробки складних операцій призначені відомості взаємних розрахунків з кредиторами та дебіторами, які дають змогу контролювати заборгованість підприємства та вчасно її погашати;
- за допомогою особового рахунка відповідного контрагента можна одержати необхідний список відповідних документів з мінімальними затратами часу та коштів;
- автоматично погасити заборгованість підприємства з реєстрацією чи без реєстрації документа.

#### **Список використаних джерел:**

1. Волинець О. О. Характеристика системи аналітичного обліку зобов'язань та методика її удосконалення в умовах електронної обробки економічної інформації / О.О. Волинець // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – №5, Т.2. – С. 151–153.
2. Житна І. П., Садовніков О. А. Сучасні технології удосконалення системи автоматизації обліку та управління виробництвом // Управління розвитком. – 2010. – № 3. – С. 126–128.
3. Сурніна К. С. Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / К. С. Сурніна; Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля. — Луганськ, 2002. — 19 с. — укр.
4. Шипунова О. В. Автоматизація управління підприємством: основні принципи, функції та підходи // О. В. Шипунова / [Електронний ресурс] – <http://archive.nbuv.gov.ua> (дата звернення 17.11. 2013 р.).
5. Шатохін О. Облік та інформаційне забезпечення управління господарською діяльністю підприємств / О. Шатохін // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – № 10. – С. 12–15.

### **ОЦІНКА: ЕЛЕМЕНТ МЕТОДУ ЧИ МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Криворот О. Г., старший викладач, Батюк О. С.

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Стратегічною метою розвитку України є побудова сильної та сучасної європейської демократичної держави з потужною економікою для забезпечення гідного життя кожного громадянина.

Але економічні перетворення, що здійснюються в Україні, і на сьогодні не вирішили питання структурних диспропорцій, внаслідок цього в Україні істотно загальмувалися процеси подолання структурних дисбалансів, технічної та технологічної модернізації, відновлення чи поліпшення основних засобів, формування ефективної економічної бази для соціальних перетворень. Ці процеси нерозривно пов'язані з пошуком адекватних сучасним вимогам методів організації та управління діяльністю суб'єктів господарювання, що, в свою чергу, вимагає відповідних змін у системі бухгалтерського обліку, в якій міститься майже 90 % відсотків інформації про діяльність підприємства і яка є основою для прийняття управлінських рішень.

Подолання проблеми структурних диспропорцій можливо за допомогою складання міжгалузевих балансів, першу модель яких запропонував швейцарський економіст Леон Вальрас (1834-1910), який ще на початку ХХ століття побудував математичну модель народного господарства, в якій використовувались технологічні коефіцієнти – прообраз

прямих витрат у міжгалузевому балансі. Розвиваючи цей напрямок економічної науки В. Леонтьєв отримав Нобелівську премію у 1973 році.

Глобалізаційні та інтеграційні процеси вимагають нових теоретичних напрацювань, які б відповідали потребам практики. Це стосується, в першу чергу, оцінювання, яке було і залишається складним питанням методології бухгалтерського обліку і слугує однією з необхідних умов складання міжгалузевих балансів, як основа складання фінансової звітності.

Вибір і застосування методів оцінювання в бухгалтерському обліку має важливе значення для забезпечення достовірності облікових даних, велика кількість яких породжує широку варіативність оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань, а відповідно, ще більшу кількість варіантів фінансової звітності, що спричиняє неспівставність показників фінансової звітності та відсутність достовірної інформації для визначення макроекономічних показників країни.

Питанням оцінювання в бухгалтерському обліку присвятили праці вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, М.В. Кужельний, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Л.К. Сук, В.Г. Швець, сучасні науковці країн ближнього зарубіжжя: В.В. Ковальов, М.Ю. Медведєв, В.Ф. Палій, В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, В.І. Стражев, М.Н. Чинченко. Зарубіжні вчені: А. Апчерч, Е.А. Аткинсон, М.Р. Метьюс, Б. Райан, Дж. Фостер, Е.С. Хендріксен, І.Т. Хорнгрен, М.С. Янг.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Враховуючи вагомий внесок зазначених дослідників у теорію бухгалтерського обліку, варто зазначити, що залишається невирішеним завдання створення науково обґрунтованої концепції бухгалтерського обліку та удосконалення його методології в розрізі оцінювання, у підходах до якого відсутній узгоджений підхід науковців. У наукових працях спостерігається незначний

інтерес до розкриття теоретичних основ трактування проблемних питань оцінювання в бухгалтерському обліку, зокрема, понятійного апарату, незважаючи на те, що ці питання мають науковий та практичний характер і потребують ґрунтовної розробки.

Підтвердженням вищесказаного є зміни до П(с)БО, які мають на меті привести норми П(с)БО у відповідність між собою та із сучасними реаліями. Зокрема, поняття справедливої вартості – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату (раніше – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими танезалежними сторонами).

Мета статті полягає у проведенні критичного аналізу щодо визначення оцінювання як методу бухгалтерського обліку.

Історія бухгалтерського обліку налічує кілька тисячоліть, але визнання бухгалтерського обліку як науки не перевищує двох століть.

Існує дві думки щодо визначення періоду зародження бухгалтерського обліку як науки: друга половина XIX ст. (Ф. Вілл, А. Гільбо, Л. Гомберг, Е. Леоте, Дж. Чербоні); початок XX ст. (В. Петон, Г. Хетфілд).

До визначення поняття науки є два підходи: наука як особливий вид пізнавальної діяльності, спрямований на пошук об'єктивних, системно організованих та обґрунтованих знань про світ; наука як соціальний інститут. Відомий фізик Л. Арцимович жартівливо визначав науку, як «спосіб задоволення власного інтересу за рахунок держави».

Система наукових знань складається з таких основних елементів, як теорія, закони, гіпотези, поняття й методи дослідження.

Теорія визначається як вчення, система ідей, поглядів, положень, тверджень, спрямованих на визначення того чи іншого явища чи процесу, закономірний розвиток яких описується законами, що обумовлюють їхній взаємозв'язок. Складовою наукової теорії є гіпотеза – наукове припущення, яке так чи інакше пояснює будь-які явища чи перебіг процесів. Поняття – це думка, відображена в узагальненій формі.

У філософських словниках "метод" (від грец. *methodos* – шлях, спосіб пізнання, дослідження, простежування) визначається як спосіб досягнення певної мети, сукупність прийомів або операцій практичного або теоретичного освоєння дійсності.

Погоджуючись з С.Ф. Легенчуком, який провів аналіз підходів до розуміння бухгалтерського обліку як науки вітчизняних та зарубіжних учених, слід зазначити, що бухгалтерський облік – наука, яка має свою теорію, закони, гіпотези, поняття та методи дослідження.

Слід наголосити, що саме методи, а не метод, як зазначають деякі фахівці, спираючись на теорію Я. Гальперіна, І. Кошкіна, М. Леонтьєва, які звели теорію бухгалтерського обліку до трьох проблем: предмет, метод та класифікація рахунків. В історії бухгалтерського обліку немає іншого такого ж складного питання, як проблема оцінювання.

У загальному розумінні вимірювання – це визначення числового значення певної величини за допомогою одиниці виміру. Вимірювання передбачає наявність таких основних елементів: об'єкта вимірювання, еталона, вимірювальних приладів, методу вимірювання.

У бухгалтерському обліку під оцінюванням, як правило, розуміють обчислення розмірів господарських засобів, їх джерел і результатів господарських процесів у грошовому вимірнику.

У великому тлумачному словнику сучасної української мови оцінка – це дія за значенням оцінити, оцінювати; вартість, ціна чого-небудь; думка, міркування про якість, характер, значення і т. ін. кого-, чого-небудь.

Н.М. Грабова розглядає оцінювання як один із елементів методу бухгалтерського обліку і є способом грошового вимірювання засобів і процесів, за допомогою якого натуральні та трудові вимірники переводяться у грошовий.

Л. Ловінська також під оцінюванням розуміє складову методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліково-економічної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту.

Н. Малога визначає оцінювання як спосіб грошового (вартісного) вираження господарських засобів і всіх об'єктів обліку, за допомогою цін і тарифів.

Натомість П. Німчинов та М. Кужельний вважають, що оцінювання не є складовою методу бухгалтерського обліку, так само як і не метод в інших економічних дисциплінах, де її використовують (політекономії, статистиці, фінансах, галузевих економіках тощо). Грошова оцінка, на їх думку, є умовою, за наявності якої бухгалтерський облік може здійснюватись. При цьому вона виконує функцію не методу, а загального вимірника засобів, прийнятого в народному господарстві. Об'єкти бухгалтерського обліку є матерією. Вся матерія за допомогою інформації перетворюється в деякий уявний об'єкт, що має внутрішню структуру та зовнішній образ, саме ця впорядкованість містить інформацію про реальний об'єкт. І матерія, і інформація не можуть існувати одне без одного. Сполучною ланкою між матерією та інформацією є визначення розмірності матерії, тобто останній притаманна властивість «міри». У природничих науках вимірювання не викликає великих проблем у разі існування еталону одиниці вимірювання, в теорії бухгалтерського обліку та практиці такі еталони практично відсутні. Вирішити це питання можна за допомогою вартісної оцінки, яка виконує роль загального вимірника засобів, джерел їхнього формування, господарських процесів та результатів діяльності підприємства.

Як еталон вимірювання доцільно використовувати норми та нормативи витрат ресурсів, затверджених хоча б керівництвом підприємства. Це в свою чергу визначає важливу роль калькуляції як методу визначення історичної собівартості активів підприємства.

Важливість застосування історичної собівартості при оцінюванні активів можна продемонструвати на прикладі закону збереження енергії, розглядаючи активи як кінетичну енергію, джерела їхнього утворення – як потенціальну. Для замкнених систем перетворення одного виду енергії в інший відбувається без втрат, в ідеалі теж саме відбувається і з засобами та джерелами їхнього утворення. Зрозуміло, в реальному світі ідеальних систем та замкнених системи не існує, тим більше в економіці.

Рівність між активом та пасивом балансу досягається саме завдяки оцінюванню. Застосовуючи інші методи оцінювання, крім історичної собівартості, ми вводимо в систему механізм руйнації самої системи (сила тертя), прикладом слугують фінансові кризи, коли реальна вартість активів підприємства зменшувалася в рази.

Тому дотримання принципів бухгалтерського обліку, а саме застосування в обліку оцінювання за історичною собівартістю, є принципово важливим. Ще Жільбер Бірне (Gilbert Vigne) у своїй роботі, представленій на святкуванні п'ятнадцятої річниці Американського інституту бухгалтерів, наполягав на визнанні принципів як фундаментальних істин. Такої ж думки дотримувався Джордж Мей (George May).

Дослідження теоретичних засад функціонування облікової системи дає можливість стверджувати, що бухгалтерський облік як наука має свій предмет – засоби господарства, які групуються за видами і розміщенням, та господарські процеси.

Методологія бухгалтерського обліку – це система способів та прийомів, яка забезпечує суцільне, безперервне та взаємопов'язане відображення об'єктів бухгалтерського обліку. Серед методів бухгалтерського обліку – оцінювання за історичною собівартістю як один із важливих методів бухгалтерського обліку.

У загальному розумінні оцінка – це вираз у грошових одиницях певної характеристики об'єкта, який оцінюється. При цьому оцінювання є процесом присвоєння грошового еквівалента об'єкту обліку, на основі науково обґрунтованих норм та нормативів, що зменшує варіативність показників фінансової звітності і неоднозначність їх тлумачення.

Таким чином, застосування в теорії бухгалтерського обліку, спираючись на йоговзаємозв'язок з економічною теорією, концепції вартості є необґрунтованим.

#### **Список використаних джерел:**

1. Державна програма активізації розвитку економіки на 2013-2014 роки : затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 27 лютого 2013 р. № 187.
2. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627.
3. Легенчук С. Ф. Розуміння бухгалтерського обліку як науки: історія проблеми, дискусійні питання та шляхи розвитку / С. Ф. Легенчук // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 109-117
4. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. П. Бусел. – К. : Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2007. – 1736 с. : іл.
5. Грабова Н. М. Бухгалтерський облік у торгівлі : навч. посіб. / Н. М. Грабова, В. М. Домбровський ; за ред. М. В. Кужельного. – К. : А.С.К., 2004. – 800 с. – (Економічна освіта).

## **ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА**

Криворот О.Г., старший викладач, Бреус Л.С., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Процес виробництва є сукупністю операцій з виготовлення продукції та одним з основних процесів господарської діяльності. У процесі виробництва використовуються природні ресурси, сировина, матеріали, паливо, енергія, трудові ресурси, основні засоби, здійснюються інші витрати. У зв'язку з цим на рахунках бухгалтерського обліку повинна своєчасно, повно та правдиво відображатися інформація про фактичні витрати на виробництво продукції, яка використовується для обчислення (калькулювання) фактичної

собівартості окремих її видів, а також для контролю за раціональним використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів.

Важливим у процесі кругообороту капіталу є процес виробництва, який являє собою сукупність операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Він здійснюється в результаті взаємодії факторів виробництва: засобів праці, предметів праці й живої праці.

Бухгалтерський облік має на меті: здійснення обліку витрат матеріальних, трудових та фінансових ресурсів на виробництво продукції; визначення обсягів (кількості) отриманої продукції (виконаних робіт, наданих послуг); розрахунок витрат на продукцію, виробництво якої не завершено (незавершене, виробництво); розрахунок вартості (собівартості) готової продукції та калькулювання собівартості одиниці продукції [4, с. 75-77].

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Для визначення фінансових результатів звітного періоду необхідно порівнювати доходи звітного періоду з витратами, які було здійснено для отримання цих доходів, що відповідає основному принципу бухгалтерського обліку — нарахування та відповідності доходів і витрат.

Витрати виробництва — це виражені в грошовій формі поточні витрати матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції. Витрати здійснюються шляхом виплат грошових коштів або зменшення негрошових активів; виникнення заборгованості за прийнятими до оплати й акцептованими рахунками, векселями виданими, зобов'язань за нарахованою оплатою праці; обміну (зустрічного продажу) іншого активу. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції.

Для правильного визначення собівартості продукції в плануванні й обліку виробничі витрати прийнято групувати за певними ознаками: за цільовим призначенням, за способом віднесення витрат, видами продукції, процесами, стадіями виробництва, центрами відповідальності (центрами витрат і центрами прибутку). Так, за цільовим призначенням витрати поділяють на основні і накладні. До основних відносять витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції і становлять її матеріальну основу (сировина, матеріали, заробітна плата та ін.). До накладних відносять витрати, пов'язані з організацією виробництва та його управлінням (загальновиробничі витрати).

Це зумовлює відповідні витрати підприємства на виробництво продукції: витрати сировини і матеріалів на виготовлення продукту, амортизації засобів праці зайнятих у виробництві, заробітної плати, нарахованої працівникам, та інші витрати, пов'язані з організацією та управлінням процесом виробництва. Всі витрати, пов'язані з виробництвом, у сукупності складають виробничу собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг). Для визначення її здійснюється аналітичний облік витрат на виробництво [1, с. 472-474].

Аналітичний облік ведуть у розрізі синтетичних рахунків за конкретними видами продукції, виконаних робіт, наданих послуг та статтями витрат, перелік і склад яких встановлюється підприємством. Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що випускається. На великих підприємствах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності. Перелік даних витрат є основою для формування і складання статей витрат з метою калькулювання собівартості продукції, а також об'єктом управлінського обліку на підприємстві [3, с. 25-26].

Залишок на рахунку 23 "Виробництво" на кінець місяця показує вартість незавершеного виробництва. Залишок відображають у другому розділі активу балансу. Прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг), списуються на дебет рахунка 23 "Виробництво" з кредиту рахунків "Виробничі запаси", "Розрахунки з оплати праці" тощо.

Поряд з цим треба зауважити, що не всі витрати, які пов'язані із виробництвом продукції можна відразу віднести на собівартість конкретного виду продукції.

Виходячи із цього, за цільовим призначенням виробничі витрати поділяються на основні і накладні. Основні витрати — це витрати, які безпосередньо пов'язані із виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг певного виду (сировина, заробітна плата виробничих працівників та ін.). Накладні витрати — це витрати, які не можуть бути безпосередньо прямо віднесені на собівартість конкретного виду продукції. Прикладом таких витрат є витрати, пов'язані із обслуговуванням виробництва, які обліковуються по рахунку 91 "Загальновиробничі витрати". Розподіл накладних витрат та включення їх до собівартості конкретних виробів по дебету аналітичних рахунків рахунку 23 "Виробництво" та кредиту рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" здійснюється пропорційно заробітної плати або заробітної плати і вартості матеріалів, витрачених на виробництво певного виду продукції.

Бухгалтерський облік витрат, які є складовою валових витрат підприємства для обчислення фінансових результатів, визначається податковим обліком і регулюється податковим законодавством [5, с. 56-58].

Усі витрати підприємства на виробництво й реалізацію продукції у грошовій формі утворюють собівартість продукції — основний показник виробничо-господарської діяльності підприємства. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яку було реалізовано протягом звітного періоду, нерозподілених постійних витрат і наднормативних виробничих витрат.

Витрати, зібрані на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати", наприкінці місяця списуються на дебет рахунку 23 "Виробництво". Після списання і розподілу непрямих витрат на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" сальдо відсутнє. Рахунок закривається і в балансі не відображається. Зібрані на дебеті рахунку 23 "Виробництво" прямі та непрямі витрати складають фактичну собівартість виготовленої продукції. На фактичну собівартість випущеної з виробництва готової продукції складають запис: Д-т рах. 26 "Готова продукція" - К-т рах. 23 "Виробництво".

Відмітимо, що з метою визначення фактичної собівартості виробленої продукції необхідно до вартості незавершеного виробництва на початок місяця (дебетове початкове сальдо по рахунку "Виробництво") додати витрати, які відбулися протягом місяця на даному виробництві (оборот по дебету рахунку "Виробництво") і відняти залишок незавершеного виробництва на кінець місяця (дебетове кінцеве сальдо по рахунку "Виробництво").

Облік витрат на виробництво здійснюють за допомогою методів, які відповідають вимогам і специфіці окремих виробництв, забезпечують складання достовірних калькуляцій собівартості продукції та організацію дійового контролю за зниженням витрат на виробництво. [2, с. 280-281].

Отже, на дебет рахунку 23 "Виробництво" протягом місяця відносять прямі й непрямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, а за кредитом відображаються суми фактичної собівартості заведеної виробництвом готової продукції. Оскільки протягом місяця одержану з виробництва готову продукцію оприбутковують на склад, як правило, за плановою собівартістю, то лише наприкінці місяця визначають фактичну собівартість, після складання звітної калькуляції. Тобто відбувається певне коригування планової собівартості до рівня фактичної.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бутинець Ф. Бухгалтерський облік: Облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: Навчальний посібник/ Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга,; М-во освіти і науки України; Житомир. інж.-технол. ін-т. - 3-тє вид., перероб. і доп.. - Житомир: ПП "Рута", 2001. - 510 с.

2. Загородній А. Бухгалтерський облік: Основи теорії та практики: Навч. посіб./ Анатолій Загородній, Ганна Партин., - 2-е вид., перероб. і доп.. - К.: Знання, 2003. - 327 с.

3. Косміна Р. Бухгалтерський облік: Навч. посіб./ Римма Косміна, - К.: Вища шк., 2003. – 173 с.

4. Кундря-Висоцька О. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник/ Оксана Кундря-Висоцька,; М-во освіти і науки України, НБУ, ЛБУ. - К.: Алерта, 2004. - 303 с.

5. Стельмащук А. М. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник для студ. вищих навч. закладів/ А. М. Стельмащук, П. С. Смоленюк; Мін-во освіти і науки України, Хмельницький економічний ун-т. - К.: Центр навчальної літератури, 2007. - 527 с.

## **ЗАРОБІТНА ПЛАТА В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

Криворот О. Г., старший викладач, Вовк О.М., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Праця працюючих є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту. Участь працюючих в частці знов створеному матеріальному та духовному базі висловлюється у вигляді заробітної плати, яка повинна відповідати кількості та якості затраченої ними праці.

Заробітна плата являє собою один з головних показників і чинників рівня соціально-економічного життя кожної країни, колективу, людини. Найгострішою соціальною проблемою в Україні є велика різниця між високою вартістю життя і низькою ціною праці, тому в наш час ця тема є актуальною.

Проблему сучасного стану заробітної плати досліджували та продовжують досліджувати багато науковців, а саме - В.С. Василенко, О.С. Ветлужська, А.О. Гордеюк, Ю.М. Іванечко, П.М. Матюшко, А.І. Радчук, Т.В. Сизикова, С.В. Цимбалюк та ін. У своїх працях наукові діячі та фахівці-економісти змістовно розглядають найважливіші проблеми оплати праці в умовах вітчизняної економіки, що склалися на сьогодні. При цьому найбільша увага приділяється саме дослідженню стану заборгованості із заробітної плати.

В існуючих наукових працях багато уваги приділяється вивченню основних чинників, що впливають на величину заробітної плати, та пошуку оптимального рівня заробітної плати. У полі зору науковців знаходиться і визначення реальної вартості послуг на ринку праці в Україні. Пропонуються раціональні шляхи вирішення гострих питань стосовно заробітної плати на підприємствах України. Однак, незважаючи на наявність значної кількості наукових досліджень з цієї теми, потребують подальшого вирішення проблеми значного розриву між високою вартістю життя і низькою ціною праці.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Основними причинами низького рівня заробітної плати є:

- 1) скрутне фінансове становище і збитковість більшості підприємств виробничої сфери, недостатність обігових коштів, спад обсягів виробництва, криза платежів;
- 2) недосконалість бюджетної, податкової, грошово-кредитної систем, політики ціноутворення, що призвело до відповідного підвищення споживчих цін;
- 3) незадовільна організація системи державного та колективно-договірного регулювання оплати праці, соціального партнерства на всіх рівнях;
- 4) низький рівень продуктивності праці та наявність значної надлишкової чисельності працівників, відсутність належного нормування праці, що призвело до втрати зв'язку заробітної плати з кінцевими результатами праці;
- 5) низька ефективність індексації заробітної плати у зв'язку з інфляцією;

б) недосконалість механізму формування фондів оплати праці в бюджетній сфері, де протягом останніх років практично не передбачалися бюджетні асигнування на підвищення мінімальної заробітної плати, ставок і посадових окладів, на індексацію заробітної плати.

Розглянувши причини низької заробітної плати, зупинимось також на наслідках, які вже сьогодні «відчуває» Україна. Негативні наслідки низького рівня заробітної плати полягають:

- по-перше, у низькій якості життя українських громадян і відповідному зниженні рівня людського потенціалу України;
- по-друге, у недооцінці реального впливу низьких заробітних плат на мотивацію до ефективної праці. Через мізерний рівень заробітків у найманих працівників знижуються мотиви до високопродуктивної праці: заробітна плата працівника, що не відповідає і не прив'язана до показників його праці, не є для нього стимулом;
- по-третє, у витоку кваліфікованих кадрів зі сфер з низьким рівнем оплати праці, передусім з бюджетної сфери: освіти, науки й охорони здоров'я, що матиме особливо негативні наслідки у майбутньому (обмеження розвитку людського капіталу й переходу до економіки знань);
- по-четверте, у підриві зацікавленості роботодавців до впровадження нової техніки і технологій в умовах низької ціни праці;
- по-п'яте, у стримуванні платоспроможного попиту та гальмуванні розвитку економіки в цілому, оскільки низька оплата праці пов'язана зі слабким розширенням ємності внутрішнього ринку для стимулювання вітчизняних товаровиробників;
- по-шосте, у стримуванні процесу або повній відсутності можливості заощадження населення, хоча саме заощадження є важливим джерелом інвестицій в економічний розвиток;
- по-сьоме, у слабкому формуванні ринку житла через заниження зарплат;
- по-восьме, у нарощенні демографічних проблем українців, які також значною мірою зумовлені низьким рівнем їхнього життя;
- по-дев'яте, у пошуку шляхів виживання із застосуванням незаконних засобів: корупції, контрабанди дешевих товарів тощо [3].

У нинішніх кризових умовах актуальною темою сьогодення є боротьба з виплатою заробітної плати у «конвертах», реалізація гарантій оплати праці та організація заходів недопущення виникнення заборгованості з виплати заробітної плати. Підприємства, установи, організації та громадяни – суб'єкти підприємницької діяльності, при виплаті заробітної плати повинні дотримуватись чинного законодавства, нести відповідальність за навмисне ухилення від сплати податків і порушення норм законодавства щодо виплати заробітної плати.

Працівники, які одержують гроші в «конвертах», є заручниками самих себе. Працівник, отримуючи нелегальну винагороду в результаті домовленості з роботодавцем, позбавляє себе соціальних виплат та гарантій.

Виплата заробітної плати у «конвертах» – тягар сучасності, який несе за собою багато негараздів як країні так і кожному з нас. Нелегальна заробітна плата послаблює соціальний захист працівників, зменшує надходження до бюджетів та державних соціальних фондів. Тому легалізація заробітної плати, прихованої зайнятості на сьогодні є одним з найпріоритетніших напрямків роботи державних службовців.

Працівник, який отримує зарплатню в «конверті», виявляється повністю беззахисним перед роботодавцем. Усна домовленість жодним чином не фіксується юридично, роботодавець сплачує стільки, скільки вважає за потрібне і доти, поки вважає за потрібне. Працівник не має жодних доказів на підтвердження дійсного розміру своєї заробітної плати та трудового стажу.

Дуже важливо, щоб громадяни усвідомили, що їх згода отримувати зарплату в «конвертах» позбавляє їх соціального захисту. Адже пенсію вони матимуть тільки з офіційно нарахованої суми заробітної плати.



У 2016 році нарахування на заробітну плату зменшилось з 36,3% до 22%, це свідчить про те, що заробітна плата може ставати офіційною, а не виплачуватись в «конвертах».

Підвищення заробітної плати - потужний стимул для всебічного розвитку економіки, завдяки якому можливе зростання внутрішнього попиту, піднесення національного виробництва, створення нових робочих місць та загальне поліпшення життя населення.

Удосконалювання систем оплати праці, пошук нових рішень, глибоке вивчення західного досвіду може допомогти вирішити в Україні цілу низку проблем, пов'язаних із заробітною платою, якісно поліпшити її стан та створити підґрунтя для підвищення зацікавленості працівників до високопродуктивної праці вже в найближчому майбутньому. Все це в комплексі може стати стимулом до економічного підйому нашої країни.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>;
2. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник/ М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І.Беленкова та ін./ За ред. проф.М.Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К.:Алерата,2011.-1042 с.;
3. Проблеми регулювання оплати праці у посткризовій економіці [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://conferences.neasmo.org.ua/node/1732>.

## **ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Криворот О.Г., старший викладач, Вовченко В.М., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

На сьогодні невід'ємною частиною розвитку економіки будь-якої країни є міжнародна інтеграція. Процес переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - МСФЗ) для України став невідворотним. Проблеми та перспективи удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі МСБО досліджували такі науковці, як: Ф. Бутинець, С. Голов, О. Губачова, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, В. Пархоменко, В. Сопко, В. Швець та інші. Однак ряд важливих питань методології й організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах залишаються не вирішеними повною мірою. Це стосується насамперед гармонізації ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами.

Як засвідчують науковці, аграрний сектор економіки України має досить непогані перспективи у сфері розширення міжнародної співпраці. Оскільки рівень прибутку є особливо важливою характеристикою ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств, то проблема певної різниці визначення фінансових результатів їх діяльності за національними стандартами та МСФЗ є досить актуальною. Основними документами, що регулюють бухгалтерський облік сільськогосподарських підприємств на міжнародному та національному рівні є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» (далі – МСБО41) та національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» (далі П(С)БО30). Порівнявши вищезгадані документи, бачимо, що визначення фінансового результату діяльності підприємства досить відрізняється що доводить табл. 1.

Порівняльна ознака	МСБО 41 «Сільське господарство»	П(С)БО 30 «Біологічні активи»
Фінансовий результат	виникає при первісному визнанні за «справедливою вартістю» - «витрати на продаж» або зміни справедливої вартості біологічного активу	«Фінансовий результат від основної діяльності»=«фінансовий результат від первісного визнання» + «фінансовий результат від реалізації запасів» + «фінансовий результат від зміни справедливої вартості» + «дохід від реалізації запасів» + «збільшення/зменшення балансової вартості»+ «сума дооцінки та уцінки балансової вартості» + «цільове фінансування»

Отже, проаналізувавши відмінності МСБО 41 та П(С)БО 30, можемо зробити висновок, про досить суттєві відмінності у підході до визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств, що виникають за рахунок різниці у методах оцінки біологічних активів. Сьогодні, на кожному підприємстві, на перше місце ставиться результат його діяльності – прибуток чи збиток. Достовірно оцінити результат діяльності підприємства можливо лише за даними бухгалтерського обліку. Тому керівництво підприємства висуває жорсткі вимоги щодо якості організації та ведення обліку фінансових результатів. Окрім цього, в національних стандартах теж спостерігаються зміни. Тому зараз є актуальною проблема гармонізації стандартів. В тому числі існує багато суперечливих питань, які стосуються доходів підприємства. У вітчизняному бухгалтерському обліку методологічною основою формування інформації про доходи є П(С)БО 15 «Дохід». та до недавнього часу П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», який втратив чинність 19.03.2013 після прийняття Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» задекларовано, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСБО, а точніше не суперечать міжнародним стандартам. Це свідчить про те, що майже кожному П(С)БО відповідає певне МСБО та МСФЗ. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід» та містить елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу».

Згідно із П(С)БО 15 «Дохід» (п. 4) доходи - це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» має аналогічне визначення поняття «доходи» та зазначає таке поняття, як «сукупний дохід» – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками). Одночасно з доходами в обліку та Звіті про прибутки і збитки визнаються і відображаються витрати, які здійснені підприємством для їх отримання. Це обумовлюється принципом відповідності доходів і витрат.

Згідно з Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів під витратами розуміють зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, крім випадків, пов'язаних з виплатами учасникам.

Визначення понять "дохід" та "витрати" згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку та міжнародним стандартом наведені в табл.2

Поняття	П(С)БО	МСФЗ
Дохід	збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)	валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу
Витрати	зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	визначаються у Звіті про прибуток та збиток, коли виникає зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням зобов'язань, які можна достовірно виміряти

Методика формування статей звіту про фінансові результати має розбіжності між нормами вітчизняних і міжнародних стандартів. Так, в Україні організації формують виручку від продажу товарів, робіт та послуг (з винятком ПДВ, акцизів та інших обов'язкових платежів) на основі надходжень, пов'язаних із виконанням робіт і наданням послуг, здійсненням господарських операцій. Ці доходи є доходами від звичайних видів діяльності, визнаних організацією в бухгалтерському обліку. Чистий обсяг продажів за кордоном розраховується додаванням до валової виручки від реалізації продукції величини поданих постачальникам знижок і вирахуванням вартості продукції, повернутої покупцям, і сум знижок, наданих покупцям.

Ще однією відмінністю між звітами є статті інших доходів і витрат, які в зарубіжній практиці мають назву "випадкові прибутки/збитки". Дані доходи і витрати (прибутки і збитки) за допомогою приєднання їх до прибутків (збитків) від продажу (в Україні) або до прибутку від операційної діяльності (за кордоном) формують показник "Прибуток до оподаткування".

Застосування МСФЗ для суб'єктів господарювання характеризується можливістю отримання необхідної інформації для ухвалення управлінських рішень, залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на зарубіжні ринки; надійністю інформації; прозорістю інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності. Отже, міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем бухгалтерського обліку й звітності. Тобто МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків.

У зв'язку з цим цінність МСФЗ важлива як для іноземних, так і для вітчизняних інвесторів, що ще раз підтверджує необхідність і корисність впровадження МСФЗ у всі сектори економіки України. Розкривши сутність обліку фінансових результатів, автор вважає, що доцільним буде виявлення відмінностей у національних і міжнародних підходах до складання звітності про фінансові результати та їх удосконалення. Отже, можна зробити висновок, що незважаючи на те, що національні стандарти ґрунтуються на міжнародних, вони не тотожні. Крім цього зараз деякі національні стандарти потерпають змін. Тому актуальним питанням залишається вирішення проблеми уніфікації української системи з міжнародною системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Аналіз та порівняння П(С)БО та МСБО щодо доходів діяльності підприємства є теоретичним підґрунтям для розробки та удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. N 40, С. 365 (остання редакція від 02.12.2012) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. N 911-р. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 “Дохід”: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
4. МСБО 18 "Дохід": за даними Міністерства фінансів України. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.minfin.gov.ua>.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_027)
6. Шкуліпа Л.В. Порівняльний аналіз П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство»: Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал, 03'2011р.– с.35.
7. Положення (стандарт ) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи », затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005р. № 790.

## **ОБЛІК ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛУ**

Криворот О.Г., старший викладач, Герман Т.М., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Додатковий капітал відноситься до власного капіталу підприємства. Суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, суми дооцінки активів, вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб та інші види додаткового капіталу включаються до додаткового капіталу.

Для обліку додаткового капіталу в Плані рахунків призначено рахунок 42 «Додатковий капітал»: для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також суми дооцінки активів і вартості нематеріальних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших юридичних і фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу. Рахунок 42 є пасивним; на кредиті відображають збільшення додаткового капіталу, на дебеті - його зменшення.

Рахунок 42 має субрахунки:

- 421 «Емісійний дохід»
- 422 «Інший вкладений капітал»
- 423 «Накопичені курсові різниці»
- 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
- 425 «Інший додатковий капітал»

За кредитом рахунку 42 “Додатковий капітал” відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом — зменшення. Так як статутний капітал є величиною, яка фіксована у статуті, а окремі господарські операції вимагають зміни статутного капіталу, то такі зміни обліковуються на регулюючому рахунку 42 «Додатковий капітал». Різниця між номінальною вартістю випущених акцій, що відповідає розміру статутного капіталу, та їх ринковою вартістю (може бути нижчою або вищою від номінальної); суми дооцінки або уцінки активів і вартості необоротних активів, безоплатного отримання активів від юридичних чи фізичних осіб та інші операції відображається саме на цьому рахунку. За кредитом рахунку 42 “Додатковий капітал” відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом — зменшення.

На субрахунку 421 “Емісійний дохід” відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44

“Нерозподілені прибутки (непокриті збитки”., якщо викуповуються акції власної емісії в акціонерів за викупною вартістю, яка дорівнює номінальній то відбувається зменшення емісійного доходу. Якщо акції викуповують за ціною, нижчою від номінальної, емісійний дохід зменшується. При збільшенні емісійного доходу кредитується субрахунок 421 "Емісійний дохід" і дебетуються рахунки: 30 "Готівка", 31 "Рахунки в банках", 46 "Неоплачений капітал", а при зменшенні емісійного доходу дебетується субрахунок 421 "Емісійний дохід" і кредитується субрахунок 451 "Вилучені акції".

На субрахунку 422 “Інший вкладений капітал” обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, який перевищує статутний капітал, інші внески тощо.

При внесенні грошових коштів чи майна робиться запис:

Дт 10 «Основні засоби»;

Дт 20 «Виробничі запаси»;

Дт 30 «Готівка»;

Дт 31 «Рахунки в банках»;

Кт 422 «Інший вкладений капітал».

Повернення грошових коштів чи майна відображається зворотними записами.

"На субрахунку 423 "Накопичені курсові різниці" узагальнюється інформація про курсові різниці, які відображаються у складі власного капіталу і визнаються в іншому сукупному доході відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку . Згідно з пунктом 8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. №193, курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу.

Курсові різниці, що виникають щодо зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України або дебіторської заборгованості, погашення яких не заплановане і не є ймовірним в найближчій час, відображаються у складі іншого додаткового капіталу та відображаються в іншому сукупному доході.

На субрахунку 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" відображується вартість необоротних активів, які безоплатно одержані підприємством від інших юридичних і фізичних осіб. За кредитом субрахунка 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" в кореспондує з рахунками: 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи", 12 "Нематеріальні активи" тощо відображується вартість відповідних активів. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом терміну корисного використання безоплатно одержаних необоротних активів і при вибутті таких активів з господарства. Тобто, при нарахуванні амортизації на об'єкти основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів дебетується субрахунок 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" в кореспонденції з кредитом субрахунка 745 "Дохід від безоплатно одержаних активів". При списанні об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів на їх залишкову вартість дебетується рахунок 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" і кредитується рахунки 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи", 12 "Нематеріальні активи".

На субрахунку 425 “Інший додатковий капітал” обліковують інші види додаткового капіталу, які не включаються до наведених вище субрахунків. Тобто, на цьому субрахунку акціонерні товариства обліковують суми, які надійшли за підпискою за акції до внесення змін до величини статутного капіталу. Аналітичний облік ведеться у відомості 7.1 в розрізі субрахунків. У відомості показується сальдо на початок місяця (дебет чи кредит), записи в дебет рахунка 42 з кредита рахунків (10, 13, 44, 11, 12, 14, 15, 20, 22, 28, 35, 40, 41, 43, 45, 46, 74), записи з кредита 42 в дебет рахунків (10, 30, 31, 11, 12, 13, 14, 15, 20, 22, 25, 26, 28, 35, 46, 48), сальдо на кінець місяця і разом оборот із початку року.

Багато підприємств враховують на рахунок 42 вартість майна, яке їм не належить. Наприклад, ЖЕКи враховують вартість житлового фонду, дорожні організації — вартість доріг, ряд підприємств — вартість соціального майна (дитячі садки, клуби,

фельдшерсько-акушерські пункти тощо). Звичайно таке майно їм передається на деякий час для обслуговування чи використання за призначенням. Якщо не власне майно відображено у звітності підприємства, то інформацію про таке майно необхідно розкрити у примітках до фінансової звітності.

Саме грамотне управління власним капіталом є одним з важливих факторів, що забезпечують становлення та розвиток діяльності підприємства. Рациональне формування та використання додаткового капіталу підприємства потребує постійного контролю змін у його структурі та розмірі. Це здійснюється шляхом якісного ведення бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних зі змінами у розмірі та складі власного капіталу, і відображення відповідних даних у формах фінансової звітності підприємства – у першому розділі пасиву балансу (форма №1 фінансової звітності), а також у звіті про власний капітал (форма №4 фінансової звітності).

Головну роль в опануванні додаткового капіталу підприємства посідають місце відносини економічної власності, якісний і кількісний аспекти якої розкривають його суспільно-економічну форму та матеріально-речовий зміст. Природа капіталу прямо пов'язана з економічною сферою його вияву, тому, будучи знавцем результату економічних відносин суб'єктів фінансово-господарської діяльності, об'єктом власності виступає капітал, розпорядження і фінансового управління; виробничим, інвестиційним ресурсом; джерелом доходу та носієм фактора ризику; накопиченою цінністю у суспільстві.

#### **Список використаних джерел:**

1. Фінансовий облік - Сук Л.К. Навчальний посібник 2012 рік
2. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник / Н.І.Верхоглядова, В.П.Шило, С.Б.Ільїна, В.І.Кисла
3. Навчальні матеріали онлайн. Режим доступу  
[[http://pidruchniki.com/1256120442762/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/oblik\\_payovogo\\_kapitalu](http://pidruchniki.com/1256120442762/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_payovogo_kapitalu)]

## **ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

О. Г. Криворот, старший викладач, Гончарук О.О., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів. Це вимагає постійного контролю за ефективністю використання основних засобів для потреб управління виробничою діяльністю. Одним із основних завдань обліку основних засобів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них. Однак інформація, що міститься у фінансовій звітності відносно основних засобів, не завжди є такою через недосконалість вітчизняного законодавства та постійні зміни в ньому, тому основні засоби потребують подальшого дослідження.

Дослідження питань щодо удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів ведуться постійно як вітчизняними, так і зарубіжними вченими. Зокрема, ці питання висвітлені у працях С.Ф. Голова, В.В. Сопка, Ф.Ф. Бутиця, А.В. Максименка, О.Бондара, І.Павлюка, Р.Л. Хом'яка та ін. Однак низка питань таких як: визначення справедливої і переоціненої вартості, методи нарахування амортизації, удосконалення обліку ремонту основних засобів, наближення вітчизняного обліку до міжнародних стандартів, залишаються актуальними і потребують подальших досліджень.

## 1. Сутність поняття «основні засоби» згідно нормативно-правових актів

Нормативний документ	Визначення основних засобів
1	2
П(С)БО 7 «Основні засоби» [9]	матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ [18]	матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/ діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг, для досягнення поставленої мети, та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року
МСБО 16 «Основні засоби» [15]	матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду.
Податковий кодекс України [17]	це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Реформування бухгалтерського обліку в Україні на основі Національних положень(стандартів) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам ринкової економіки та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, привело до суттєвих змін в обліку основних засобів. В опублікованих нормативних актах – Плані рахунків, затверджену наказом МФУ від 30 листопада 1999р. № 291 із змінами та доповненнями; Інструкції про застосування Плану рахунків, затвердженій МФУ від 30 листопада 1999р. № 291 із змінами та доповненнями; П(С)БО 7 «Основні засоби» - не охоплено всіх без винятку питань, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів та їх зносу. У зв'язку з цим у практичній діяльності виникають проблеми, що стосуються обліку та амортизації основних засобів[1,с.68].

З моменту введення нового Плану рахунків і Національних стандартів, за якими підприємства України ведуть бухгалтерський облік, пройшло немало часу і це дало змогу виявити їх недоліки та переваги.

До переваг можна зарахувати:

1. Зрозумілість вітчизняного обліку для іноземних інвесторів.
2. Узгодженість Плану рахунків з фінансовою звітністю.

3. Регламентация основних ділянок обліку окремими положеннями, які дають змогу при його веденні використовувати різні варіанти й кожному підприємству обирати найефективніші для нього методи.

Серед недоліків можна виділити:

1. Велику трудомісткість трансформаційних процесів.
2. Низка стандартів, зрештою, як і більшість законів в Україні, написані важкодоступною мовою і є не досить зрозумілими.
3. В опублікованих нормативних актах не охоплено без винятку питань, які виникли у зв'язку з реформуванням обліку основних засобів.
4. Амортизація по основних засобах починає нараховуватися в бухгалтерському обліку з наступного місяця після введення їх в експлуатацію. В П(С)БО 7 такої чіткості немає, у п.29 стандарту зазначено, що «нараховання амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для корисного використання».

Облік основних засобів повинен здійснюватися відповідно до умов чинного законодавства.

Облік основних засобів на підприємствах складається з таких частин :

- введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- поліпшення та ремонту об'єктів основних засобів;
- ліквідації об'єктів основних засобів;
- нарахування амортизації основних засобів.

Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує певного вдосконалення.

Отже, за результатами дослідження можна поради наступні шляхи удосконалення обліку основних засобів:

1) вибір оптимальної за складом і обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію тих завдань, які поставлені перед обліком основних засобів.

2) розробка та запровадження раціональних схем документообігу, що дозволяли би своєчасно виконувати поставлені завдання при мінімальних витратах трудових, матеріальних та фінансових ресурсів.

3) удосконалення змісту та складу носіїв інформації з обліку основних засобів. Провівши аналіз змін у законодавчій базі, яка стосується обліку основних засобів, було доведено, що окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються.

4) повна комп'ютеризація обліку основних засобів. Викликано це необхідністю оперативного одержання відомостей про рух основних засобів, своєчасного та правильного розрахунку сум амортизації, визначення зносу у відповідності до встановлених норм тощо.

Однією із найпоширеніших програм є «1С: Бухгалтерія», впровадження якої забезпечило б оперативний, точний облік, охоплювало всю виробничу і фінансово – господарську діяльність господарства.

5) Удосконалення методики нарахування амортизації. Це проблемне питання можна вирішити наступними шляхами:

- по-перше, необхідно визначити адекватний термін корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності;

- по-друге, встановити необхідність нарахування амортизації після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.

6) Удосконалення й відображення переоцінки основних засобів в обліку. Вважається недоцільним результати переоцінки основних засобів відображати як витрати або доходи звітного періоду, бо суть цієї операції полягає не у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а у визначенні реальної вартості об'єкта.

Отже, основні засоби – один з найважливіших чинників будь-якого виробництва. Їх стан і ефективне використання прямо впливають на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Таким чином необхідно удосконалювати теоретичні і практичні



засади організації обліку основних засобів у напрямі розширення її управлінських можливостей. Основними шляхами удосконалення організації обліку основних засобів є раціоналізація як кожної форми документів і реєстрів обліку, так і методів, і способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

#### **Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000р. №92 із змінами і доповненнями від 11.12.2006р. №1176.
2. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 3. – С. 23-28.
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / Ф.Ф. Бутинець. – Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир, ЖТІ, 2011. – 640 с.
4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку / С.Ф. Голов. – К. : Центр нав. літ., 2008. – 522 с.
5. Власюк Г.В., Зиміна О.І. Шляхи вдосконалення основних засобів // Держава та регіони. – 2008. - №4. – С. 32-36

### **СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ КОРОТКОСТРОКОВИХ КРЕДИТІВ БАНКУ**

Криворот О. Г., старший викладач, Івасенко С.Ю., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

В сучасних умовах розвитку економіки країни важливе значення має стабільне та ефективне функціонування банківської системи. Саме через неї проходить великий обсяг грошових розрахунків та платежів господарських організацій і населення, вона мобілізує і перетворює тимчасово вільні грошові кошти, заощадження і доходи юридичних і фізичних осіб в активно діючий капітал.

Оскільки, одним з елементів підтримки банками суб'єктів господарювання є надання короткострокових кредитів, тому дослідження відображення в бухгалтерському обліку таких кредитних операцій є надзвичайно актуальним.

Значний внесок у дослідження питань та розробку теоретичних основ, які присвячені проблемам обліку короткострокових кредитів банку, внесли вклад такі зарубіжні науковці: В. Беті, П. Блан, Ж. Вігуру, Р. Далє, І.А. Єфремов, П. Касон, Дж. Маккензі, Д. Малет, Ю.С. Масленченков, В.К. Немчінов, К.Г. Парфьонов, М. Піраєр, А. Прост, І.Б. Садовська, З.Г. Шірінська, Дж. Хітчінс, М. Хог та ін.; та вітчизняні науковці: Ф.Ф. Бутинець, А.М. Галас, А.М. Герасимович, О.Д. Заруба, Л.М. Кіндрацька, О.І. Кіреєв, В.Н. Кочетков, К. Раєвський, Т. Раєвська, М.І. Савлук, П.М. Сенищ, В.В. Сопко, Р.І. Тиркало, З.І. Щибиволок та ін.. Однак, незважаючи на значну увагу авторів, вдосконалення обліку кредитних операцій банку й досі залишається перспективним та актуальним напрямком дослідження.

На сьогоднішньому етапі одну із найважливіших ролей у стимулюванні відтворювальних процесів відіграє банківський кредит як головне джерело забезпечення грошовими ресурсами поточної господарської діяльності підприємств незалежно від форми власності та сфери господарювання. База функціонування кредитних відносин — тимчасове вивільнення грошових коштів та поява потреби в них.

Відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» банківський кредит — це будь-яке зобов'язання банку надати певну суму грошей, будь-яка гарантія, будь-яке зобов'язання придбати право вимоги боргу, будь-яке продовження строку

погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання на сплату відсотків та інших зборів з такої суми [2].

Короткостроковими кредитами банків є зобов'язання підприємства перед кредитною установою (банком), які повинні бути виконані протягом терміну, що не перевищує одного року з дати складання балансу, а також зобов'язання за кредитами (позичками), як довгостроковими, так і короткостроковими, термін погашення яких минув на дату складання балансу.

Короткострокові банківські кредити залучаються здебільшого для фінансування оборотних активів підприємства, зокрема на покриття тимчасового дефіциту платіжних засобів, придбання товарів, виробничих запасів тощо[4].

Отже, для поповнення нестачі власних коштів для операційної діяльності підприємство оформляє в банку позику строком до одного року. Для її одержання з банком укладається договір, в якому передбачається: цільове використання позикових коштів, строк користування позикою, сума і плата за позику (процент, що сплачується підприємством). Після оформлення кредитного договору банк відкриває для підприємства кредитний рахунок, на якому і обліковуються надані та погашені кредити.

Синтетичний облік розрахунків за короткостроковими позиками ведеться на рахунку 60 «Короткострокові позики». За кредитом цього рахунка обліковуються суми зобов'язань перед банком за одержані позики. Найчастіше одержана позика зараховується на поточні рахунки і відображається згідно з випискою банку на рахунках:

Д-т 31 «Рахунки в банках»

К-т 60 «Короткострокові позики».

Але короткострокова позика може бути направлена на погашення заборгованості перед постачальниками і підрядчиками, на погашення заборгованості перед бюджетом з податків і на інші цілі. В такому разі суми одержаної позики обліковується на рахунках:

Д-т 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»

Д-т 64 «Розрахунки з бюджетом»

та деякі інші

К-т 60 «Короткострокові позики».

За користування короткостроковими позиками підприємство згідно з кредитним договором нараховує і сплачує проценти, сума яких відображається на рахунках:

Д-т 951 «Проценти за кредит»

К-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

За дебетом рахунка 60 «Короткострокові позики» відображаються операції з погашення зобов'язань щодо позик, а також щодо переведення короткострокової позики в довгострокову в зв'язку зі змінами умов кредитування.

Погашення короткострокової позики і процентів за її користування відображається на рахунках:

Д-т 60 «Короткострокові позики» (на суму самої позики)

Д-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» (на суму нарахованих відсотків»

К-т 31 «Рахунки в банках».

Проценти за користування короткостроковими позиками наприкінці звітної періоду відображаються у складі фінансових результатів підприємства:

Д-т 792 «Результат фінансових операцій»

К-т 951 «Відсотки за кредит».

При відстроченні оплати короткострокових позик (переведенні в розряд довгострокових):

Д-т 60 «Короткострокові позики»

К-т 50 «Довгострокові позики».

Аналітичний облік короткострокових позик організується окремо за кожною позикою. Аналітичні рахунки об'єднуються в такі субрахунки:

601 «Короткострокові позики банків у національній валюті»

602 «Короткострокові позики банків в іноземних валютах»

603 «Відстрочені короткострокові позики банків в національній валюті»

604 «Відстрочені короткострокові позики банків в іноземній валюті»

605 «Прострочені позики в національній валюті»

606 «Прострочені позики в іноземній валюті».

Охарактеризувавши стан та проаналізувавши бухгалтерський облік короткострокових кредитів банків на українських підприємствах, було виявлено ряд недоліків. Адже, у зв'язку з тим, що деякі банки, в яких підприємства беруть кредити, знаходяться на віддаленій відстані, то відбувається несвоєчасне надходження виписок з позикового рахунку і відомості нарахування відсотків. А інколи трапляється й таке, що вони не надходять зовсім.

Через це бухгалтерські проведення робляться на підставі факсових копій виписок і відомостей нарахування відсотків, а часом тільки платіжних доручень і кредитних договорів.

Це тягне за собою дуже суттєву проблему. Термін сплати відсотків за деякими кредитами встановлено першим числом наступного місяця. Відомість нарахування відсотків датується останнім числом місяця, за який нараховуються відсотки. Через те, що вона не надходить вчасно, бухгалтер робить помилково нарахування відсотків наступним місяцем, що спотворює розмір витрат у звітному періоді.

Отже, кредитно-банківська система в сучасних ринкових умовах відіграє важливу роль у підвищенні ефективності економіки країни. Проте існують значні недоліки з обліку короткострокових кредитів, пов'язані з несвоєчасним наданням виписок банку по позикових рахунках підприємства і відомостей нарахування відсотків. Це перешкоджає оперативному і достовірному відображенню даних у бухгалтерському обліку, а так само при подальшому плануванні діяльності підприємства не завжди можливо побачити і аналізувати реальний стан розрахунків по короткостроковому кредитуванню.

Можна так само відзначити як недолік і те, що на підприємствах відсутнє довгострокове планування кредитів. Не всі кредити плануються, у зв'язку з виробничою необхідністю оформляються кредити в терміновому порядку, що призводить до додаткового навантаження на бухгалтера за кредитами, який готує весь пакет документів для отримання позикових коштів у банку.

Тому бажано впровадити систему планування кредитів, це значно полегшить роботу і дозволить оперативно готувати документи для отримання кредитів.

Отже, підприємствам необхідно забезпечити планомірне надходження коштів, відповідне розробленим планам. Адже плановість і періодичність надходження грошових коштів не лише покращить облік короткострокових кредитів банків, а й дозволить керівництву підприємства і його службам оперативно вирішувати питання забезпечення та ефективності використання всіх видів ресурсів, домогтися ритмічного і рівномірного розвитку підприємства за періодами року.

#### **Список використаних джерел:**

1. Жадан М.І., Хоменко А.О Кредитні операції комерційного банку та необхідність удосконалення їх бухгалтерського обліку / М.І. Жадан, А.О. Хоменко // Економічний простір. – 2011. - №48/2. – С. 82– 87.
2. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 12.12.2008 р. із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> .
3. Микова М.С. Удосконалення механізму формування резервів на покриття можливих збитків від кредитних операцій банківських установ України / М.С. Микова // Банківська справа. — 2011. — №3. — С. 80 — 86.
4. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І. Б. Садовська. – К. : ЦУЛ, 2013. – 688 с.

## СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО КРЕДИТУ ЯК СКЛАДОВА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Криворот О.Г., старший викладач, Ковалевич О.С., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Система державного кредиту, що є складовою кредитної системи країни, опосередковує кредитні відносини, пов'язані із формуванням й перерозподілом фінансових і кредитних ресурсів при фінансуванні бюджетних витрат, пріоритетних програм держави, наданні державних гарантій, проектів державно-приватного партнерства. Для виконання зазначеного вона має забезпечувати реалізацію фіскальної, регулюючої, розподільчої та контрольної функцій.

Сучасні наукові дослідження питань державного кредиту базуються на теоретичних фундаментальних розробках, направлених упродовж століть відомими у світі вченими-економістами, серед яких варто відзначити Р. Барро, Дж. Б'юкенена, А. Вагнера, К. Дітцеля, Дж. Кейнса, А. Лернера, Р. Масгрейва, Д. Рікардо, Ж.-Б. Сея, А. Сміта, Д. Юма та ін. Вітчизняні науковці, зокрема, В. Андрущенко, О. Горобець, О. Євтух, В. Козюк, І. Лютий, О. Рожко, В. Федосов, С. Юрій, розкривають у своїх працях окремі теоретичні та практичні аспекти організації та функціонування системи державного кредиту.

Метою дослідження є: розглянути причини та проблеми державного кредитування; вплив державного кредитування на економічну ситуацію в Україні.

Державний кредит — це сукупність економічних відносин, що виникають між державою та фізичними або юридичними особами (фінансово-кредитними установами, корпораціями, іноземними урядами, міжнародними фінансовими організаціями і приватними особами) стосовно питання мобілізації додаткових грошових коштів на кредитній основі, тобто на умовах зворотності, строковості та платності, в процесі формування загальнодержавного фонду фінансових ресурсів, в яких держава може бути як позичальником, кредитором або гарантом.

Фіскальна, регулююча, розподільча та контрольна функції визначають причинно-наслідкові зв'язки, умови, результативний характер та ефективність фінансово-кредитного механізму. Акумуляовані та перерозподілені через систему державного кредиту кошти забезпечують результативну діяльність не лише органів державної влади та управління різних рівнів, але й формують додаткові ресурси у розпорядженні державного сектору, спільних підприємств, інвестиційно-інноваційних фондів, установ із державною часткою. Відзначаючи високий рівень наукових досягнень, слід відмітити, що наукові дослідження у сфері державного кредиту пов'язані переважно із проблемами бюджетного дефіциту та державного боргу. Тобто, увага акцентується лише на кредитних відносинах, у яких держава є позичальником. Оскільки державний кредит — це сукупність відносин, у яких держава виступає в ролі позичальника коштів, кредитора або гаранта, питання державного кредиту слід досліджувати комплексно, враховуючи те, що держава одночасно надає кредити і бере у борг тимчасово вільні кошти. При цьому кредитні відносини, у яких вона виступає позичальником, суттєво відрізняються від тих, у яких держава виступає кредитором чи гарантом повернення кредитів, за цілями, методами і соціально-економічними наслідками. Тому всі три основні складові системи державного кредиту потребують дослідження та обґрунтування. Держава може виступати позичальником коштів для фінансування бюджету та державних програм соціально-економічного розвитку країни, структурної та інституційної перебудови, збалансування платіжного балансу тощо. Виступаючи кредитором держава за рахунок централізованого бюджетного фонду може надавати на кредитних засадах ресурси для фінансування місцевих бюджетів, реалізації інвестиційно-інноваційних, соціальних проектів, юридичним особам при реалізації державних цільових програм. Надані державні гарантії, з одного боку, забезпечують додаткове кредитне фінансування інновацій, інвестиційних проектів, стимулюють зростання фінансового потенціалу держави, та, з

іншого - формують фінансові, боргові та безпекові ризики, призводять до необхідності акумулювання додаткових ресурсів у резервних фондах для виконання обов'язків гаранта, нівелювання та покриття збитків від настання ризиків. Важлива роль системи державного кредиту виявляється в можливості застосування боргового механізму для досягнення цілей поточного та стратегічного розвитку держави. В умовах ускладнення дії ринкових механізмів, застосування заходів із державного регулювання через механізм державного кредиту дозволяє активно впливати на попит, пропозицію, зайнятість, рух капіталу та темпи економічного розвитку. Визначальними засадами при цьому виступають: дотримання загальних та специфічних принципів й умов кредитування; формування узгоджених кредитних програм, обов'язків та механізмів реалізації кредитних відносин. Окремі з них регламентуються національним законодавством, наприклад, наказом Міністерства фінансів України № 461 від 16.06.2010 було затверджено «Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом», який забезпечив правове регламентування не лише ризиків, але й «регулює методологічні і організаційні питання процесу управління ризиками, пов'язаними з державним боргом», визначає принципи не лише управління ризиками, але й державним боргом в цілому. Право на здійснення державних внутрішніх і зовнішніх позик у межах та на умовах, передбачених законом про Державний бюджет України, належить державі в особі міністра фінансів України за дорученням Кабінету Міністрів України (ст. 16 Бюджетного кодексу України). Суб'єктом правовідносин по державному кредиту є також Національний банк України, що готує пропозиції Кабінету Міністрів для політики в цій сфері, виконує операції з обслуговування, розміщення боргових зобов'язань, їх погашення і виплати доходів кредиторам. Загально визначеними є наступні принципи кредитування: строковість, зворотність, платність, забезпеченість та цільовий характер виділення коштів. Узагальнено особливості кредитування можна сформулювати наступним чином: при державному кредиті, коли центральний уряд виступає позичальником (боржником) певні принципи дотримуються умовно, що залежить від умов надання та інструментів, кредитно-правових відносин між учасниками, застосовуваних методів управління державним боргом тощо. Відома практика, коли кредитні ресурси надаються на пільгових умовах, або без чітко визначеної дати погашення зобов'язань. На міждержавному рівні при наданні таких кредитів іноді враховуються політичні та геополітичні інтереси, тому можуть розглядатися як політичне рішення кредитора, що певним чином впливає на борговий механізм їх реалізації.

Державний кредит можна визначити як систему кредитних відносин за участю, по-перше, держави з приводу надання тимчасово вільних коштів у користування на умовах повернення з розрахунком на вигоду, у яких держава виступає у ролі позичальника, кредитора та гаранта; по-друге, система державного кредиту містить такі складові: відносини, в яких держава виступає у ролі позичальника, відносини, в яких держава виступає у ролі гаранта повернення кредиту, та відносини, в яких держава виступає у ролі кредитора. Побудова ефективної системи державного кредиту вимагає врахування особливостей кредитних відносин за участю держави.

#### **Список використаних джерел:**

1. Фінанси: вишкіл студії: Навч. посібник / С. І. Юрій, Т. О. Кізіма, Н. П. Злепко, М. М. Тріпак / За ред. С. І. Юрія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 357 с.
2. Фінанси: Курс для фінансистів: Навч. посіб. Рекомендовано МОН / За ред. В.І. Оспіщева. — К., 2008. — 567 с., тв. пал., (ст. 10 пр.)
3. Закон України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 № 29 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

## ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ВІДПОВІДНО ДО ВИМОГ НАЦІОНАЛЬНИХ ПОЛОЖЕНЬ (СТАНДАРТІВ)

Криворот О. Г. Коваленко В. С. студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи визначені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202, яке набрало чинності з 01 січня 2015 р.

Основні засоби - це матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року [1].

Кожному об'єкту основного засобу (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання та таких, що мають специфічне призначення) присвоюється інвентарний номер [2].

До моменту зарахування до складу основних засобів (оприбуткування на відповідний субрахунок рахунку 10) всі витрати, здійснені при придбанні (створенні, виготовленні) основних засобів, є об'єктом капітальних інвестицій (субрахунок 141). Облік основних засобів на цьому субрахунку не ведеться.

До складу ж основних засобів (субрахунки рахунку 10) ці об'єкти капітальних інвестицій зараховуються тільки після введення їх в експлуатацію [3, п. 1.5].

Отже, присвоювати інвентарні номери об'єктам основних засобів слід безпосередньо після (під час) їх введення в експлуатацію та відображати в інвентарних картках та їх описах.

Облік основних засобів ведеться в повних гривнях без копійок [1]. Тому суму копійок, сплачених при придбанні (створенні, виготовленні) основних засобів, слід списувати після введення таких об'єктів в експлуатацію.

На противагу цьому, суми витрат, понесених у зв'язку з придбанням (створенням, виготовленням) основних засобів, обліковуються у гривнях з копійками.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

З 01 січня 2015 року за рішенням керівника бюджетної установи не введені в експлуатацію основні засоби, або вводяться в експлуатацію та обліковуються на рахунках 10 «Основні засоби» або перекласифіковуються і відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій на рахунку 14 «Незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи». На не введені в експлуатацію основні засоби, які перебувають на складах, амортизація не нараховується.

Відповідно до вимог [1] у разі прийняття рішення суб'єктом державного сектору об'єкт основних засобів може переоцінюватися, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Порогом суттєвості для проведення переоцінки об'єктів основних засобів приймається величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості. Тобто, суб'єкт державного сектору може, а не зобов'язаний здійснювати переоцінку основних засобів за наявності визначених умов.

Рішення про проведення переоцінки об'єктів основних засобів суб'єктом державного сектору погоджується з органом, уповноваженим управляти об'єктами державної (комунальної) власності, якщо такий визначено.

Переоцінка об'єкта основних засобів проводиться на річну дату балансу. Згідно [1] для об'єктів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Ліквідаційна вартість - це сума коштів або вартість інших активів, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Враховуючи вищевикладене, у разі якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів, який продовжує використовуватися, дорівнює нулю, а визначити справедливую вартість неможливо або недоцільно, для такого об'єкта визначається ліквідаційна вартість, на суму якої збільшується його первісна вартість. При цьому вартість цього об'єкта, яка амортизується, дорівнює нулю.

Ліквідаційна вартість визначається комісією, створеною наказом керівника бюджетної установи, при введенні об'єкта в експлуатацію або у разі, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю. У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображення зазначених господарських операцій здійснюється на підставі відповідних первинних документів згідно Типової кореспонденції [3].

#### **Список використаних джерел:**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України від 01.11.2010 за № 1017/18312.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11.
3. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ, наведена у додатку 2 до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 №611 та зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 18.07.2013 за № 1214/23746.

## **ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК: ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ТА ОБЛІКУ**

Криворот О. Г., старший викладач, Мельниченко О. М., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Обов'язкові нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску перебувають у центрі уваги різних користувачів облікової інформації. Для найманих працівників вони формують ефективну систему соціального захисту населення. З 1 січня 2016 року були внесені зміни до Закону України про єдиний соціальний внесок. У зв'язку з цим для бухгалтера дуже важливо проаналізувати всі зміни, що відбулися у законодавстві.

Питання нарахування та утримання ЄСВ розглядається в роботах таких науковців як Т. Мельник, О. Коблянська, В. Шарманська, В. Рудень, І. Журавська, О. Самарченко, М. Шаварина, В. Яценко, Л. Василенко, Б. Зайчук, І. Сухомлин, І. Львова та інші.

Основним завданням статті є дослідження особливостей нарахування єдиного соціального внеску та виокремлення основних переваг та недоліків від запроваджених змін у обліку єдиного соціального внеску.

За визначенням Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 24.12.2015 р. №909-VIII єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування - консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. [1]

У 2016 році встановлено єдину ставку нарахування ЄСВ в розмірі 22% до усіх видів доходів, на які раніше нараховувався ЄСВ (у т.ч. і для лікарняних). Виняток становитимуть тільки спеціальні ставки нарахування ЄСВ для інвалідів (8,41%, 5,3% і 5,5%), які залишатимуться без змін. Скасовується утримання ЄСВ з доходів і визначення класу професійного ризику для роботодавців та відповідні перевірки з боку Фонду соцстрахування щодо правильності такого визначення.

При цьому, якщо база нарахування ЄСВ не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума ЄСВ, як і раніше, розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки ЄСВ (22%). (Таблиця 1.1)

Нарахування та утримання із зарплат працівників потрібно сплатити в день отримання авансу або зарплати. Якщо вони все ще не виплачені, то внесок сплачується не пізніше 20 числа наступного місяця. Перевірте, щоб 20 число не співпало з вихідним або святковим днем. Також, згідно трудового законодавства, якщо строк виплати авансу чи зарплати випадає на вихідний чи святковий день, то зарплату треба виплатити в попередній робочий день.

Підприємці на загальній системі тепер сплачують єдиний внесок за попередній рік до 10 лютого 2016 року, за 2016 рік - до 10 лютого 2017р.

Підприємці на єдиному податку сплачують внесок за кожний квартал до 20 числа наступного місяця, тобто до 20 січня за 4 квартал 2015 р та поквартально за 2016 рік : до 20 квітня, 20 липня, 20 жовтня 2016 та 20 січня 2017 р відповідно (тобто останній день - 19 число).

Особи, що забезпечують себе самостійно працею, сплачують внесок до 01 травня 2016 року за 2015 рік.

1. Мінімум та максимум допустимі розміри ЄСВ у 2016 році для платників єдиного податку, (грн)

<b>База нарахування ЄСВ</b>	<b>з 01.01 по 30.04</b>	<b>з 01.05 по 30.11</b>	<b>з 01.12 по 31.12</b>
Розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб, грн	1378	1450	1550
Максимальний розмір бази нарахування ЄСВ (25 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб)	34 450	36 250	38 750
<b>Максимальний розмір ЄСВ (22% від максимальної бази) сплачується добровільно за бажанням платника єдиного податку</b>	<b>7579</b>	<b>7975</b>	<b>8525</b>
Мінімальна заробітна плата	1378	1450	1550
<b>Мінімальний розмір ЄСВ (22% від мінімальної зарплати)</b>	<b>303,16</b>	<b>319,00</b>	<b>341,00</b>



До переліку платників додано осіб, які беруть добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування. Натомість виключено:

- працівників;
- осіб, які виконують роботи та надають послуги за договорами ЦПХ;
- перелік осіб, яким виплачували грошове забезпечення військовій частини, особи, яким виплачували зарплату (винагороду) за роботу на виборній посаді тощо.

База для нарахування ЄСВ залишилася без змін.

Відтак у 2016 році:

- підприємці на загальній системі оподаткування сплачуватимуть ЄСВ з чистого доходу (різниці між отриманим доходом та понесеними витратами, відповідно до норм ст. 177 ПКУ). Якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник матиме право самостійно визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ.

- підприємці на єдиному податку сплачуватимуть ЄСВ на суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Вже не існуватиме пільги щодо несплати ЄСВ на період до 1 січня 2023 року для платників ЄСВ – підприємств суднобудівної промисловості.

Загальна база нарахування ЄСВ при нарахуванні зарплати та інших виплат працівникам та у разі нарахування винагороди за договорами ЦПХ, а також для фізосіб-підприємців, які знаходяться на загальній системі, не зазнає змін.

Як і раніше, якщо підприємець – платник єдиного податку є інвалідом або пенсіонером за віком та отримує відповідну пенсію або соціальну допомогу, він звільняється від обов'язку сплати ЄСВ. Цю норму (а вона зазначена в ч. 4 ст. 4 Закону про ЄСВ) не виключено.

До п. 2 та п.3 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ зміни не вносилися. А це означає, що хоча ставка ЄСВ змінилася також для всіх підприємців незалежно від системи оподаткування і становитиме 22%, але база для нарахування ЄСВ залишається без змін.

А отже, в 2016 році:

- підприємці на загальній системі оподаткування сплачуватимуть ЄСВ з чистого доходу (різниці між отриманим доходом та понесеними витратами, відповідно до норм ст. 177 ПКУ). Враховуючи зменшення ставки ЄСВ, сплачуватимуть такі підприємці в 2016 році ЄСВ менше! У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник матиме право самостійно визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ. Але сума ЄСВ, який сплачується, не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (прибуток) або приймається рішення про сплату такого ЄСВ при відсутності оподаткованого доходу;

- підприємці на єдиному податку сплачуватимуть ЄСВ на суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Розмір мінімального страхового внеску наведено вище. І як ми бачимо, не враховуючи збільшення розміру мінімальної зарплати, у 2016 році, за рахунок зменшення ставки для підприємців (з 34,7% до 22%), ЄСВ навіть у мінімальному розмірі сплачуватиметься в меншій, ніж у 2015 році, сумі.

Для порівняння у грудні 2015 р. мінімальний страховий внесок з ЄСВ становив  $1378 \times 34,7\% = 478,17$  грн.

Обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування. Сплачувати ЄСВ роботодавці зобов'язані при кожній виплаті заробітної плати не рідше двох разів на місяць, на суми якої нараховується ЄСВ.

Приклад розрахунку заробітної плати на підприємстві на 01.01.2016 ( без інфляції)  
В січні 2016 року працівнику підприємства нараховано заробітна плата 35000,00грн.

Розрахунок:

1.Розраховуємо суму ПДФО

$35\ 000,00 * 18\% = 6\ 300,00$  грн

2.Розраховуємо військовий збір який буде утримано з заробітної плати

$35\ 000,00 * 1,5\% = 525,00$  грн

3.Зарплата до виплати працівникові становитиме :

$35\ 000,00 - 6\ 300,00 - 525,00 = 28\ 175,00$

4.Підприємство здійснює нарахування єдиного соціального внеску на зарплату працівника за січень 2016 року

Для нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) застосовується граничний розмір доходу, на який нараховується ЄСВ ( з січня 2016 року становить 34 450,00).

$34\ 450,00 * 22\% = 7\ 579,00$  грн

5.Відображено в бухгалтерському обліку нарахування та виплати заробітної плати за січень 2016 року ( Таблиця 2)

#### 2. Облік заробітної плати на підприємстві

№ п/п	Зміст операції	Д-т.	К-т.	Сума, грн.
I	II	III	IV	V
1	Нараховано зарплату	92, 93	661	35 000,00
2	Нараховано ЄСВ (22%)	92, 93	65/ЄСВ	7 579,00
3	Утримано ПДФО із зарплати	661	641/НДФЛ	6 300,00
4	Утримано військовий збір із зарплати	661	642/ВЗ	525,00
6	Виплачено зарплату за січень 2016 р.	661	311 / 301	28 175,00

Отже, можна зробити наступні висновки:

У 2016 році встановлено єдину ставку нарахування ЄСВ в розмірі 22% до усіх видів доходів, на які раніше нараховувався ЄСВ (у т.ч. і для лікарняних). Виняток становитимуть тільки спеціальні ставки нарахування ЄСВ для інвалідів (8,41%, 5,3% і 5,5%), які залишатимуться без змін. Скасовується утримання ЄСВ з доходів і визначення класу професійного ризику для роботодавців та відповідні перевірки з боку Фонду соцстрахування щодо правильності такого визначення.

## МІЖНАРОДНА ПРАКТИКА СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ БАЛАНСУ

Криворот О.Г., старший викладач, Ничипорчук Я.М., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

У всіх країнах основним документом фінансової звітності є бухгалтерський баланс підприємства, який являється головним джерелом інформації про фінансово-майновий стан підприємства, грошову оцінку господарських засобів за їх складом і використанням для всіх зацікавлених користувачів.

Не зважаючи на відмінності у назві та побудові балансу (балансовий звіт — в США, бухгалтерський баланс — в Україні, або як його ще називають звітом про фінансовий стан), в будь-якій країні в його основу покладено головне рівняння бухгалтерського обліку, що показує зв'язок між активами, пасивами (зобов'язаннями) та власним капіталом:

$$\text{Актив} = \text{Капітал} + \text{Зобов'язання} [1]$$

**Актив** – це підпорядкований підприємству ресурс, який виник у результаті минулих подій і від якого підприємство планує в майбутньому отримати економічні вигоди.[2]

Існує три види активів:

1) **оборотні активи** — готівка та кошти, запаси, які мають властивість досить швидко перетворюватись на готівку (зазвичай це відбувається протягом року);

2) основні засоби з довгим строком служби, що вживаються підприємством для виробництва товарів і послуг (наприклад, будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини, обладнання, транспортні засоби, інструменти, виробничий і господарський інвентар та інші);

3) інші активи, до яких відносяться такі нематеріальні активи, як патенти і торгові знаки (вони не мають натурально-речової форми, але цінні для підприємства), капіталовкладення в інші компанії або довготермінові цінні папери, «витрати майбутніх періодів» і різні інші активи (в залежності від діяльності того чи іншого підприємства).

**Зобов'язання** – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що являють собою економічні вигоди.

Зобов'язання можуть бути монетарними і немонетарними. **Монетарні** зобов'язання показують суму грошових коштів, що має бути сплачена кредиторам, а **немонетарні** – зобов'язання доставити товари або надати якісні послуги у визначеній кількості та часі

Зобов'язання підприємства поділяються на: довгострокові, поточні, забезпечення, непередбачені зобов'язання. [3]

**Довгострокові зобов'язання** – зобов'язання, які мають бути погашені строком більше 12 місяців, або протягом довшого періоду, ніж один операційний цикл підприємства з дати балансу, якщо такий цикл більший ніж 12 місяців.

**Поточні зобов'язання** – зобов'язання, це ті зобов'язання які погашаються протягом операційного циклу підприємства або в обов'язковому порядку погашаються протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

**Забезпечення** - це низка заходів, за допомогою яких сторони цивільно-правових відносин впливають одна на одну з ціллю забезпечення належного виконання передбаченого договором економічного завдання під загрозою вчинення певних дій, які створюють негативні наслідки майнового характеру для боржника, незалежно від того чи понесе кредитор збитки фактично. [2]

**Непередбачене зобов'язання**-це зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю. [4]

**Капітал** – це частина активів підприємства, що залишається після вирахування усіх його зобов'язань.

Джерелом даних для складання балансового звіту є Головна книга. В країнах, де немає законодавче закріпленої форми балансу, структура рубрик звіту про майновий стан відповідає специфіці конкретного підприємства і встановлюється відповідно до принципу повного розкриття господарської інформації, особливо це характерно для країн англо-американської системи обліку. Зупинимось на характеристиці структури балансу детальніше.

Однією з відмінностей побудови бухгалтерського балансу у зарубіжних країнах є форма розташування активу та пасиву - вертикальна чи горизонтальна – та групування статей. Порядок розміщення статей в балансі може значно варіювати. Так, в горизонтальній формі - актив ліворуч, пасив праворуч - баланс подається в Бельгії, Італії, Німеччині, Португалії, Росії, США, Україні, Франції тощо. У Великобританії було прийнято зворотнє розміщення, а в останній час статті балансу записуються одна за одною. В Нідерландах законодавче закріплені дві форми балансу, які можуть використовуватись - або вертикальна, або горизонтальна.

Італійськими підприємствами баланс надається у звичайній горизонтальній формі - ліворуч "актив", праворуч - "пасив". В кінці балансу вказують всі позабалансові зобов'язання компанії - гарантії видані і отримані, доручення, договірні зобов'язання по майбутніх купівлях і продажах, майбутні виплати по лізингу тощо. Безумовно, це досить суттєва інформація, вона дає зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності можливість отримати

більш реальне уявлення про фінансовий стан компанії і оцінити ризики, які можуть виникнути в майбутньому. [5]

Бухгалтерський баланс є останнім етапом облікового процесу на підприємстві, головна ціль якого є подання фінансової інформації у стислій, компактній формі. Беручи до уваги інформаційну загруженість балансу статтями, які навіть не заповнюються, і є специфічними для окремих підприємств, потрібно якомога більше наблизитись до міжнародних стандартів обліку і давати більшу свободу при складанні балансу. [6]

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) 2004 / Фонд Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО). – 2007.

2. Михайлова Т.П. Міжнародний облік і аудит / Т.П. Михайлова. – Донецьк : Вид-во ДонДУЕТ. – 2012. – 345 с.

3. Поняття видів забезпечення виконання зобов'язань [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://buklib.net/books/37786/>

4. П(С)БО 11 "Зобов'язання"

5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua>

6. Руда І.О., Мельянова Л.В./стаття «Міжнародна практика складання та подання балансу».

## **ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ**

Криворот О.Г., старший викладач, Павловська В.В., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

У процесі діяльності підприємство не завжди здійснює розрахунки з іншими підприємствами або фізичними особами одночасно з передачею майна, виконанням робіт, наданням послуг тощо. У зв'язку із цим у нього виникає дебіторська заборгованість, котра є одним із актуальних питань бухгалтерського обліку.

На сьогодні дебіторська заборгованість має суттєве значення. Українські товаровиробники, знаходячись під пресом неплатежів, вже котрий рік, кожен з них, намагається вирішити, що краще: зберегти обсяги виробництва будь-якою ціною, і при цьому збільшуючи дебіторську заборгованість, і разом з цим небезпеку банкрутства, або ж знизити обсяги виробництва, та контролювати розміри дебіторської заборгованості на певному, найбільш безпечному рівні.

Актуальність тематики відображено в наукових працях вчених. Серед видатних вчених, які здійснили вагомий внесок у розвиток тематики доходів і результатів діяльності в бухгалтерському обліку на різних історичних етапах, слід назвати українські вчені – економісти: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, Г.Г. Кірейцев, М. В. Кужельний, Л. П. Кулаковська, В. Г. Лінник, О. А. Петрик, Ю. В. Піча, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко, П. Т. Саблук, І. І. Сахарцева, В. В. Сопко, Л.К. Сук, Н. М. Ткаченко, та інші.

Аналізуючи визначення дебіторської заборгованості, можна сказати що різні автори по-різному трактують дане визначення, але при цьому не змінюється її суть. Дебіторська заборгованість визначається авторами як сума боргу підприємству від інших дебіторів, яка утворюється в процесі господарської діяльності. Тобто для виникнення дебіторської заборгованості необхідно, щоб підприємство здійснювало господарську діяльність, а також здійснювало розрахунки з іншими підприємствами або фізичними особами.

Дебіторська заборгованість впливає на фінансовий стан підприємства і заважає йому нормально працювати. Але в процесі фінансово-господарської діяльності у підприємства постійно виникає потреба в проведенні розрахунків зі своїми контрагентами, бюджетом, податковими органами. Відвантажуючи виготовлену продукцію, воно, як правило, не отримує оплату одразу, тобто відбувається кредитування покупця. Тому протягом періоду від моменту відвантаження продукції до моменту надходження платежу засоби підприємства знаходяться у вигляді дебіторської заборгованості.

Порядок бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості та її відображення у фінансовій звітності регулюються П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість".

Дебіторська заборгованість визначається як сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебіторами можуть бути як юридичні, так і фізичні особи, які заборгували підприємству грошові кошти, їх еквіваленти або інші активи.

За даними бухгалтерського обліку можна визначити суму заборгованості на будь-яку дату, але звичайно така сума визначається на дату балансу.

Важливим питанням є оцінка дебіторської заборгованості для відображення її в балансі підприємства. Згідно зі Стандартом 10 дебіторська заборгованість має відобразитись у балансі за чистою реалізаційною вартістю, тобто за реальною сумою заборгованості, яку підприємство може мати.

Дебіторська заборгованість має значну питому вагу в складі поточних активів і впливає на фінансовий стан підприємства. Значення дебіторської заборгованості особливо зростає в період інфляції, коли іммобілізація власних оборотних активів стає дуже не вигідною.

При виробленні політики платежів підприємство виходить з порівняння прибутку, додатково одержуваної при пом'якшенні умов платежів і, отже, зростання обсягів продажів, і втрат у зв'язку зі зростанням дебіторської заборгованості.

Збільшення дебіторської заборгованості ініціює додаткові витрати на підприємство:

- збільшення обсягу роботи з дебіторами (зв'язок, відрядження тощо);
- збільшення періоду обороту дебіторської заборгованості (збільшення періоду інкасації);
- збільшення втрат від безнадійної дебіторської заборгованості.

Довгострокову та поточну дебіторську заборгованість відображують у ф. № I у складі активів Балансу підприємства: довгострокову - в розділі I «Необоротні активи», а поточну - в розділі II активу Балансу «Оборотні активи».

Дебіторська заборгованість є наслідком господарських операцій, що мали місце в минулому, але підлягають погашенню в майбутньому з тих чи інших причин. Питання віднесення дебіторської заборгованості до активів підприємства є далеко неоднозначним з точки зору правомірності (хоч нормативно-правові акти чітко класифікують дебіторську заборгованість як активи).

### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика. Навч.-практ. посіб. / [Н.І. Верхоглядова, С.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін.]; за ред. Н.І. Верхоглядової-К.: Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.

2. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / За ред. Вериги Ю. А. – К. : Центр учбової літератури, 2008.

## ОБЛІК РОЗРАХУКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Криворот О.Г., старший викладач, Поцілуй Ю.О., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Одним із важливих поточних зобов'язань, що систематично виникають у процесі господарської діяльності, є зобов'язання перед працюючими по заробітній платі.

Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Структура заробітної плати:

1. Основна заробітна плата. Це - винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки).

2. Додаткова заробітна плата. Це - винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці.

3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати. До них належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, виплати в рамках грантів, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

При нарахуванні заробітної плати потрібно керуватися Законом України «Про оплату праці». Підставою для нарахування заробітної плати є таблиць обліку робочого часу. Облік відпрацьованого часу ведеться в годинах або в днях.

Винагорода за працю складається з основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата нараховується виходячи з затверджених посадових окладів (тарифних ставок) відповідно до встановлених норм часу або норм виробітку продукції.

Основна заробітна плата розраховується шляхом множення середньоденної (середньогодинної) зарплати у відповідному місяці на кількість відпрацьованих днів (годин) в цьому місяці. Для визначення середньоденної (середньогодинної) заробітної плати потрібно посадовий оклад працівника розділити на встановлену норму робочого часу.

Також окрім основної заробітної плати є додаткова заробітна плата. Це - це винагорода за працю в позаурочний та нічний час, в вихідні та святкові дні, надбавки за особливі умови праці.

Розмір доплати за роботу у нічний час встановлюється колективним договором та не може бути нижче ніж 20% посадового окладу за кожну годину. При оплаті праці в нічні години слід враховувати, що до нічного часу в Україні відносять період з 22 години вечора до 6 години ранку.

Згідно чинного законодавства з заробітної плати громадян України здійснюються такі утримання:

1. Військовий збір. Військовий збір залишився без змін та протягом 2016 року повинен утримуватися в розмірі 1,5% від нарахованої заробітної плати за усіма видами нарахувань. Виняток становить допомога по вагітності та пологах. З неї військовий збір не утримується.

2. Податок на доходи фізичних осіб. З 1 січня 2016 року незалежно від суми нарахованої заробітної плати застосовується єдина ставка ПДФО, розмір якої становить 18%.

3. Податкова соціальна пільга. В 2016 році звичайний розмір податкової соціальної пільги становитиме 689 грн. (50% прожиткового мінімуму), 150 % ПСП — 1033,50 грн.; 200 % ПСП — 1378,00 грн.

З 01 січня 2016 року скасовано утримання ЄСВ з доходів фізичних осіб, тобто ані 3,6%, ані 2% з заробітної плати відтепер не утримується.

Залишився без змін п.п.169.4.1. ПКУ, яким визначається розмір заробітної плати до якої застосовується податкова соціальна пільга. Нагадаємо, ПСП застосовується до доходу, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, діючого на 1 січня звітного податкового року, помноженого

на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Тобто протягом 2016 року в разі, якщо розмір доходу особи не перевищує 1930 грн., існує можливість застосовувати ПСП.

Щодо нарахувань оплати праці, то з 01 січня 2016 року встановлена єдина ставка нарахування ЄСВ, розмір якої дорівнює 22% від нарахованого доходу. Ставка застосовується для всіх видів заробітної плати, допомоги з тимчасової непрацездатності та по вагітності та пологах. Виняток становить заробітна плата, яка нараховується працівникам-інвалідам. Для них ставка залишилася без змін на рівні 8,41%.

Слід зазначити, що законодавці збільшили розмір максимальної величини бази нарахування єдиного внеску. Відтепер вона дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, що з 01.01.2016 року дорівнює 34450 грн.

Частиною 5 статті 8 ЗУ 2240-VI зі змінами від 01.01.2016 р. передбачено, що в разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, та ставки єдиного внеску. Тобто, якщо з якихось причин працівнику нараховано заробітну плату в розмірі нижче ніж мінімальний, роботодавець повинен обов'язково сплатити ЄСВ в розмірі 1378 грн.  $\cdot 22\% = 303,16$  грн.

Ця норма закону не стосується працівників-інвалідів та осіб, що працюють за сумісництвом.

Також щодо терміну виплат заробітної плати, який встановлюється колективним договором, то заробітна плата в Україні повинна виплачуватися не рідше двох разів на місяць. Проміжок між виплатами не може перевищувати 16 днів, а остаточний розрахунок за місяць має відбутися не пізніше ніж за сім днів після його закінчення.

Отже, з 1 січня 2016 року скасовано утримання ЄСВ із заробітної плати і зменшено відсоток нарахування на заробітну плату. В зв'язку з цим знижується податковий тиск на роботодавців, що дозволяє зробити більш прозорою оплату праці.

## **ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ У ФІНАНСОВИХ АКТИВАХ ПІДПРИЄМСТВА**

Криворот О. Г., старший викладач, Прокопчук Ю. О.

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Дебіторська заборгованість на підприємстві будь-якої форми власності має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних із розрахункових операцій за борговими правами. В сучасних умовах облікове забезпечення розрахунків з дебіторами відіграє одну з важливих ролей у діяльності та виробничому процесі підприємства, сприяючи своєчасності та прискоренню розрахунків з партнерами протягом встановленого терміну, поліпшенню фінансового стану тощо. Своєчасне повернення дебіторської заборгованості в щонайменші терміни та недопущення в подальшому її збільшення – дійсна можливість подолати або зменшити дефіцит оборотних коштів підприємства. У зв'язку з цим для сільськогосподарських підприємств усе більшої актуальності набуває проблема організації ефективної системи обліку розрахунків і надійної системи внутрішнього контролю.

Питанням формування та обліку дебіторської заборгованості присвячені праці багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема, таких, як: І. Білика, Ф. Бутинця, С. Голова, О. Гудзя, А. Карбовника, О. Лиценка, Зві Боді і Роберта К. Мертона, Г. Павлової, М. Чорнобривця, Н. Хруща та інших. Проте серед існуючого літературного доробку важко знайти праці, які розкривали б роль дебіторської заборгованості у фінансових активах

підприємств та розробці шляхів запобігання вірогідності її неповернення. Саме у вирішенні даної проблеми і полягає головна мета статті.

Основним завданням статті є розкриття ролі дебіторської заборгованості у фінансових активах підприємств та розроблення шляхів запобігання вірогідності її неповернення. Сьогодні в різних сферах діяльності суспільства питання дебіторської заборгованості є досить актуальним, адже фінансовий стан будь-якого підприємства значною мірою залежить від наявності та ефективного управління заборгованістю. Реалізація управлінських функцій підприємством щодо дебіторської заборгованості зумовлює необхідність вирішення таких завдань, як дослідження економічної сутності дебіторської заборгованості та її виникнення у сучасних умовах господарювання.

Дебіторська заборгованість є одним із різновидів фінансових активів підприємства, який може бути реалізований, переданий, обміняний на майно, продукцію, результати виконання робіт або надання послуг. У залежності від розміру дебіторської заборгованості, термінів її погашення, а також від того, яка ймовірність непогашення заборгованості, можна зробити висновок про стан оборотних коштів підприємства та тенденції його розвитку.

Розуміння сутності дебіторської заборгованості на підставі чинного законодавства дозволяє узагальнити сучасний стан нормативно-правового регулювання розрахунків з дебіторами. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) не повинні суперечити міжнародним стандартам фінансової звітності (далі – МСФЗ) та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку (далі – МСБО). На відміну від П(С)БО, МСФЗ та МСБО не передбачають єдиного стандарту, що регулює порядок обліку і відображення у звітності дебіторської заборгованості. Дебіторська заборгованість відноситься у міжнародній практиці до фінансових активів.

Згідно з П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», заборгованість дебіторів, що призначена для перепродажу, придбавається або створюється підприємством з метою отримання прибутку або у вигляді відсотків, дивідендів тощо, або ж від короткотермінових змін ціни (суми) такої дебіторської заборгованості. Тому така заборгованість є фінансовим активом, призначеним для перепродажу.

Визначення, наведене в П(С)БО 10, є ширшим, оскільки охоплює усю заборгованість підприємству, у тому числі й ту, яка по суті є фінансовими інвестиціями.

Також у П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» надається визначення дебіторської заборгованості, що непризначена для продажу, — «дебіторська заборгованість, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для продажу». Дане тлумачення точніше розкриває сутність поняття «дебіторська заборгованість».

Визнання дебіторської заборгованості:

- згідно з П(С)БО 10 дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і може бути достовірно визначена її сума одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;

- згідно з МСФЗ 39 підприємству слід визнавати дебіторську заборгованість у балансі, коли воно стає стороною контрактних зобов'язань і внаслідок цього має юридичне право отримувати грошові або інші цінності.

Головною причиною зростання дебіторської заборгованості є відсутність коштів на рахунках підприємств. З метою запобігання втрат і визнання підприємства неспроможним, кожен господарюючий суб'єкт повинен прагнути до якнайбільшого скорочення дебіторської заборгованості. Але якщо з боку дебіторів починається уникання виконання своїх фінансових зобов'язань в повному обсязі та у встановлені терміни, це призводить до порушення розрахунково-платіжної дисципліни, сприяє уповільненню кругообігу грошових коштів, погіршенню фінансового стану підприємства-кредитора та неспроможності останнього відповідати за своїми фінансовими зобов'язаннями.



Отже, дебіторською заборгованістю слід вважати певну суму коштів, яку фізична або юридична особа заборгувала іншому суб'єкту господарювання за передані їм раніше продукцію, товари, виконану роботу чи надані послуги.

Будь-яке підприємство в структурі своїх фінансових активів має дебіторську заборгованість, яка зазвичай займає досить питому вагу. Бажання мати значні обсяги реалізації змушує керівників підприємств погоджуватись на надання комерційного кредиту, цінових знижок, створювати більш сприятливі для покупців та замовників умови для купівлі продукції. Проте така стратегія, на наш погляд, може мати й досить негативний вплив – неконтрольоване зростання дебіторської заборгованості та зниження ліквідності підприємства, а згодом й платоспроможності.

Комерційний кредит для підприємств має переваги в порівнянні з іншими джерелами формування позикових ресурсів, а саме: взаємозв'язок з обсягом господарської діяльності і уникнення інших форм залучення коштів; відсутність застави і жорстких вимог до показників фінансового стану підприємства, скорочення фінансового циклу, більш простий механізм оформлення в порівнянні з іншими видами кредиту. Для підприємства доцільним є надання товарного кредиту тільки тоді, коли вигода від продажу з відстрочкою платежу буде як мінімум не менше витрат на такий кредит.

Дебіторська заборгованість може мати такі позитивні сторони, як привабливість та конкурентоспроможність продукції. Разом з тим доцільним є врахування факторів, які можуть стати загрозою нормального функціонування підприємства при реалізації продукції та наданні послуг:

- якісний відбір контрагентів (яким можна надавати товарний кредит, а яким не слід);
- термін та умови надання товарного кредиту (зادля запобіганню його перетворенню у сумнівну або безнадійну дебіторську заборгованість для підприємства);
- порядок вилучення дебіторської заборгованості.

Для досягнення оптимальної величини дебіторської заборгованості та забезпечення своєчасного її погашення доцільним є розроблення й постійний перегляд кредитної політики підприємства, без контролю за виконанням яких марно чекати помітного ефекту. Особливу увагу в процесі ефективного управління дебіторською заборгованістю слід приділяти попереджувальним діям, які спрямовані на недопущення виникнення безнадійної заборгованості, яка загрожувала б фінансовому стану суб'єкта господарювання.

Проблема стягнення дебіторської заборгованості вже стала звичною у соціальній та юридичній сфері, і, судячи з нестабільного економічного стану в економіці, питання стягнення боргів з плином часу буде тільки збільшуватися і ставати все більш актуальним. Тому в умовах, що склалися, зростає необхідність теоретичної розробки ефективних процедур стягнення дебіторської заборгованості та майбутнє застосування їх на практиці.

Сучасна практика пропонує два основні способи управління дебіторською заборгованістю на підприємстві: самостійне управління заборгованістю, тобто процедура стягнення заборгованості починається підприємством-кредитором самостійно, власними силами і методами, і передання управління заборгованістю на аутсорсинг. При самостійному управлінні заборгованістю використовуються виключно ресурси підприємства (трудові, фінансові, технічні). Для цього в організації можуть створюватися спеціалізовані служби: кредитні контролери, служби безпеки тощо.

Аутсорсинг (зовнішнє управління) дозволяє доручити роботу із заборгованістю організації, яка спеціалізується саме на такій діяльності. Головною перевагою аутсорсингу є те, що він дає можливість підприємству ефективно вирішувати ті завдання, якими самостійно займатися або дорого, або неможливо через нестачу ресурсів. Аутсорсинг дозволяє оптимізувати витрати компанії ще й в оподаткуванні, оскільки офіційне навантаження з працевлаштування фахівців несе стороння структура. Головною запорукою успіху таких компаній є мінімізація строку повернення найбільшої частки боргів.

Найбільш розповсюдженими етапами стягнення дебіторської заборгованості є:

- 1) досудове врегулювання і повернення заборгованості;
- 2) направлення справи до суду.

Методи досудового врегулювання, якими найчастіше користуються сучасні підприємства-кредитори, можна класифікувати таким чином:

- психологічні (постійне нагадування по телефону, факсу, пошті, боржник повинен знати, що затримка платежу непокоїть кредитора, поширення інформації про затримку оплати серед суміжних постачальників та інших зацікавлених осіб). Психологічний вплив виявляється ефективним, якщо використовується для роботи з добросовісними дебіторами;

- економічні (фінансові санкції та заставні відносини);

У непростих умовах світової економічної кризи кількість проблемних контрагентів, які несвоєчасно погашають заборгованість, постійно зростає. У той же час своєчасне обслуговування позичальником його боргу дуже важливе для успішного розвитку і стабільності у діяльності підприємства-кредитора.

Фінансовий стан нинішніх підприємств характеризується зростанням розміру дебіторської заборгованості в структурі їх активів, що призводить до уповільнення платіжного обігу. Облік дебіторської заборгованості в Україні регулюється П(С)БО. Дебіторською заборгованістю слід вважати певну суму коштів, яку фізична або юридична особа заборгувала іншому суб'єкту господарювання за передані їм раніше продукцію, товари, виконану роботу чи надані послуги.

У сучасних умовах господарювання розробка ефективної методики управління дебіторською заборгованістю є однією із головних проблем у вирішенні завдань підприємства з позиції забезпечення фінансової безпеки та досягнення позитивних результатів у фінансовій санації.

Ефективне управління дебіторською заборгованістю має великий вплив на ліквідність суб'єкта господарювання, а, отже, і на зміцнення фінансового становища в цілому. Запропоновані способи повернення дебіторської заборгованості сприятимуть ефективному поверненню заборгованостей та вивільненню грошових сум. Саме тому ефективне управління дебіторською заборгованістю відноситься до необхідних умов успішної діяльності, оскільки воно створює передумови для швидкого зростання бізнесу і збільшення фінансових можливостей підприємства.

## **ДОХОДИ: ОБЛІК ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ**

Криворот О. Г. старший викладач, Птуха Д. Д. студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

На сучасному етапі розвитку ринкової економіки та конкурування між підприємствами виникає потреба в залученні іноземних інвесторів. В наслідок цього виникає необхідність в формуванні бухгалтерської звітності відповідно до міжнародних положень

Даним питанням займалися такі науковці С. Голов, О. Чумак, Ф. Бутинець, В. Швець, В. М. Бровко, О. Є. Гавриленко, Т. А. Гоголь, М. Голуб, Я. М. Гринчишин, С. Л. Ложкина, А. В. Рабошук, А. В. Рябченко, Л. В. Сахарцева, І. І. Сахарцева, А. І. Швиденко, Є. В. Шматова, Н. В. Шульга та інші.

Метою статті є порівняння практики обліку, оцінки, визначення та класифікації доходів за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку та окреслення проблемних питань щодо їх розбіжностей.

Метою дослідження є вдосконалення облікового відображення та визнання доходів діяльності відповідно до вимог міжнародних стандартів з метою достовірного визначення фінансового результату за відповідний звітний період.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати і їх розкриття у фінансовій звітності визначаються відповідними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі – П(с)БО). Глобальні зміни у світовій економіці стали визначальним фактором розробки та впровадження Міжнародних стандартів

фінансової звітності (далі – МСФЗ), які використовуються як основа при розробці та впровадженні національних в Україні.

В Україні доходи діяльності регулюються нормами П(С)БО 15 “Дохід” та на основі рекомендованого для застосування підприємствами МСФЗ (IAS) 18 “Виручка”.

Спільною рисою П(С)БО та МСБО є те, що як в національному, так і в міжнародному обліку дохід має оцінюватись за справедливою вартістю. Справедлива вартість – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. В МСБО 18 «Виручка» також зазначається, що справедлива вартість отриманої компенсації визначається шляхом дисконтування всіх майбутніх надходжень з використанням умовної ставки відсотка, яка буде найточніше визначена з двох наведених ставок:

- 1) домінуючої ставки на подібний інструмент емітента з подібною кредитною ставкою;
- 2) ставка відсотка, яка дисконтує номінальну суму компенсації інструменту до поточної грошової ціни реалізації продукції.

Щодо визнання доходу за П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід» довели абсолютну ідентичність вимог цих двох нормативних документів. Але П(С)БО 15 передбачає деякі критерії невизнання доходу, які в міжнародних стандартах не враховані. Отже, за національними стандартами доходами не визнаються: сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Також маємо відмітити основні відмінності між національними та міжнародними положеннями:

– визначення поняття “дохід” за МСФЗ не враховує збільшення активу та зменшення зобов’язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. Отже, поняття доходу є більш ширшим в закордонній практиці, ніж в українській;

– П(С)БО 15 “Дохід” на відміну від МСФЗ (IAS) 18 “Виручка” не визнає доходом суми попередньої оплати, авансів у рахунок оплати продукції; сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів;

– класифікація доходів за П(С)БО враховує види діяльності на відміну від доходів за МСФЗ, які класифікуються залежно від того, що є предметом отримання доходу (товари, послуги). Різні підходи до класифікації зумовлюють розбіжності в складанні Звіту про фінансові результати та відображенні в ньому інформації про доходи, тобто статті даного Звіту будуть значно відрізнятися і за назвами, і за економічним змістом;

– на відміну від національних положень за МСФЗ при визнанні доходу враховується не лише юридична сутність господарських операцій (тобто не тільки перехід права власності), але й економічний зміст (ризик та переваги володіння). Зокрема, якщо за МСФЗ підприємство залишає за собою суттєвий ризик володіння, операція не розглядається як реалізація і дохід не визнається.

– національні стандарти не регламентують критерії визнання доходу після доставки товарів покупцю. МСФЗ розглядає ситуації, коли визнання доходу в момент поставки товару необхідно відкласти;

– невідповідність положень П(С)БО до МСФЗ виникає, коли товари продані з гарантією. Визнання доходу відбувається в день продажу за П(С)БО, хоча існує ймовірність майбутніх витрат по гарантіям;

– окремі операції за МСФЗ розглядаються як фінансування діяльності підприємства, тоді як за П(С)БО – це звичайна реалізація, що передбачає отримання доходу.

На нашу думку, однією з основних відмінностей міжнародного стандарту від національного є те, що по МСБО можливе визнання доходу раніше ніж дата оформлення первинного документу та здійснення операцій, так, наприклад, дохід на дату балансу визнається, коли отриманий аванс у повному обсязі, а товар наявний на складі та готовий до

відвантаження, а за національним положенням лише за датою первинного документа та фактичного здійснення відвантаження.

Завершальним етапом порівняння П(С)БО та МСБО є розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності. Дані пункти в стандартах є однаковими, відрізняючись тільки в моментах класифікації за групами доходів у розрізі кожного з стандартів.

Слід зауважити, що 28 травня 2014 року Рада з МСФЗ опублікувала новий стандарт по виручці – МСФЗ 15 «Виручка за договорами з покупцями». Основний принцип цього стандарту полягає в тому, щоб організації визнавали виручку таким чином, щоб представити передачу товарів або послуг покупцям в сумах, що відбивають відшкодування (тобто плату), на яке компанія передбачає отримати право в обмін на ці товари або послуги. Новий стандарт дозволить розкривати більш якісну інформацію про виручку, і міститиме вказівки про порядок обліку операцій, які раніше не розглядалися.

МСФЗ 15 набуває чинності для річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2017 або пізніше, при цьому допускається його дострокове застосування.

Дані порівняння міжнародних і національних положень з обліку доходів і відображення їх у звітності дають змогу зробити висновок, що в МСФЗ більш конкретизовано ряд положень, але й національний стандарт містить моменти неповної визначеності та розмежованості доходів з наступним формальним переключенням інформації при складанні фінансової звітності. Така ситуація обумовлена наслідком дії національних особливостей обліку.

Отже, беручи до уваги те, що національні П(С)БО ґрунтуються на міжнародних стандартах, вони не тотожні. П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Виручка» має досить значну кількість спільних рис, а саме: визнання доходів, оцінка та їх відображення, які трактуються подібно в обох стандартах. Однак, виявлений і ряд відмінностей, які вважаємо несуттєвими. Тобто можна стверджувати, що структура МСБО 18 є значно ширшою, ніж П(С)БО 15.

Аналіз змісту національних положень свідчить про необхідність їх постійного розвитку та удосконалення відповідно до змін, що відбуваються в економіці країни. Також МСФЗ дають змогу компанії отримувати можливість виходу на міжнародні ринки, залучення додаткових інвестицій (ресурсів) у розвиток компаній, оскільки звітність, складена за МСФЗ, більш інформативна і зрозуміла іноземним інвесторам, це дасть змогу для розвитку компаній та збільшення їх прибутку; для ефективного управління власністю, збільшення обсягів інвестицій в реальний сектор економіки, забезпечення економічного зростання та інтеграції у світову економіку.

З метою більш ґрунтовного дослідження розглянемо відмінності між обліковим відображенням окремих господарських операцій відповідно до П(с)БО та МСФЗ (табл. 1).

Відмінності між обліковим відображенням окремих господарських операцій відповідно до П(с)БО та МСФЗ

№ п/п	Зміст господарської операції	Облікове відображення відповідно до:	
		П(с)БО	МСФЗ
1	2	3	4
<b>Приклад 1. Реалізація продукції та подальше її придбання</b>			
1.	Надходження грошових коштів від реалізації продукції	Д Грошові кошти (розрахунки з покупцями) К Дохід від реалізації	Д Грошові кошти К Фінансові зобов'язання
2.	Придбання тієї ж продукції	Д Запаси К Грошові кошти (розрахунки з постачальниками)	Д Фінансові зобов'язання К Грошові кошти

<b>Приклад 2.</b> У суб'єкта господарювання залишається зобов'язання щодо незадовільного виконання робіт, яке не охоплюється звичайними гарантійними забезпеченнями			
3.	Реалізація обладнання та надходження грошових коштів ( <i>перехід права власності на товар</i> )	Д Розрахунки з покупцями (грошові кошти) К <u>Дохід від реалізації</u>	Д Грошові кошти К Розрахунки за авансами виданими
4.	Монтаж обладнання та проведення тестових випробувань (підписання акту приймання-передачі)	Д Витрати К Розрахунки з іншими кредиторами (грошові кошти)	Д Розрахунки з покупцями К <u>Дохід від реалізації</u>

## АМОРТИЗАЦІЯ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

Криворот О.Г., старший викладач, Різник А.О., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Аграрний сектор економіки характеризується специфічними об'єктами обліку. Зокрема, до них відносять землю, біологічні активи і біологічні перетворення, сільськогосподарську продукцію тощо. Нові методологічні підходи до організації обліку передбачають: уточнення об'єктів обліку; застосування принципів оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції; удосконалення документування господарських операцій при застосуванні комп'ютерних технологій обробки інформації; формування доходів, витрат і визначення фінансових результатів [1].

До довгострокових належать біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи або в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, у разі коли він більший за 12 місяців), та біологічні активи, що створюються протягом періоду, більшого, ніж один рік, за винятком тварин на вирощуванні та відгодівлі (незрілі довгострокові біологічні активи).

Облік довгострокових біологічних активів здійснюється на рах.16 «Довгострокові біологічні активи», який має 6 субрахунків:

161 - «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

162 - «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»;

163 - «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

164 - «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»;

165 - «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»;

166 - «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю».

До довгострокових біологічних активів належать робоча та продуктивна худоба, багаторічні насадження тощо.

До незрілих довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі), які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи необхідної якості. Це, зокрема, багаторічні насадження (сади, виноградники тощо), які не досягли пори плодоношення. Об'єктом бухгалтерського обліку незрілих довгострокових біологічних активів є види багаторічних насаджень.

Переводяться незрілі довгострокові біологічні активи до групи зрілих довгострокових біологічних активів згідно з листом Державного комітету з питань садівництва, виноградарства, виробничої промисловості від 24.02.97 р. №11/02-460.

До пори плодоношення такі насадження обліковують на рах. 165, 166, а після — на рах. 161, 162.

При досягненні насадженнями віку ефективного їх використання та зарахуванні їх до складу довгострокових біологічних активів рослинництва введення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснює комісія, що призначається керівником. Це оформляється актом приймання багаторічних насаджень та передачі їх в експлуатацію ф. №ДБА-1. Якщо акт складається при переведенні до відповідної групи зрілих довгострокових біологічних активів, їхня вартість переоцінюється до справедливої вартості, зменшеної на витрати на місці продажу, якщо такі витрати можна достовірно ідентифікувати. Якщо ж справедливую вартість визначити неможливо, а відповідно і неможливо визначити суму дооцінки/уцінки, то такі довгострокові біологічні активи оцінюються та обліковуються у порядку, визначеному в П(с)БО 7.

Передачу до складу довгострокових біологічних активів тваринництва за справедливою та первісною вартістю оформлюють на підставі акта за ф. №ДБА-2.

Податковим кодексом України прийнято використовувати методи нарахування амортизації, які передбачені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 Основні засоби:

- 1) прямолінійний;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивний;
- 5) виробничий [5].

В той же час Податковим кодексом довгострокові біологічні активи віднесено до окремої 16 групи з мінімально допустимими строками корисного використання 7 років та пропонуються усі вищевказані методи нарахування амортизації, крім прискореного зменшення залишкової вартості.

П(с)БО 30 «Біологічні активи» і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів передбачено застосовувати первісну вартість, яка може застосовуватися при оцінці довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічні насадження) і тваринництва (продуктивні і робочі тварини), справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо. По таких активах необхідно нараховувати амортизацію. Підприємство самостійно обирає метод нарахування амортизації та зазначає це в Наказі про облікову політику. Найбільш доцільно, на думку Скирпана О. П. використовувати виробничий метод нарахування амортизації, що використовується для основних засобів. Згідно з нормативними документами за первісною вартістю можуть оцінюватись і поточні біологічні активи тваринництва (тварини на вирощуванні та відгодівлі), якщо їх справедливую вартість визначити неможливо та поточні біологічні активи рослинництва (посіви культур), їх розглядають як незавершене виробництво і обліковують на рахунку 23 «Виробництво» [2].

Сама процедура, пов'язана з нарахуванням амортизації повинна здійснюватися на протязі терміну корисного використання довгострокових біологічних активів, який підприємство встановлює самостійно.

Таким чином, за П(с)БО 30 «Біологічні активи» [2], а також Методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів [3] об'єктом нарахування амортизації є довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю. Методи нарахування амортизації передбачаються П(с)БО 7 «Основні засоби». Найбільш прийнятними для даної групи необоротних активів (група 16) могли б бути такі методи: прямолінійний і виробничий. Прямолінійний метод найбільш простий і рівномірно протягом терміну використання об'єкта враховує розмір амортизаційних відрахувань, а виробничий - враховує продуктивність багаторічних насаджень і дорослих тварин, що входять до довгострокових біологічних активів. Застосовувати прямолінійний чи виробничий метод вибирає саме

підприємство. Якщо можна наперед визначити продуктивність багаторічних насаджень і дорослих тварин, що входять в групу довгострокових біологічних активів, протягом строку їх корисного використання, то доцільно використовувати виробничий метод. В противному разі для забезпечення об'єктивності інформації краще використати прямолінійний метод

За довгостроковими біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю, амортизацію не нараховують. Зміну їх справедливої вартості відображають за дебетом (збільшення) і за кредитом (зменшення) рахунку 16 "Довгострокові біологічні активи" в кореспонденції з субрахунками 710 "Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю" (дооцінка активів) і 940 "Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю" (уцінка активів).

Сума накопиченого зносу по довгострокових біологічних активах обліковується на субрахунку 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів», на якому узагальнюється інформація про суму амортизації, нарахованої на довгострокові біологічні активи, облік яких ведеться на субрахунках 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» та 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю». Для деталізації облікової інформації за об'єктами згідно з породно-сортовою структурою фахівці радять відкривати субрахунки четвертого і п'ятого порядків, що слід обумовлювати у наказі про облікову політику підприємства.

Окремі автори пропонують відмовитись від нарахування амортизації по довгострокових біологічних активах тваринництва. Так, Моссаковський В. зазначає, що нарахування амортизації на тварин основного стада при їх оцінці за первісною вартістю призводить до систематичного зниження залишкової вартості тварин, тоді як вартість тварин, оцінених за справедливою вартістю, систематично зростатиме внаслідок збільшення їх маси та підвищення цін на тварин через інфляцію та інші причини [4, с.45]. Ця думка заслуговує на увагу, потребує додаткових досліджень і може бути використана при внесенні змін в нормативні документи з організації бухгалтерського обліку.

Отже, для амортизації довгострокових біологічних активів доцільно використовувати такі методи нарахування амортизації як прямолінійний та виробничий. Прямолінійний метод найбільш простий і рівномірно протягом терміну використання об'єкта враховує розмір амортизаційних відрахувань, а виробничий - враховує продуктивність багаторічних насаджень і дорослих тварин, що входять до довгострокових біологічних активів. Але не всі автори погоджуються з нарахуванням амортизації, так як вона призводить до систематичного зниження залишкової вартості тварин, тоді як вартість тварин, оцінених за справедливою вартістю, систематично зростатиме внаслідок збільшення їх маси та підвищення цін на тварин через інфляцію та інші причини.

Таким чином, амортизацію слід розглядати як джерело відтворення довгострокових біологічних активів, що формується за рахунок власних коштів.

З метою уникнення негативних наслідків ролі амортизації у діяльності підприємств необхідно, створити дієвий механізм формування амортизаційного фонду підприємства та його цільового використання з врахуванням нинішніх вимог господарювання на законодавчому рівні.

#### **Список використаних джерел:**

1. Гончаренко Н. Визначення справедливої вартості біологічних активів з урахування цін активного ринку: методичні та інформаційні аспекти // Бухгалтерський облік і аудит.- №1.-2009.-С.40-45

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" // Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. - №18. – С. 103-106.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів// Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 [Електронний ресурс]. Режим доступу: -<http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable-article?art-id=66835>.

4. Моссаковський В. Облік біологічних активів / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С. 38-48.

5. П(С)БО 7 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92.

## **ОБЛІК РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ)**

Криворот О.Г., старший викладач., Салівон В.В., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Тема обліку реалізації продукції, на сьогодні, є надзвичайно важливою, та цікавою, адже саме реалізація продукції є найважливішою сферою діяльності підприємства, оскільки саме цей процес є кінцевим, в кругообігу капіталу у господарській діяльності, саме у цій сфері створюється майбутній прибуток господарства.

Процес реалізації — це сукупність операцій з продажу готової продукції споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства — прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення. Значення і роль процесу реалізації істотно зростають в умовах ринкових відносин і створення конкурентного середовища. Виробник має аналізувати потреби ринку з ціллю планування обсягів виробництва і збільшення або зменшення асортименту продукції потрібного ринку.

Обліковими завданнями реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг є:

- 1) забезпечення інформації про обсяг і структуру реалізованої підприємством продукції (робіт і послуг);
- 2) облік і контроль виконання договірних зобов'язань щодо поставки товарної продукції;
- 3) облік нарахування та сплати належних до обсягу реалізації податків та зборів;
- 4) визначення ціни реалізації та фінансових результатів як у цілому за підприємством, так і за окремими видами продукції, робіт і послуг.

Розрахунковими документами є: договір-угода, рахунки-фактури, платіжні вимоги, у них містяться дані про відвантажену продукцію (найменування, кількість, ціна, вартість тощо). Згідно зі статтею 22 Закону України «Про підприємства в Україні», підприємство здійснює реалізацію своєї продукції, інших матеріальних цінностей на підставі прямих угод (контрактів) державного замовлення, через товарні біржі, мережу власних торгових підприємств. Процес реалізації, пов'язаний, з одного боку, з відвантаженням виробником готової продукції та передачі її покупцеві, а з іншого — з одержанням грошових коштів та їх еквівалентів і їх зарахуванням на рахунки продавця. Виконуючи облікові завдання, використовують натуральні та грошові показники. Обсяг реалізованої продукції має дві оцінки: фактична собівартість реалізованої продукції і ціна реалізації (продажна вартість) товару. Їх порівняння дає змогу визначити фінансовий результат реалізації: прибуток чи збиток. Якщо ціна реалізації (продажна вартість) реалізованої продукції вища фактичної собівартості реалізованої продукції, операція прибуткова, якщо навпаки — збиткова.

Загальна схема обліку процесу реалізації, включає в себе: 1) відображення доходу (виручки) від реалізації продукції; 2) списання з балансу виробничої собівартості реалізованої продукції; 3) списання собівартості реалізованої продукції на фінансові результати; 4) відображення витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією) продукції протягом звітного періоду; 5) нарахування податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до



бюджету, за рахунок доходу від реалізації;6) списання чистого доходу від реалізації (за вирахуванням податку на додану вартість) на фінансові результати;7) списання витрат на збут на фінансові результати;8) списання прибутку від реалізації;9) списання збитку від реалізації.

Облік процесу реалізації здійснюється за допомогою системи рахунків бухгалтерського обліку: 26 "Готова продукція", 90 "Собівартість реалізації", 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками", 37 "Розрахунки з різними дебіторами", 64 "Розрахунки за податками й платежами", 79 "Фінансові результати"

Облік доходів від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) ведуть на рахунку 70 "Доходи від реалізації". Цей рахунок призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суми знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

Він має такі субрахунки:

701 "Дохід від реалізації готової продукції";

702 "Дохід від реалізації товарів";

703 "Дохід від реалізації робіт, послуг";

704 "Вирахування з доходу";

705 "Перестраховання".

За кредитом перших трьох субрахунків відображується збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством) та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати"

Бухгалтерський облік процесу реалізації тісно пов'язаний з податковим обліком доходів. Тому важливе визнання моменту реалізації, оскільки він є визначальним для обчислення податків. За міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) підприємства самостійно встановлюють момент реалізації і відповідно обирають метод визнання доходу: метод нарахування (за моментом відвантаження продукції) або касовий метод (за моментом надходження коштів на рахунки в банках, касу). Відповідно до податкового законодавства України за правилами ведення податкового обліку датою збільшення валового доходу вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку в оплату товарів, що підлягають продажу, у разі продажу товарів за готівку — дата її оприбуткування в касі підприємства;

дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) — дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку.

На синтетичному рахунку 90 "Собівартість реалізації" узагальнюється інформація про фактичну собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт і наданих послуг. За дебетом цього рахунка відображають виробничу собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг, фактичну собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом — списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати". При відвантаженні готової продукції покупцеві та передачі виконаних робіт і наданих послуг замовнику дебетують рахунок 90 "Собівартість реалізації" і кредитують рахунки 26 "Готова продукція", 25 "Напівфабрикати", 28 "Товари" та ін. Операції відображаються на основі таких первинних документів: накладні, ордери, акти прийому-передачі, товарно-транспортні накладні, рахунки, рахунки-фактури, довіреності та ін.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включають до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат — 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності". Наприкінці місяця сума дебетового обороту за рахунком 90 "Собівартість реалізації" списується з кредита на дебет рахунка 79 "Фінансові результати".

Отже, рахунок 90 "Собівартість реалізації" є номінальним, обороти за дебетом і кредитом якого характеризують фактичну собівартість реалізації, яка є складовою валових витрат для податкового обліку і формує витратну (дебетову) сторону рахунка 79 "Фінансові результати" та є обов'язковою, та необхідною базою для складання фінансової звітності й податкової декларації.

Після відвантаження готової продукції, товарів покупцеві, передачі виконаних робіт і послуг замовнику процес реалізації переміщується у сферу розрахунків. У момент реалізації продавець передає покупцеві необхідну супровідну документацію та розрахункові документи. У рахунках, рахунках-фактурах, які виставляються покупцям і замовникам поряд із сумою за товар вказують окремим рядком податок (акцизний збір, податок на додану вартість тощо) або знижку. Момент пред'явлення розрахункових документів або їх оплати є визнанням доходу від реалізаційної операції. При цьому дебетують рахунки 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками", 30 "Каса", 31 "Рахунки в банках" та ін. і кредитують рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід", 74 "Інші доходи" та ін. Отримана продавцем від покупця вартість продукції, товарів за їх реалізаційними цінами називається доходом або виручкою від реалізації. Одночасно на суму належних до сплати податків та зборів з реалізації дебетують рахунки доходів від реалізації (70, 71) і кредитують рахунок 64 "Розрахунки за податками і платежами".

На рахунку 70 "Доходи від реалізації" узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу (непрямих податків, зборів). Отже, рахунок 70 "Доходи від реалізації" є номінальним і формує дані про валові та чисті доходи (виручку) від реалізації продукції для потреб складання фінансової звітності й податкової декларації.

Як бачимо, на рахунках доходів і витрат накопичується інформація в розрізі видів та груп продукції. Наприкінці місяця (звітного періоду) рахунки доходів і витрат закриваються списанням їх даних на фінансові результати.

Тепер ми можемо зробити висновок, що облік процесу реалізації дає змогу виявити та оцінити валові доходи та відповідні їм валові витрати, а також вирахувати суми зобов'язань підприємства за непрямыми податками. Порівняння отриманих чистих доходів і валових витрат на рахунку 79 "Фінансові результати" до моменту відображення на ньому адміністративних витрат, витрат зі збуту та інших операційних витрат дає змогу визначити фінансовий результат від реалізації продукції: прибуток чи збиток. Якщо чисті доходи будуть перевищувати витрати, тоді це - прибуток, а якщо витрати будуть перевищувати чисті доходи, тоді це – збиток

#### **Список використаних джерел:**

1. Інтернет ресурс: <http://library.if.ua/book/46/3190.html>
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій
3. Інтернет ресурс: [http://pidruchniki.com/1943092642770/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/sintetichniy\\_](http://pidruchniki.com/1943092642770/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/sintetichniy_)
4. Інтернет ресурс: <http://osvita.ua/vnz/reports/accountant/17204/>
5. Інтернет ресурс: <http://bibliofond.ru/view.aspx?id=726109>

## **ОБЛІК ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ**

Криворот О.Г., старший викладач, Середня В.М., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Сільське господарство є особливою сферою виробничої діяльності.

Оскільки в процесі виготовлення готової продукції, поряд з фінансовими, матеріально-технічними та трудовими ресурсами, використовуються ще й природні ресурси: земля та живі організми.

Порядок обліку і аналізу наявності та руху таких ресурсів досить складний, адже вони постійно змінюються - рослини проходять певні фази розвитку, тварини набирають вагу, набувають вікової зрілості і т.ін. Процес якісних і кількісних змін таких активів отримав назву біологічних перетворень.

З 1 січня 2007 року було введено в дію П(С)БО 30 "Біологічні активи", згідно з якими тварини або рослини, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди, протягом періоду, що не перевищує 12 місяців. Тобто біологічним активом може бути будь-яка тварина чи рослина, яка утримується або вирощується на підприємстві.

Залежно від напрямку та строку використання біологічні активи відносять до необоротних активів (довгострокові та незрілі довгострокові біологічні активи рослинництва і тваринництва) або до оборотних активів (поточні біологічні активи рослинництва і тваринництва).

Рахунок 21 бухгалтерського обліку «Поточні біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракунаної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо.

За дебетом рахунку 21 «Поточні біологічні активи» відображається надходження (оприбуткування зернових, технічних, овочевих та інших культур тощо, приплоду молодняку продуктивної й робочої худоби, вибракунаних з основного стада худоби для подальшої відгодівлі або реалізації без відгодівлі) поточних біологічних активів; приріст живої маси молодняку тварин, за кредитом — вибуття поточних біологічних активів унаслідок передачі на переробку, продаж, безоплатної передачі тощо».

Інформація про оборотні біологічні активи накопичується на активному рахунку 21 "Поточні біологічні активи" по таких субрахунках:

211 "Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю";

212 "Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю";

213 "Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю".

На субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо).

На субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних активів тваринництва (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, що вибракунана з основного стада, тощо).

На субрахунку 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок

чого їх оцінка здійснена відповідно до ПСБО-9 «Запаси». Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва.

Незавершене виробництво в рослинництві є об'єктом обліку по рахунку 23 «Рослинництво». Якщо Комісією з експертної оцінки було визначено справедливу вартість рослин на певному полі, площі, вони починають обліковуватись як поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю. Підставою для оприбуткування є Акт на оприбуткування поточних біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-1, наказ Мінагрополітики від 21.02.2008 № 73), та складається наступна кореспонденція рахунків: дебет 211 «Поточні біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» кредит 231 «Рослинництво».

Придбання поточних біологічних активів рослинництва здійснюється на підставі Акта приймання-передачі та складається наступна кореспонденція рахунків: дебет 211 «Поточні біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», дебет 641 «Розрахунки за податками» кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» на суму податку на додану вартість.

На момент початку збирання врожаю такі біологічні активи списуються з балансу з віднесенням їх вартості на витрати виробництва. Підставою для списання є Акт на списання поточних біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-2, наказ Мінагрополітики від 21.02.2008 № 73), та складається наступна кореспонденція рахунків: дебет 231 «Рослинництво» кредит 211 «Поточні біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю».

Аналітичний облік поточних біологічних активів рослинництва ведеться в Відомості № 8.1 с.-г. аналітичного обліку поточних біологічних активів рослинництва. В цій відомості відображаються зміни, пов'язані з надходженням або вибуттям поточних біологічних активів рослинництва за дебетом і кредитом субрахунку 211. Оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва здійснюється на дату складання Балансу, а їх списання – на момент збирання врожаю. Підсумкові обороти за Відомістю № 8.1 с.-г. по кредиту субрахунку 211 в кореспонденції з дебетом кореспондуючих субрахунків переносять до Журналу-ордеру № 8 с.-г. для подальшого рознесення до Головної книги.

#### **Список використаних джерел:**

1. Грачова Р. Облік в сільському господарстві: біологічні активи // Дебет-Кредит. – 2006.
2. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник / За ред. Жука В.М. — К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007.

## **ФОРМУВАННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Криворот О.Г., старший викладач, Сиродій А.В., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Чи відомо Вам, що бухгалтерський облік є досить неординарною та особливою наукою? Які ключові аспекти відрізняють цю науку від усіх інших? Бухгалтерія є відносно складною, але водночас цікавою та багатогранною наукою, в деякій мірі – мистецтвом. Адже від якості організації бухгалтерії тієї чи іншої структури залежить, власне кажучи, подальше існування такої організації. Особливістю цієї сфери економічних наук є її динамічність. Бухгалтерський облік – це динамічна наука, яка вимагає від фахівців постійно, буквально щоденно враховувати зміни, які вносяться в облік. Без таких корегувань облік буде недостовірним, що потягне за собою відповідні наслідки. Початок фінансової діяльності є

практично ідентичним, для будь-якої комерційної установи відповідного типу. Мова йде про створення та реєстрацію підприємства.

Основним документом будь-якої юридичної особи виступає її установчий документ, адже він визначає правовий статус господарського суб'єкта, його організаційну структуру, порядок управління й інші засадничі основи його діяльності. Саме засновники юридичної особи у ході створення такої організації визначають в установчих документах долю та призначення своєї організації. Легковажити зі складанням установчих документів не варто, адже похапцем складений і затверджений установчий документ може містити суперечності й неузгодженості. Такий установчий документ, як міна уповільненої дії, спричинить у майбутньому корпоративні спори. Тому необхідно врахувати всі нюанси при створенні такого роду документів. Установчі документи юридичної особи розробляють її засновники й затверджують на установчих зборах (ч. 1 ст. 87 ЦКУ). Якщо ж засновник один, то його одноособовим рішенням. Установчий документ юридичної особи викладають у письмовій формі, прошивають і пронумеровують (п. 9 ч. 1 ст. 15 Закону України «Про держреєстрацію»). Зрозуміло, що такі документи не повинні містити будь-яких виправлень або ж неточностей, які не дають змоги однозначно тлумачити їхній зміст [1, ст. 16].

В установчих документах господарських суб'єктів різних організаційно-правових форм прописують, окрім загальних, і специфічні відомості для кожного виду юридичних осіб. Розглянемо цю особливість на прикладі товариства з обмеженою відповідальністю. У статуті товариства з обмеженою відповідальністю окрім універсальних відомостей можуть визначити, зокрема:

- Періодичність розподілу прибутку;
- Заборону відчуження учасником своєї частки (її частини) третім особам (ч. 2 ст. 147 ЦКУ);
- Строк реалізації переважного права учасника на купівлю частки(її частини) іншого учасника ТОВ;
- Необхідність отримувати згоду інших учасників ТОВ на перехід частки в статутному капіталі ТОВ у якості спадку (ч. 5 ст. 147 ЦКУ);

В свою чергу, статутний капітал, особливо для новостворюваного підприємства, відіграє таку собі роль скарбнички, наповнення якої дозволяє підприємству закрити певні фінансові питання, що виникають у ході його діяльності. Адже майно, яке передається як вклад до статутного капіталу підприємства, як правило, переходить у власність останнього. Однак окрім практичності, є суто формальна, юридична сторона. Статут кожного суб'єкта господарювання повинен містити умови про розмір і порядок утворення статутного капіталу (ст. 57 ГКУ) [2, ст. 57]. А якщо безпосередньо говорити про товариства з обмеженою, додатковою відповідальністю, то в їх статутах обов'язково відображають відомості про розмір часток кожного з учасників, розмір, склад і порядок внесення ними вкладів (ст. 51 Закону про господарські товариства). А коли товариство з обмеженою відповідальністю діятиме на основі модельного статуту, то цю інформацію записують у рішенні про його створення.

Як відомо, зміни в бухгалтерському обліку не обійшли стороною питання капіталу. Наказом №627 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 27.06.2013 р. внесені суттєві зміни до Плану рахунків та Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 29. Це означає, що суть ведення обліку такої статті не змінилась, проте відбувся ряд змін. Наприклад, змінено назву рахунку 40 з «Статутний капітал» на «Зареєстрований (пайовий) капітал», а також змінено призначення цього рахунку. Його використовують для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до чинного законодавства і нормативних документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, відкрито нові субрахунки [3, ст. 35].

Ведення обліку власного капіталу має вкрай важливе значення хоча б тому, що він використовується кредитором для оцінювання платоспроможності підприємства, тому неправильний облік або ж фінансова звітність може потягнути за собою судові позови з боку тих суб'єктів ринку, які використовують цю інформацію для визначення своїх стосунків з даним підприємством. Окрім того, облік власного капіталу відіграє суттєву роль у стосунках між власниками підприємства, оскільки прибуток зазвичай розподіляється пропорційно частці у статутному капіталі кожного з власників чи засновників підприємства. 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, 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. Степовий О.Г. Все про бухгалтерський облік: бухгалтерська газета / спецвипуск № 395. — Київ. 2016, — ст. 16;
2. Господарський кодекс України: Частина четверта статті 57 із змінами, внесеними згідно із Законами N 2452-IV від 03.03.2005, N 2850-VI від 22.12.2010, — ст. 57;
3. Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку», — ст.35;

## **СТАН ТА ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ**

Криворот О.Г., асистент, Трухан В.С., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Найважливішим показником, що надає інформацію про роботу підприємства є його фінансовий результат, тобто прибуток (збиток), а також його розмір і характер. Правильне та своєчасне відображення доходу в бухгалтерському обліку зумовлює актуальність дослідження, бо дохід є одним з найважливіших елементів формування прибутку.

В сучасних умовах значно посилено значення обліку реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та фінансових результатів діяльності підприємств. Вирішення проблеми економічного зростання господарств неможливе без оновлення системи управління доходами від реалізації, адже від рівня організації обліку на даній ділянці залежить правильне визначення непрямих податків (податку на додану вартість, зокрема), своєчасне відображення витрат, доходів та фінансових результатів.

Дослідженню проблем обліку доходів від реалізації та перспективами їх вирішення, надавали увагу в своїх працях вітчизняні учені-економісти: І. Білоусової та М. Чумаченка, В.М. Бровка, Н.М. Голуба, В. Дерія, Т. Маренича, В. Моссаковського, П. Сука, Г. Цилюрика та інші. Але, не дивлячись на це, є ще низка питань, які потребують вирішення.

Категорія «дохід» в економічній теорії розглядається як збільшення ресурсної бази підприємства, що використовується для компенсації вже здійснених витрат та певних накопичень з метою подальшого розвитку.

П(с)БО № 15 «Дохід» [2] визначає доходи як збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників. Отже, поняття «дохід», з точки зору бухгалтерського обліку, означає надходження економічних вигод протягом звітного періоду, які виникають в результаті звичайної діяльності підприємства у

вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо.

Дохідність підприємства є одним із найголовніших показників, що відображають фінансовий стан підприємства. Такий показник визначає мету підприємницької діяльності. Як економічна категорія, дохід є потоком грошових коштів та інших надходжень за звітний період, отриманий від продажу, тобто реалізації [3].

Дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається у разі наявності таких умов:

- а) покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- б) підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- в) сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- г) є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Облік доходів від реалізації від готової продукції (товарів, робіт, послуг) ведуть на рахунку 70 «Доходи від реалізації». Цей рахунок призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» – тимчасовий, має ознаки пасивного рахунка. Призначений рахунок для обліку господарських процесів, для узагальнення інформації про доходу від реалізації продукції (товарів, надання послуг), доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

За кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації» на підставі довідок та розрахунків бухгалтерії відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); суми, які отримує підприємство на користь комітента, принципала; повернуті перестраховиками частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»

Бухгалтерській облік доходів від реалізації ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами, для яких відкривається окремий субрахунок[3].

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

- 701«Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702«Дохід від реалізації товарів»;
- 703«Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 704«Вирахування з доходу».

За кредитом субрахунків 701–703 відображається збільшення (одержання) доходу від реалізації, за дебетом - належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); суми, які отримуються підприємством на користь комітента, принципала; повернуті перестраховиками частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Субрахунок 704 – дебетовий. За його дебетом показують вартість повернених покупцеві товарів, знижки та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. А за кредитом – списання дебетових оборотів на рахунок 79.

Первинними документами, які підтверджують отримання доходів від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) виступають накладні, товарно-транспортні накладні, акти приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг). Саме на їх підставі в бухгалтерському обліку відображають дохід від реалізації.

Збільшення доходів від реалізації показують проведеннями Дт 361 «розрахунки з вітчизняними покупцями» Кт 701, 702, 703 (залежно від того, реалізують готову продукцію, товари, роботи, послуги). При цьому розмір доходу від реалізації підлягає зменшенню на суму нарахованого ПДВ: Дт 701, 702, 703 Кт 641 «Розрахунки за податками».

Охарактеризувавши стан обліку доходів від реалізації, можна сказати, що однією з головних є проблема забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про доходи від реалізації продукції.

Для вирішення даної проблеми потрібно необхідну інформацію надавати споживачеві протягом короткого проміжку часу у достатньому обсязі та у тому інформаційному обсязі, який його цікавить. Якщо ж необхідну інформацію суттєво затримують або не надають взагалі, то виникають значні труднощі як для самого сільськогосподарського підприємства (воно втрачає позитивний імідж, зазнає фінансових втрат), так і для покупців продукції, державних органів (зростають ризики неплатежів, можлива недооцінка ситуації на ринку).

Основною ж проблемою обліку доходів від реалізації продукції є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку, адже за рахунок вартості не облікованої реалізованої продукції виникають так звані «тіньові доходи». На даний момент рівень невідображення доходів в країні коливається від 30 до 70%[4]. Ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього нашого суспільства, способу життя, системи оподаткування тощо.

Тому, на наш погляд, підприємствам в наказі «Про облікову політику» необхідно прописати порядок ведення обліку для цілей оподаткування. Податкова політика повинна містити в собі повну і достовірну інформацію про порядок віддзеркалення господарських операцій за звітний період, а також відомості для контролю за правильністю, повнотою і своєчасністю розрахунку і сплати податків до бюджету.

Ще одна проблема обліку процесу реалізації пов'язана із прийняттям П(с)БО 30 «Біологічні активи», згідно з яким передбачено визначати фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів з подальшим уточненням на кожен дату балансу та на дату реалізації.

Таке визначення фінансового результату суперечить принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме принципу обачності, який передбачає застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, що повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства[1].

На нашу думку, не потрібно забувати і такі теоретичні та практичні проблеми як:

- 1) розробка обґрунтованої системи показників доходів і витрат від реалізації;
- 2) визначення концептуальних напрямків комп'ютеризації обліку, аналізу та аудиту, доходів від реалізації сільськогосподарської продукції, розробка практичних методик обліку, аналізу в середовищі електронної обробки даних.

Отже, від правильності ведення обліку доходів від реалізації та визначення фінансового результату залежить правильність визначення сум податків і платежів. На даній ділянці обліку необхідно звернути увагу на: правильність класифікації, оцінки та умов визнання доходів та результатів діяльності; які види надходжень не визнаються доходами, для недопущення сплати штрафних санкцій та пені.

Вирішити проблему повноти та своєчасності відображення доходів від реалізації у системі бухгалтерського обліку можна шляхом закріплення більш детальної класифікації і деталізації порядку бухгалтерського обліку доходів в обліковій політиці підприємства. Ще одним необхідним заходом для вдосконалення бухгалтерського обліку доходів є узгодження національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними.

#### **Список використаних джерел:**



1. Башинський О. Облік доходів сільськогосподарських підприємств за П(С)БО 30 «Біологічні активи», застосування на практиці/ О. Башинський// Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 40. – С. 21.
2. П(с)БО 15 «Дохід», затверджено наказом МФУ від 29.11.99. – К. :Алерта, 2011. –272с.
3. Цигилюк Г.І. Теоретичні основи організації обліку доходів від операційної діяльності сільськогосподарських підприємств / Г.І. Цигилюк // Економіка АПК. – 2007. – №7. – С. 103 -109.
4. Швиденко А. І. Бровко В. М. Облік доходів підприємства: сучасна практика, проблеми, шляхи вдосконалення.[Електронний ресурс] - Режим доступу: [http://www.khibs.edu.ua/1\(6\)2009/R2/4.pdf](http://www.khibs.edu.ua/1(6)2009/R2/4.pdf)

## ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Криворот О. Г., старший викладач, Храмець І. О., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Згідно з ПБО 7 **основні засоби** – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, а саме:

**Об'єкт основних засобів визнається активом, коли:**

- існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, і
- його вартість може бути достовірно визначена.

Крім того, у визначенні основних засобів наведені такі критерії їх визнання, як:

- **матеріальність** (мають матеріальну форму);
- **призначення** (утримуються з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій);
- **термін корисного використання** (більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Наприклад, у деяких галузях машинобудування (суднобудування) операційний цикл більше року. Для виробництва використовуються спеціальне обладнання, оснастка, які придбані (виготовлені) для виконання даного конкретного замовлення і мають строк корисної експлуатації більше року, але менше операційного циклу. В даному випадку, вартість такої оснастки буде віднесена на витрати при введенні в експлуатацію.

Додатковий критерій визнання – **критерій вартості** – використовується при виділенні тільки однієї групи основних засобів: малоцінних необоротних матеріальних активів, які обліковуються на рахунку 112. Відповідно до ПБО 7 підприємства можуть самостійно установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. До основних засобів, які визнані малоцінними, підприємства можуть застосовувати спрощені методи нарахування амортизації.

**Одиницею обліку основних засобів**, відповідно до ПБО 7, є об'єкт основних засобів. Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різний строк корисного використання, то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

У Примітках до фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

- вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі;
- методи амортизації, що застосовуються підприємством, і терміни корисного використання (експлуатації);
- наявність та рух основних засобів у звітному році:
  - первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітного року;
  - первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств;
  - сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки;
  - первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули;
  - сума нарахованої амортизації;
  - сума втрат від зменшення корисності, відображена в Звіті про фінансові результати у звітному періоді;
  - інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів;
  - первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітного року.

Також у Примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження;
- вартість переданих у заставу основних засобів;
- сума капітальних вкладень на і будівництво основних засобів за звітний рік;
- сума укладених угод на у майбутньому основних засобів;
- залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо);
- первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись;
- залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу;
- первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Якщо в звітному періоді проводилася переоцінка основних засобів, необхідно розкривати в Примітках зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

Крім того, бажано розкривати в Примітках таку інформацію щодо переоцінки основних засобів:

- базу, застосовану для переоцінки активів;
- дати чинності переоцінки;
- залучення незалежного оцінювача;
- сутність будь-яких показників, що застосовувалися для визначення відновлюваної вартості.

У Примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Аналітичний облік основних засобів та зносу по них (крім інструментів, приладів та інвентарю, малоцінних необоротних матеріальних активів, інвентарної тари, інших необоротних матеріальних активів) ведеться за кожним об'єктом окремо. Крім того, в картках обліку позначається, до якого виду відноситься об'єкт основних засобів:

- власні та отримані на умовах фінансової оренди;
- виробничі та невиробничі.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, нарахування зносу та для відображення капітальних інвестицій призначений Журнал 4, який складається з двох розділів:

- розділ I. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19);

- розділ II. Облік капітальних та фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35).

Записи у Журнал 4 здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів:

- акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;
- акт списання основних засобів;
- розрахунок амортизації тощо.

У першому розділі Журналу 4 відображається:

- вибуття основних засобів внаслідок їх продажу, безоплатної передачі, невідповідності критеріям визнання активом;
- сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків основних засобів;
- сума нарахованої амортизації;
- сума збільшення зносу основних засобів внаслідок їх дооцінки та зменшення корисності.

У другому розділі Журналу 4 відображаються капітальні інвестиції (введення в дію основних засобів, вибуття капітальних інвестицій внаслідок продажу, уцінка тощо).

Для аналітичного обліку капітальних інвестицій призначена Відомість 4.1. Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться у розрізі:

- витрат капітального характеру (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, затрати на (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних активів, фінансова оренда);
- інвестицій у капітальне будівництво, що виконано підрядним і господарським способом.

У Відомості 4.1 також відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152) та реконструкції і добудови (субрахунок 151) об'єкта основних засобів, що приводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

Облік капітального будівництва ведеться за фактичними витратами. Для визначення фактичної вартості кожного окремого об'єкта капітального будівництва, реконструкції, добудови, модернізації, модифікації, що здійснюється у кількох звітних періодах, застосовується вкладний аркуш формату Відомості 4.1 із зазначенням назви об'єкта.

## **ОБЛІК ТОВАРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Криворот О. Г., старший викладач, Храмець І. О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Бухгалтерський облік і звітність в торгівлі здійснюються з дотриманням єдиних методологічних принципів, визначених Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", прийнятих Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, законодавчих і нормативних актів з урахуванням специфіки діяльності торговельних підприємств.

Трактування поняття "товар" має дискусійний характер. Українські науковці В.І. Мочерний, Р.Л. Хом'як, І.П. Фамінський, С.В. Бічік, П.І. Багрій, А.В. Моїсєєв, О.Ю. Ткач, В.І. Науменко трактують товар як продукт праці, що вироблений та призначений для обміну.

Економісти П. Самуельсон та В. Д. Базилевич товаром називають економічне благо, яке є відносно рідкісним та задовольняє певну потребу людини шляхом обміну через купівлю-продаж. З економічної точки зору, до складу товарів відносять не лише товари, але й готову продукцію та напівфабрикати власного виробництва. Дане визначення стосується однієї з властивостей товару, а не його сутності.

Облік надходження товарів є дуже важливим для торговельного підприємства, який забезпечує контроль за оприбуткуванням товарів та своєчасністю і повнотою розрахунків з постачальниками.

На складах роздрібних торговельних підприємств товари обліковуються, як правило, за продажними цінами роздрібною торгівлі, що включають договірну купівельну ціну і товарні надбавки: податок на додану вартість і торговельну націнку підприємства на покриття витрат обігу та створення доходу від роздрібною торгівлі. В теперішніх умовах організації торгівлі, торговельні підприємства не мають чіткої спеціалізації й поряд з роздрібною торгівлею за готівку здійснюють дрібнооптову та оптову торгівлю товарами за безготівковим розрахунком з відвантаженням товарів покупцям зі складів і безпосередньо із крамниць.

Для ведення кількісного обліку використовують такі реєстри:

- товарні книги;
- картки натурального обліку;
- партійні книги;
- машинограми або автоматизовані реєстри кількісно-сумового обліку.

Для отримання інформації про наявність та рух товарів і тари за окремими найменуваннями, Гатунками, артикулами, партіями, та з метою контролю за зберіганням цінностей необхідно здійснювати облік в місцях зберігання та аналітичний облік в бухгалтерії у кількісно-сумовому та сумовому вираженні.

Облік руху товарів і тари у місцях зберігання здійснює завідувач складу. Матеріально-відповідальні особи на підставі первинних документів здійснюють записи в реєстри, форма і порядок заповнення яких залежить від способу зберігання товарів і тари на оптовому складі.

Так, можуть застосовуватися такі способи зберігання цінностей:

- 1) гатунковий;
- 2) партійний;
- 3) сальдовий;
- 4) автоматизований.

Облік товарів і тари в торговельних підприємствах ведеться на рахунку 28 "Товари" за субрахунками:

- 281 "Товари на складі",
- 282 "Товари в торгівлі",
- 283 "Товари на комісії",
- 284 "Тара під товарами"
- 285 "Торгова націнка".

На субрахунку 281 "Товари на складі" ведеться облік наявності і руху товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих складах, базах, овочесховищах, морозильниках та ін.

На субрахунку 282 "Товари в торгівлі" ведеться облік наявності і руху товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі (універмагах, універсамах, магазинах, у буфетах підприємств громадського харчування та ін.).

Субрахунок 283 "Товари на комісії" призначений для обліку товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до оплати їх вартості.

На субрахунку 284 "Тара під товарами" торговельні підприємства ведуть облік наявності і руху порожньої тари під товарами як покупної, так і власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих і господарських потреб (облік якої ведеться на рахунку II "Інші необоротні матеріальні активи" або 20 "Виробничі запаси").

Субрахунок 285 "Торгова націнка" торговельні та постачальницько-збутові підприємства використовують у тому випадку, коли облік товарів на субрахунках 281 "Товари на складі" або 282 "Товари в торгівлі" ведеться за продажними цінами.

Однією з особливостей організації обліку в торгівлі є те, що облік роздрібного товарообігу ведеться, як правило, у грошовому вимірнику за продажними (роздрібними) цінами, за винятком товарів, які вимагають особливого контролю (ювелірні вироби із дорогоцінних металів, товари, прийняті на комісію, та ін.).

У разі обліку товарів за продажними цінами різниця між їх вартістю за покупними і продажними цінами (яка утворюється за рахунок торгової націнки на товари) відображається на пасивному субрахунку 285 "Торгова націнка". При обліку товарів за покупними цінами цим субрахунком не користуються.

Відповідно до наказу Міністерства України "Зміни і доповнення до положень (стандартів) бухгалтерського обліку" від 14.06.2000 № 131 торговельні підприємства витрати по придбанню (заготівлі) товарів відображають на субрахунку 289 "Транспортно-заготівельні витрати", витрати по збуту товарів, а також управлінню діяльністю - відповідно на рахунках 92 "Адміністративні витрати" і 93 "Витрати на збут".

Узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів, готової продукції, робіт і послуг, про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу здійснюється на рахунку 70 "Доходи від реалізації". За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, а за дебетом – належна сума податків, результат операцій перестрахування та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати".

Для забезпечення раціональної організації обліку товарів необхідно:

- встановити чітку систему документообігу і суворий порядок оформлення операцій з руху матеріальних цінностей;
- проводити в установленому порядку інвентаризації та вибіркові перевірки наявності товарів і вчасно відображати в бухгалтерському обліку результати цих інвентаризацій та перевірок;
- дотримуватись норм та правил організації зберігання товарно-матеріальних цінностей;
- застосовувати засоби механізації та автоматизації обліково-обчислювальних робіт з використанням програм складського обліку.

Усі операції, пов'язані з прийманням, зберіганням та відпусканням товарів зі складу, повинні оформлятися первинними документами, форма та зміст яких відповідають вимогам чинного в Україні законодавства і забезпечують облік товарів як у кількісному, так і у вартісному виразі. Форми первинних документів для застосування їх на складах конкретного підприємства визначаються й устанавлюються адміністрацією підприємства з урахуванням застосовуваної системи облікової документації для реєстрації господарських операцій. При цьому важливо, щоб всі товари, які надходять на склад, були вчасно оприбутковані, натомість жоден товар не має залишити склад, якщо замість нього не залишається документів про його відпуск, підписаних матеріально відповідальними особами, які видали та отримали товар.

Товари, які надходять на склад від постачальників, приймаються на основі товаросупровідних документів, передбачених умовами постачання товарів і діючими правилами перевезень вантажів,— накладною, товарно-транспортною накладною, транспортною залізничною накладною, рахунком, рахунком-фактурою та ін.

За умов повної централізації обліку на великих підприємствах немає можливості раціонально організувати облік фінансових результатів, тому що доходи і витрати фіксуються окремими центрами виникнення та відповідальності, а обліковий апарат концентрується в центральній бухгалтерії, яка підпорядкована головному бухгалтеру. Тому оптимальною є часткова централізація та децентралізація обліку, що передбачає роботу бухгалтерів у складі окремих підрозділів підприємства та їх підпорядкування керівникам підрозділів. Оптимальне співвідношення централізації та децентралізації бухгалтерського

обліку має важливе значення для оперативного та достовірного визначення фінансового результату, доходів від реалізації, а також ефективного функціонування системи управління. Зазначені проблеми вирішуються шляхом застосування сучасних торгових ("Парус", "GOLD") та бухгалтерських програм.

Підсумовуючи, відзначимо для того, щоб мінімізувати трудові витрати в обліку торгівлі необхідно максимально використовувати програмні продукти, що дадуть змогу зменшити штат працівників бухгалтерії і відповідно витрати на заробітну плату. Потрібно також відзначити, що кожне підприємство не залежно від того чим воно займається чи торгівлею, чи виробництвом повинно прагнути максимально автоматизувати бухгалтерський облік.

Автоматизований складський облік є найбільш прогресивним і передбачає наявність ПЕОМ на оптовому підприємстві. За цим способом в системі баз даних створюються файли наявності товарів за обліковими номенклатурами. Так, для рахунку №281.1 «Товари на оптових складах» за умови використання програми «1С-Бухгалтерія» встановлюється ознака ведення аналітичного обліку. Таку ознаку встановлюють шляхом зазначення у «Плані рахунків» конкретного виду субконто для цього рахунку. Вид субконто - це найменування групи однотипних суб'єктів аналітики. Кожному виду субконто відповідає однойменний довідник. Так, наприклад, виду субконто «Товарно-матеріальні цінності» відповідає довідник «Товарно-матеріальні цінності», що містить списки і великий спектр додаткової інформації щодо товарів.

Діяльність торговельного підприємства вимагає розмежування облікових даних для внутрішніх і зовнішніх користувачів та підвищення ефективності управління продажами товарів. Цього можна досягти шляхом удосконалення системи аналітичного обліку. Таким чином, запропоновані нами шляхи удосконалення обліку операцій з продажу товарів сприятимуть більш повному та об'єктивному відображенню торгових операцій у бухгалтерському обліку підприємств роздрібної торгівлі, а саме від цього залежить ефективність та оперативність прийняття рішень щодо стратегії і тактики розвитку підприємства. Належно організований бухгалтерський облік реалізації товарів має важливе значення для підвищення ефективності роботи підприємств, для забезпечення своєчасних і повних розрахунків з бюджетом за податковими зобов'язаннями з податку на додану вартість.

## **ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇЇ РЕЗУЛЬТАТІВ В ОБЛІКУ**

Криворот О.Г., старший викладач, Цимбалюк Ф. В., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

На підвищення ефективності функціонування підприємства необхідно забезпечити чітко діючу систему обліку й контролю його засобів і джерел. Самофінансування і самоокупність більшості підприємств підвищує роль обліку й контролю над раціональним використанням всіх коштів.

Однією з основних способів контролю повноти і достовірності бухгалтерських даних є проведення інвентаризації на всі об'єкти бухгалтерського обліку.

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності, передбачено проведення підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань.

Інвентаризація - це перевірка фактичної наявності майна підприємства і співставлення даних інвентаризації з бухгалтерським обліком.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим. Головний бухгалтер або особа, юридична чи фізична, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку, має забезпечити дотримання норм законодавства та правил її проведення. Матеріали інвентаризації і рішення інвентаризаційної комісії щодо регулювання розходжень затверджуються керівником підприємства із включенням результатів у звіт за період, в якому закінчена інвентаризація, а також у річний звіт, та викладаються у примітках до фінансової звітності.

Для проведення інвентаризаційної роботи письмовим наказом керівника на підприємстві створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі керівника структурного підрозділу або іншого працівника апарату управління (для малих підприємств), головного бухгалтера (старшого бухгалтера на правах головного) або його заступника (якщо таких немає - іншого працівника бухгалтерії).

До складу комісії доцільно було б включати фахівців, добре обізнаних зі складськими справами (технологіями зберігання ТМЦ), інженерно-технічних працівників, здатних дати оцінку технічного стану засобу (об'єкта основних фондів), економістів та рахівників, спеціалістів з маркетингу (які добре знають облікову справу і можуть скласти ринкову вартість будь-якого активу). Комісію очолює керівник підприємства або його заступник (головний інженер).

Інвентаризаційний опис — перелік майна установи із зазначенням кількості виявлених предметів та їхньої вартості.

Інвентарний номер — номер, який використовується для ведення аналітичного обліку, організації контролю за наявністю та станом майнових цінностей, основних засобів. Кожному інвентарному об'єктові надається відповідний номер, що закріплюється за об'єктом на весь час його експлуатації.

За часом проведення інвентаризації ділять на планові і позапланові. Залежно від повноти охоплення перевіркою цінностей інвентаризації бувають повними і вибірковими (частковими).

Основними завданнями інвентаризації є:

1) виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворой звітності, грошових коштів у касах, на реєстраційних, бюджетних, валютних та поточних рахунках;

2) встановлення лишку або нестачі цінностей і їх регулювання та відображення в обліку;

3) виявлення товарно-матеріальних цінностей, які втратили свою первісну якість, застаріли і не використовуються;

4) дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;

5) перевірка реальності вартості зарахованих на баланс ;

Відповідальність за організацію проведення інвентаризації, дати їх проведення, перелік майна і зобов'язань, що підлягають інвентаризації, визначаються підприємством, установою, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

При проведенні інвентаризації неодмінно повинна бути присутня матеріально відповідальна особа. На час проведення інвентаризації діяльність підрозділу, як правило, припиняється. Інвентаризаційні описи складають у декількох примірниках, з них один передають матеріально-відповідальній особі, при цьому матеріально відповідальна особа на кожному примірнику інвентаризаційного опису ставить свій підпис про матеріальну відповідальність за перелічені в описі цінності. Дані інвентаризаційних описів порівнюють з даними бухгалтерського обліку і складають інвентаризаційно-порівняльні відомості, де визначають результат інвентаризації.

Отже, інвентаризація є важливим складником бухгалтерської методології, оскільки формує облікову інформацію, яка належним чином буде опрацьована і представлена у звітності підприємства внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття управлінських рішень. Акт інвентаризації обов'язково вивчається ревізорами під час проведення перевірки господарської діяльності підприємства, в судовій практиці він є документом справи і використовується експертом-бухгалтером для надання висновку по справі.

#### **Список використаних джерел:**

1. Боярко Н. С. Розпочато період проведення річної інвентаризації // Бухгалтерія, 2015
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік, - Житомир: ПП "Рута", 2015.
3. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу від 30.10.98 р. № 90 // Все про бухгалтерський облік. - 2015. - №118 (543). - с.8 - 15.
4. Бардаш СВ. Сутність і зміст інвентаризації // Вісник ЖІТІ. Економічні науки.

## **ОБЛІК ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

Криворот О.Г., старший викладач; Чередник Т.Ю., студентка

*Національний університет біоресурсів та природокористування України, м. Київ*

Економічні дослідження з питань обліку амортизації висвітлені провідними вченими – економістами, наукові розробки яких проаналізовані під час написання даної статті. Проблемі амортизації присвятили свої роботи С.Ф. Голов, В.М. Пархоменко, М.С. Пушкар, Л.К. Сук, Ф.Ф. Бутинець, З.Ш. Бабаєва, В.В. Жук та інші. Проте, не зважаючи на значні напрацювання, більш значні структурні зміни в механізмі обліку та нарахування амортизації основних засобів вимагають постійного вдосконалення.

Амортизація є важливою економічною, обліковою та правовою категорією. Однак дослідження ролі амортизації за сучасних умов в достатній мірі не висвітлено. Проблеми обліку і нарахування амортизації основних засобів є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизація як економічна категорія, одночасно виступає як витрати виробництва та як джерело відтворення і, як наслідок, впливає на широке коло економічних показників – собівартість, ціну, прибуток, податки, кількісні та якісні оцінки виробничого потенціалу тощо.

**Метою статті** є аналіз тлумачення поняття амортизації та дослідження окремих методологічних питань обліку амортизації необоротних активів, а також розгляд методики нарахування амортизації.

В процесі використання в діяльності підприємства основних засобів їх вартість поступово зменшується в зв'язку з фізичним та моральним зносом. Знос основних засобів визначається сумою амортизації, нарахованою з початку їх корисного використання. Він є сумою, що нагромаджується з початку корисного використання необоротних активів. Під амортизацією основних засобів у бухгалтерському обліку розуміють систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (п. 4 П(С)БО 7).

Знос і амортизація – взаємообумовлені категорії обліку. Якщо знос показує, наскільки змінилась вартість основних засобів у результаті їх участі у виробничому процесі, то амортизація – яка вартість включена у витрати за певний звітний період. Сума зносу завжди визначається в сумі амортизаційних відрахувань.

Величина зносу залежить від виду основних засобів, їх функціональної ролі у виробничому процесі, строку й умов використання. На величину зносу діють такі фактори,



як інтенсивність використання, якість основних засобів, агресивність середовища, кліматичні умови, якість догляду за основними засобами, правові або інші обмеження.

Основою амортизації являється зношення основних засобів. Поняття зношення і зносу не є ідентичними. Знос – це втрата засобами праці своїх властивостей чи характеристик внаслідок певних обставин (експлуатації, впливу науково-технічного прогресу і т.п.), тобто це об'єктивно існуюче явище. Зношення – це економічний процес, відображення зносу в економічній дійсності. Зношення представляє собою процес втрати засобами праці своєї вартості.

Двома головними причинами обмеженості строку служби активів є фізичний та моральний знос. Під *фізичним зносом* розуміють поступову втрату основними засобами своєї первісної споживної вартості, що відбувається не лише у процесі їх функціонування, але й при їх бездіяльності (зруйнування від зовнішніх впливів, атмосферного впливу, корозії).

*Моральний знос* – це техніко-економічне старіння засобів праці, що виявляється у втраті доцільності їхньої подальшої експлуатації через появу дешевших або досконаліших засобів праці. Розрізняють моральний знос першого і другого виду. Моральне зношування першого виду зумовлене появою дешевшого та досконалішого устаткування в наслідок підвищення продуктивності праці. Моральне зношування другого виду замовлення винайдення нових якісніших засобів праці, що призводить до старіння застосовуваних елементів основних засобів.

Правильне визначення ступеня зносу основних засобів має дуже важливе значення для економіки виробництва, для визначення відновлюваної вартості основних засобів і розміру амортизаційних відрахувань.

Порядок нарахування і використання амортизаційних відрахувань основних фондів і нематеріальних активів визначено як податковим законодавством, так і П(С)БО №7 «Основні засоби» та «П(С)БО №8 «Нематеріальні активи».

Відповідно до п. 22 П(С)БО 7 об'єктом амортизації є вартість усіх основних засобів, крім вартості землі, природних ресурсів і капітальних інвестицій. Вартість необоротних активів (зокрема основних засобів), що амортизується, є первісною вартістю таких активів, зменшеною на ліквідаційну вартість. Пункт 26 П(С)БО 7 надає можливість застосування п'яти методів амортизації: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного, виробничого.

Одним з найпростіших методів нарахування амортизації є застосування *прямолінійного методу*. Істотною характеристикою цього методу є рівномірність, тобто щорічно амортизується рівна частина вартості необоротних активів. Це найбільш поширений у світі метод, він простий у застосуванні, його нормативи легко коригувати. Щоправда даний метод має певні недоліки, а саме в ньому не враховується моральний знос об'єктів ОЗ та фактор підвищення витрат на ремонти у міру його експлуатації (особливо в останні роки використання об'єкта ОЗ).

*Метод зменшення залишкової вартості* полягає у визначенні річної суми амортизації об'єкта основних засобів виходячи з залишкової вартості такого об'єкта на початок звітного року. Використання даного методу при нарахуванні амортизації припускає наявність ліквідаційної вартості амортизованого об'єкта основних засобів. У протилежному випадку об'єкт основних засобів буде цілком амортизовано протягом одного року.

*Метод прискореного зменшення залишкової вартості* є різновидом методу зменшення залишкової вартості. При такому методі річна сума амортизації визначається виходячи з залишкової вартості об'єкта на початок звітного чи року первісної вартості на дату початку нарахування амортизації по введеним протягом року об'єктам і подвоєній річній нормі амортизації, обчисленої виходячи з терміну корисного використання об'єкта. Даний метод нарахування амортизації, а саме при розрахунку норми річної амортизації, не припускає обов'язкової наявності ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів.

*Кумулятивний метод*. Річна сума амортизації по цьому методі визначається як добуток амортизованої вартості і кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт

розраховується розподілом числа років, що залишаються до кінця очікуваного терміну служби об'єкта основних засобів, на суму чисел років його корисного використання.

*Виробничий метод.* Застосовується для нарахування амортизації об'єктів ОЗ, технічний стан яких залежить від кількості виробленої продукції. Місячна сума амортизації визначається виходячи з фактичного місячного об'єму продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів нараховується прямолінійним або виробничим методом.

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів нараховується з використанням одного із таких методів:

– прямолінійний;

– виробничий;

– “50/50 %”, його суть полягає в нарахуванні амортизації в першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, що амортизується. Решта 50 % його вартості, що амортизується, включаються до витрат у місяці вилучення об'єкта зі складу активів;

– “100 %” – амортизація об'єкта в першому місяці його використання нараховується в розмірі 100 % його вартості.

Метод амортизації підприємство вибирає самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарухування амортизації за П(С)БО 7 та Податковим кодексом України здійснюється щомісяця, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію. Суму нарахованої амортизації об'єктів основних засобів зараховують до витрат підприємства зі збільшенням зносу таких об'єктів (п. 30 П(С)БО 7).

Згідно з п. 4 П(С)БО 7 строк корисного використання (експлуатації) — це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватиме підприємство або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Із введенням в дію Податкового кодексу з 01 квітня 2011 року передбачено пооб'єктний облік основних засобів у межах 16 груп та визначено мінімально припустимі терміни корисного використання основних засобів від 2 до 20 років в залежності від групи, до якої належить відповідний об'єкт основних засобів.

На відміну ПКУ у пункті 5 П(С)БО 7 «Основні засоби» виділено 9 груп основних засобів і 7 груп інших необоротних матеріальних активів. Крім того, у П(С)БО 7 «Основні засоби» виділено групу «Інші необоротні матеріальні активи», на відміну від податкового, де останньою 16 групою є довгострокові біологічні активи. На мою думку, П(С)БО 7 «Основні засоби», виділяючи окрему групу «Інші необоротні матеріальні активи» надає ширші можливості підприємству щодо ідентифікації приналежності об'єктів до складу інших необоротних матеріальних активів.

Нарухування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарухування амортизації при застосуванні виробничого методу амортизації припиняється з дати, що настає за датою вибуття об'єкта основних засобів.

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу необоротних активів, що підлягають амортизації, передбачено пасивний контрактивний рахунок 13 "Знос (амортизація) необоротних активів". За кредитом рахунку 13 відображають нарахування амортизації необоротних активів, а за дебетом – її зменшення.

В Україні не розроблена концепція ефективного накопичення і використання фінансових ресурсів. Оскільки нормативні документи П(С)БО та ПКУ містять певні відмінні положення щодо нарахування амортизації основних засобів. Внаслідок цього амортизація розглядається як другорядна у вирішенні завдань відтворювального характеру та у відновленні фінансових ресурсів підприємства. Впорядкування методики нарахування

амортизації необоротних активів, створення і ефективного використання амортизаційного фонду, а також застосування методу резервної амортизації дасть можливість оптимізувати інвестиційний характер амортизаційного фонду, мати додаткові ресурси для реновації необоротних активів, оптимізувати та мінімізувати базу оподаткування сучасних підприємств. Подальші дослідження зазначеної проблеми повинні проводитись у напрямі уніфікації обліку та нарахування амортизації основних засобів в Україні з міжнародною практикою.

## **ОБЛІК БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ**

Криворот О.Г., старший викладач, Чурип А.Е., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Для здійснення будь-якої господарської операції підприємство повинно здійснити розрахунки з іншим підприємством, найшвидший тип розрахунків між юридичними та фізичними особами – безготівкові.

Безготівкові розрахунки - це перерахування грошових коштів з рахунку підприємства-платника на рахунок підприємства-отримувача. Фінансовим посередником у цих розрахунках виступає банк, який надає послуги своїм клієнтам-підприємствам, підприємцям і фізичним особам.

Розрахунково-касові операції полягають у забезпеченні руху грошових коштів на рахунках клієнтів банків згідно з їхніми дорученнями. Ці операції посідають особливе місце в банківській діяльності і відіграють важливу роль у забезпеченні успішного перебігу економічних процесів на мікро- та макрорівнях.

Порядок безготівкових розрахунків суворо регламентований законодавством. Основними нормативно-правовими документами є Закон України "Про банки і банківську діяльність" від 20.03.1991 р. № 872-ХІІ, а також нормативний акт НБУ "Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах" від 12.11.2003 р. № 492.

Інструкція регулює правовідносини, що виникають у разі відкриття клієнтам банків поточних, депозитних (вкладних) рахунків у національній та іноземній валюті, а також поточних бюджетних рахунків у національній валюті України.

Банки відкривають рахунки зареєстрованим в установленому чинним законодавством порядку юридичним особам та фізичним особам суб'єктам підприємницької діяльності, філіям, представництвам, відділенням та іншим відокремленим підрозділам підприємств, у тому числі структурним підрозділам, фізичним особам на умовах, викладених в договорі між установою банку і власником рахунку. Рахунки для зберігання грошових коштів і здійснення усіх видів банківських операцій відкриваються у будь-яких банках України за вибором клієнта і за згодою цих банків.

Існують такі види рахунків, які можуть відкриватись в установах банків: поточний, акредитив, валютний, депозитний, картковий, кредитний, тимчасовий.

Поточний – рахунок, який відкривається в банківських установах для зберігання грошових коштів та здійснення усіх видів операцій за цими рахунками в національній та іноземній валютах.

Акредитив – рахунок, який банк за дорученням свого клієнта виконує платіж третій особі за поставлені товари, виконані роботи, надані послуги.

Валютний – рахунок, який відкривається для зберігання коштів в іноземній валюті.

Депозитний – рахунок, на якому здійснюються операції за депозитним договором.

Картковий – банківський рахунок, на якому проводяться операції з платіжними картками.

Кредитний – рахунок , на якому проводяться отримання кредитних ресурсів та їх використання.

Тимчасовий – рахунок , який відкривається для зарахування коштів з метою зарахування коштів з метою формування статутного капіталу та спільної діяльності з іноземними інвесторами.

Для відкриття поточного рахунка в банк подають такі документи:

1. Заяву про відкриття рахунка.
2. Копію свідоцтва про державну реєстрацію підприємства у виконавчих органах влади.
3. Копію рішення про створення, реорганізацію підприємства, засвідчену нотаріально або органом, що прийняв таке рішення.
4. Копію належним чином зареєстрованого статуту (положення), засвідчену нотаріально.
5. Копію документа, який підтверджує, що підприємство взято на облік у податкових органах.
6. Картку зі зразками підписів директора та його заступника, головного бухгалтера та його заступника і відбитком печатки.
7. Копію документа про реєстрацію в органах Пенсійного фонду України, засвідчену нотаріально або органом, який здійснює реєстрацію.
8. Копію документа про реєстрацію в органах Фонду соціального страхування України, засвідчену нотаріально або органом, який здійснює реєстрацію.

Узагальнюючим документом який підсумовує операції на рахунку в банку є виписка банку, яка містить перелік операцій за дебетом і кредитом рахунка із зазначенням номерів документів.

Для обліку наявності та руху грошових коштів на поточному рахунку, що знаходиться у банку і можуть бути використані для поточних операцій призначено рахунок 31 "Рахунки в банках", конкретно у розрізі субрахунків: 311 "Поточні рахунки в національній валюті" ; 312 "Поточні рахунки в іноземній валюті".

Безготівкові розрахунки здійснюються за типовими банківськими документами на паперових носіях або в електронному вигляді. Для визначення форми безготівкових розрахунків, використовують наступні документи : платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, платіжні вимоги, акредитиви, розрахункові чеки, а також меморіальні ордери.

Платіжне доручення — це банківський документ, який виписується власником рахунка платника і містить розпорядження обслуговуючому банку про перерахування зазначеної суми на рахунок одержувача. У документі зазначаються реквізити платника: назва, ідентифікаційний номер, номер поточного рахунка, код (МФО) банку, а також аналогічні реквізити одержувача.

Платіжні вимоги-доручення застосовуються в разі оплати підрядчикам виконаних будівельних і ремонтних робіт, а також і деяких поставках. Включає цей документ дві частини: платіжну вимогу, яка заповнюється одержувачем коштів, потім платіжне доручення, яке заповнюється платником. Це комбінований документ, який передається платнику під час відвантаження продукції або виконанні роботи, послуги. Потім платник заповнює доручення на списання вказаної суми з його поточного рахунка. Якщо для повної сплати не вистачає коштів на поточному рахунку, в міру їх надходження виписуються платіжні доручення з посиланням на номер платіжної вимоги.

Платіжні вимоги, як банківський документ, застосовуються в разі здійснення примусового списання (стягнення) коштів. Цим документом оформлюються примусові стягнення боргу на користь казначейства на підставі виконавчого документа, на підставі рішення податкового органу або арбітражного суду. До платіжної вимоги при цьому додається відповідне рішення, а банк приймає вимогу незалежно від наявності залишку для сплати на поточному рахунку. Часткова оплата оформлюється меморіальним ордером.

Акредитивна форма розрахунків передбачається окремим договором. Вона забезпечує безперечну оплату шляхом бронювання суми на окремому акредитивному рахунку. Такий вид акредитиву називається покритим. Його сума перераховується з поточного рахунка. Непокритий акредитив — це акредитив, оплата за який, при тимчасовій відсутності коштів на рахунку платника, гарантується за рахунок банківського кредиту.

Розрахунки зі застосуванням розрахункових чеків використовуються у безготівкових розрахунках підприємств та фізичних осіб тільки з товарних операцій з метою скорочення розрахунків готівкою. Для здійснення розрахунків платник одержує в банку чекову книжку, сума по якій бронюється на окремому рахунку. Сума зазначається в чековій книжці. Для проведення платежу виписується чек і передається одержувачу коштів, який пред'являє чек своєму обслуговуючому банку для зарахування на поточний рахунок. Термін дії чекової книжки — до одного року.

Отже, використання безготівкових розрахунків у бухгалтерському обліку сприяє прискореному грошовому обігу, завдяки державній стандартизації, простоті застосування розрахункових документів на всій території України. На всіх стадіях використання безготівкових розрахунків у бухгалтерському обліку можливий повний контроль за грошовими коштами підприємства, їх рухом, зберіганням і використанням. Саме через це безготівкові розрахунки стали найбільш поширеними як на підприємствах, так і серед фізичних осіб.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський облік. Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко. Частина 1.
2. Інтернет ресурс:  
[http://pidruchniki.com/12900313/bankivska\\_sprava/oblik\\_bezgotivkovi\\_h\\_rozrahunkiv](http://pidruchniki.com/12900313/bankivska_sprava/oblik_bezgotivkovi_h_rozrahunkiv)
3. Закон України "Про банки і банківську діяльність" від 20.03.1991 р. № 872-ХІІ. Інтернет ресурс:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ**

Криворот О.Г., ст. викладач, Юркевич Є.О., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Серед розрахункових операцій особливе місце займають розрахунки з підзвітними особами, які є на кожному підприємстві, незалежно від форми власності та галузі діяльності. У процесі господарської діяльності підприємства часто використовують можливість придбання активів за рахунок підзвітних коштів, проте не всі вони правильно відображають в обліку рух таких коштів.

Питання обліку грошових коштів і розрахунків розглядаються багатьма авторами, але слід сказати, що за останні роки відсутні публікації, які конкретно були б присвячені саме цій тематиці.

Найбільшу увагу вивченню розрахунків з підзвітними особами приділили такі вчені як Ф.Ф. Бутинець, В.П. Завгородній, О.В. Лишиленко, В. Сопко та Р.Л.Хом'як. інші автори розглядають лише окремі питання.

Підзвітними особами вважаються службовці підприємства і робітники, що одержали гроші під звіт для купівлі в інших фізичних осіб та організаціях товарів, які будуть використовуватись в господарській діяльності підприємства, проведення деяких дрібних операційно - господарських витрат, на придбання ТМЦ, для оплати виконаних робіт, надання послуг, а також на відрядження.

Список осіб затверджує керівник підприємства, який зазначається в наказі. Аванс підзвітній особі видають в сумі, необхідній для виконання намічених заходів, і лише в тому разі, коли підзвітна особа не має заборгованості по раніше виданих сумах. Кошти видають на підставі видаткового касового ордера, а коли гроші отримують одночасно декілька осіб, то на основі платіжної відомості. Під час видачі авансу за платіжною відомістю видатковий

касовий ордер потрібно виписувати не по кожному працівнику, а на загальну суму виданої з каси готівки. Підзвітна особа має право витратити аванс лише на ті цілі, для яких він виданий.

Видача грошей під звіт можлива тільки робітникам даного підприємства на якому вони працевлаштовані і лише з каси цього підприємства. Підзвітній особі видають гроші з дозволу керівника підприємства, на основі її письмової заяви при наявності довідки бухгалтерії про те, що за цією особою не числиться заборгованості по раніше виданих авансах.

Після виконання доручення підзвітна особа повинна подати Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про здійснені витрати. але не пізніше 5-го банківського дня, наступного за днем завершення відрядження. До нього додають рахунки, квитанції, товарні чеки, залізничні квитки та інші документи, які підтверджують проведені витрати. На документах про придбання матеріальних цінностей повинні бути підписи осіб, які їх прийняли на відповідальне зберігання. Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт підписує підзвітна особа [4].

Працівники підприємства направляються у відрядження згідно з наказом керівника або його заступника. Строк відрядження не може перевищувати: в межах України - 30 календарних днів, за кордоном - 60 календарних днів. Строк відрядження працівників, які направляються для виконання в межах України монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, не повинен перевищувати періоду будівництва об'єктів[3].

Облік розрахунків із підзвітними особами ведеться на рахунку № 372 «Розрахунки з підзвітними особами» (рис. 1).

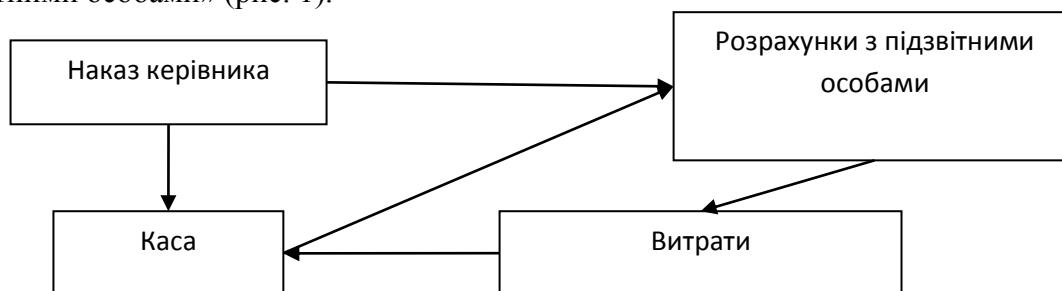


Рис. 1. Загальна схема розрахунків з підзвітними особами

Крім того, питання обліку розрахунків з підзвітними особами розглянуто в роботах професора Бутинця Ф.Ф. «Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів». В роботі розкрито поняття підзвітні особи, особливості обліку розрахунків з ними [1].

Відрядженням вважається поїздка працівника за наказом керівника підприємства, органу державної влади, організації та установи, яка частково чи повністю фінансується за рахунок бюджетних коштів, на певний строк до іншого міста або населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної.

Сума добових визначається згідно наказом про відрядження та відповідними первинними документами. Необхідною умовою відшкодування витрат при відрядженні є подання працівником підприємства оригіналів документів, які можуть підтвердити понесені ним у відрядженні витрати це можуть бути квитанції, чеків розрахунків, квитків, тощо.

Граничні норми добових витрат для працівників підприємств, установ і організацій всіх форм власності встановлені в єдиній сумі незалежно від статусу населеного пункту: для відряджень у межах України розмір 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день. За кордон розмір 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року [3].

При відрядженні працівника строком на один день або в таку місцевість, звідки працівник має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові відшкодовуються як за повну добу.

Розрахунки за підзвітними сумами обліковують на субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами». Це активно-пасивний рахунок. У дебеті відображають видані суми під звіт, а також відшкодування перевитрат, тобто погашення кредиторської заборгованості. Запис роблять на підставі видаткових касових ордерів, кредитуючи рахунок 30 «Готівка». За кредитом субрахунку 372 відображають списання підзвітних сум, яке може відбуватися шляхом повернення грошей в касу, віднесення на витрати виробництва, оприбуткування придбаних матеріальних цінностей. При цьому дебетують рахунки 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрати», 30 «Готівка» та інші залежно від характеру операції, а кредитують субрахунок 372 [2].

Аналітичний облік при розрахунках з підзвітними особами ведеться за кожною підзвітною особою [2].

У таблиці 1.1 розглянуто відображення в бухгалтерському обліку основних операцій при отриманні коштів під звіт і повернення їх.

1. Бухгалтерський облік з підзвітними особами при отриманні грошових коштів з каси із поточного рахунку

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
1. Видані з каси готівкові грошові кошти підзвітній особі у національній валюті на службове відрядження	372	301	500,00
Отримані грошові кошти з поточного рахунку в банку для видачі підзвітній особі на господарські потреби	301	311	450,00
Повернення невикористаних грошей підзвітною особою в касу підприємства	301	3721	52,00
У разі якщо підзвітна особа у встановлений термін не повернула гроші, сума заборгованості утримується з його заробітної плати	661	3721	52,00
Підзвітній особі відшкодована перевитрата грошей	3721	301	69,00
Нараховано штраф за несвоєчасне повернення готівки	948	642	13,00
Перерахована з поточного рахунку підприємства в банку сума штрафу до бюджету	6422	311	13,00

Отже, можна зробити висновок, що питання обліку розрахунків з підзвітними особами достатньо цікаве і актуальне для кожного підприємства, так як господарська діяльність не обходиться без таких розрахунків.

**Список використаних джерел:**

1. Наказ Мінфіну «Про внесення змін до інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон. Затверджено Мінфіном України від 07.07.2012 р. № 807 р. // [www.rada.kiev.ua](http://www.rada.kiev.ua)

2. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» № 22 від 21.01.2004р. зі змінами та доповненнями № 407 від 18.10.2007р. (в редакції станом на 01.01.2014 р.) // [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)

3. Про службові відрядження в межах України та за кордон: інструкція, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 (у редакції наказу МФУ від 17.03.2011р. №362) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>

4. Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання. Наказ Мінфіну від 05.12.2012 р. №1276 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>

## ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ГОТІВКОВИХ КОШТІВ

Криворот О.Г., старший викладач, Ярош А.П., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

**Касові операції** — це операції, пов'язані з прийманням, зберіганням, видачею готівки касами банків, підприємств, організацій тощо.

Кожне підприємство для здійснення своєї діяльності має у своєму розпорядженні грошові кошти. Рух грошових коштів, який відбувається в процесі діяльності, може здійснюватись у готівковій і у безготівковій формах.

Операції, під час яких грошові кошти переміщуються у вигляді готівки, називаються касовими операціями. Облік касових операцій здійснюється відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті України від 19.02.2001 р. № 72 (зі змінами і доповненнями).

### **Документальне оформлення надходження грошових коштів**

Касові операції здійснюються на підставі належним чином оформлених документів, а саме прибуткових і видаткових касових ордерів та інших документів.

Касові ордери – це документи, що засвідчують надходження грошей до каси та їх витрачання за цільовим призначенням. Оприбуткування готівки в касу здійснюється на підставі прибуткового касового ордера, який підписується головним бухгалтером або уповноваженими на це особами.

При цьому особі, яка здала гроші, після отримання їх касиром, видається квитанція, що підписана головним бухгалтером і касиром. Готівку в касу з поточних (реєстраційних) рахунків касир отримує за грошовими іменними чеками. Установи, які не перейшли на казначейське обслуговування використання бюджетних і позабюджетних коштів, мають свою чекову книжку, яку отримують у банку і зберігають у касі разом з іншими цінностями. Решті установ грошові чеки виписуються органами державного казначейства на підставі заяви на видачу готівки.

Заявки подаються органам Державного казначейства України у двох примірниках, один з яких після видачі готівки повертається розпоряднику бюджетних коштів із відповідним відбитком штампа казначея, зберігається як обов'язковий документ і є додатком до бухгалтерських реєстрів, що підтверджують обсяг та цільове направлення бюджетних коштів.

На підставі перевіреної заявки органи Державного казначейства України виписують на осіб, вказаних у заяві, грошові чеки на отримання готівки. На підставі належно оформлених грошових чеків уповноважені особи розпорядників бюджетних коштів отримують готівку з реєстраційних рахунків, відкритих в органах Державного казначейства України. Витрачати кошти, які отримані за грошовим чеком, необхідно лише на цілі, які визначені у грошовому чеку та не суперечать чинному законодавству України.

### **Документальне оформлення використання грошових коштів**

Видача готівки з каси установи або організації проводиться за видатковими касовими ордерами або належно оформленими платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями.

Документи на видачу готівки повинні підписуватися керівником і головним бухгалтером або особами, які на це уповноважені. До видаткових ордерів можуть бути додані заява на видачу готівки, розрахунки тощо.

Якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, розрахунках тощо є дозволяючий надпис керівника, то підпис керівника на видаткових касових ордерах не є обов'язковим.

У випадку видачі окремій особі готівки за видатковим ордером, касир вимагає пред'явити паспорт чи документ, що його замінює, записує назву документа, номер, ким і



коли він виданий. Фізична особа розписується у видатковому документі про одержання готівки із зазначенням одержаної суми (гривень – словами, копійок – цифрами).

Видача готівки особам, яких немає у штатному розписі установи, проводиться на підставі видаткових касових ордерів, що виписуються окремо на кожну особу, або за окремою відомістю.

Виплати, пов'язані з оплатою праці, стипендій, проводяться касиром за платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями або за видатковими касовими ордерами на кожного одержувача.

На титульній сторінці платіжної (розрахунково-платіжної) відомості робиться дозволяючий надпис про видачу готівки за підписами керівника та головного бухгалтера або осіб, уповноважених керівником, із зазначенням строків видачі готівки та суми (гривень – словами, копійок – цифрами).

В аналогічному порядку може оформлюватись і разова видача грошей на оплату праці (у випадку відпустки, хвороби тощо), а також видача в підзвіт на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями декільком особам.

Після видачі заробітної плати на загальну суму виданої заробітної плати складається один видатковий касовий ордер, дата і номер якого проставляються на кожній платіжній (розрахунково-платіжній) відомості.

Після закінчення трьох робочих днів, які встановлені для виплати заробітної плати, касир повинен:

- у платіжній відомості проти прізвища осіб, яким не здійснено виплату, проставити штамп або зробити надпис “Депоновано”;
- скласти реєстр депонованих сум;
- у кінці відомості зазначити фактично виплачену суму та недоотриману суму виплати, яка підлягає депонуванню, звірити ці суми із загальним підсумком за платіжною відомістю і засвідчити надпис своїм підписом.

Депоновані суми, що підлягають здаванню в банк, оформлюються шляхом складання одного загального видаткового касового ордера.

На операцію зі здачі грошей до банку, крім видаткового касового ордера, касир також оформлює об'яву на внесок готівкою. Цей документ складається з трьох частин:

- верхня частина (об'ява) залишається в банку (казначействі);
- середня частина (квитанція) передається касиру;
- нижня частина (ордер) також повертається касирові разом із випискою банку після зарахування грошей на поточний (реєстраційний) рахунок.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України “Про оплату праці” від 24.03.95 №108/95-ВР.
2. Постанова правління НБУ “Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні” від 19.02.2001 № 72.

## **ОБЛІК КОШТІВ НА РАХУНКАХ В БАНКАХ**

Криворот О.Г., старший викладач, Яцишина І. Р., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Актуальність теми полягає у тому, що за сучасних ринкових умов, підприємство для того, щоб здійснити розрахунки з іншими підприємствами, робітниками цього підприємства, організаціями та окремими особами, для безготівкового обігу та зберігання власних коштів, має відкриті в установах банках розрахункові рахунки. Умови існування та процеси, які протікають у сучасній економіці України, підтверджують важливість та обов'язкову

налагодженість фінансового обліку грошових коштів на рахунках в банках які здійснюють фінансово-господарську діяльність підприємства.

Постановою НБУ від 12.11.2003р. №492 затверджено , що для збереження коштів і здійснення розрахунків установи банку, мають відкривати всім підприємствам незалежно від форми власності поточні, депозитні рахунки у національній та іноземній валютах. Який діє згідно з інструкцією про відкриття, закриття та використання рахунків у національній та іноземних валютах

Поточний рахунок в банку- це рахунок, який відкривається клієнту банком на договірній основі для здійснення розрахунково-касових операцій та для зберігання грошей за допомогою платіжних інструментів , які відповідають умовам договору та вимогам законодавства України. [1]

По товарах, роботах, послугах, яких вартість перевищує 150000 гривень, розрахунок здійснюється в безготівковому порядку із фізичними особами із застосуванням платіжних інструментів, що використовуються для ініціювання переказів, після чого може відбуватися внесення готівки для подальшого безготівкового зарахування коштів на поточні рахунки, як юридичних осіб, так і фізичних осіб - підприємців – отримувачів коштів.

Для того, щоб відкрити поточні та інші рахунки підприємства подають установам банків такі документи: 1) заяву встановленого про відкриття зразка рахунка. Її підписують керівник і головний бухгалтер підприємства. Якщо на підприємстві немає головного бухгалтера, то заяву підписує тільки керівник; 2) копію свідоцтва про державну реєстрацію підприємства, вона має бути засвідчена нотаріально або органом, який видав таке свідоцтво; 3) копію рішення про створення, реорганізацію підприємства; 4) копію належним чином зареєстрованого положення, яка є засвідчена нотаріально або органом, що реєструє;

5) копію документа, який підтверджує взяття підприємства на податковий облік; 6) картку зі зразками підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчих документів підприємства надано право розпоряджатися рахунком і право підпису розрахункових документів, засвідчену нотаріально або вищою організацією в установленому порядку. У картку включається також зразок відбитка, печатки підприємства; 7) копію документа про реєстрацію підприємства в органах Пенсійного фонду України.

Банки, забезпечують збереження грошових коштів клієнтам, здійснюють їхнє своєчасне касове обслуговування, також вони сприяють дотриманню емісійно-касової дисципліни, здійснюють прогнозування готівкового обігу та аналіз, виконують та організовують оперативні функції з реалізації єдиної грошово-фінансової політики на території регіону.

Підприємство має право відкрити не один, а необмежену кількість поточних рахунків за своїм вибором і згодою банків. Якщо підприємство відкрило два чи більше рахунків у національній валюті, в періоді трьох робочих днів з моменту його відкриття, воно зобов'язане визначити один основний рахунок, на якому й буде обліковуватися заборгованість, в безспірному порядку буде списуватися та повідомляє податковому органу його номер, де воно є зареєстровано, як платник податку.

Залишки на відповідних рахунках у регістрах на кінець місяця визначаються як різниця між сумою сальдо на початок місяця і дебетових оборотів за рахунком за поточний місяць і сумою кредитових оборотів за місяць.

Синтетичний облік операцій за поточним рахунком здійснюють на рахунку 31 «Рахунки в банках». На дебеті рахунка відображають надходження (збільшення) грошей, на кредиті — їх списання. Сальдо рахунка може бути тільки дебетовим і показує залишок грошей на певну дату. У зв'язку з видачею готівки в касу відображається зменшення коштів, також погашення заборгованості постачальнику, підрядникам, до бюджету, в банк за одержані кредити, тобто списання коштів-все це показує кредит 31 рахунку.

Бухгалтерські записи до облікових регістрів здійснюються на підставі первинних і зведених облікових документів (звітів касира і прикладених до них прибуткових і

видаткових касових ордерів, виписок банку і прикладених до них копій платіжних доручень і т. ін.).

Дані про операції за рахунками в банках записуються у двох реєстрах: у відомості № 1.2 –на дебеті рахунка та у журналі-ордері № 1 на кредиті 31 рахунка. Записи у відомість та журнал-ордер, здійснюються тільки після обробки банківських виписок.

При необхідності підприємство відкриває поточний рахунок і в іноземній валюті. Цей рахунок відкривається в тому банку, де є поточний рахунок у національній валюті. Але якщо банк, який не має ліцензії НБУ на здійснення валютних операцій, то рахунки в іноземній валюті можуть відкриватися в іншому банку, який має означену ліцензію. Розрахунки іноземною валютою здійснюються в межах чинного законодавства України. Аналітичні дані про грошові кошти в іноземній валюті наводяться в гривнях і одночасно в тій валюті, в якій здійснювалася операція в іноземній валюті.

Поточні рахунки клієнтів банків закриваються:

-на підставі заяви клієнта;

-на підставі рішення відповідного органу, на який згідно із законодавством покладено функції щодо припинення юридичної особи або припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця;

-у разі смерті власника рахунка - підприємця (за заявою третьої особи, зокрема спадкоємця);

-на інших підставах, передбачених законодавством України або договором між банком і клієнтом. [2]

#### **Список використаних джерел:**

1. Банківські операції [Текст] /ред. А.М. Мороза.- 3-е вид, перероб. І доп. – К.: КНЕУ, 2008.-608с.

2. Банківське законодавство України. Загальні положення, рахункові операції, платіжні системи, валютне регулювання // Бюлетень законодавства і юридичні практики України. – 2006.- N 9

## **ШЛЯХИ ПОЛПШЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ КАСОВИХ ОПЕРАЦІЙ**

Купрієнко О. М., ОКР Магістр

*Полтавська державна академія, м. Полтава*

Удосконалення організації обліку касових операцій на підприємстві повинно відбуватися в напрямі вирішення окреслених проблем.

Так, перш за все, на підприємстві для забезпечення дотримання вимог видачі готівки з каси слід розробити робочі інструкції текстової форми щодо оформлення видачі готівки з каси видатковим касовим ордером (табл. 1).

### **1. Робоча інструкція щодо оформлення видачі готівки видатковим касовим ордером**

Виконавець	Перелік робіт
Головний бухгалтер	Розглядає усну заяву особи про видачу грошей і за необхідності з'ясовує у бухгалтера розрахункового відділу стан розрахунків з одержувачем або обґрунтованість суми, необхідної одержувачеві.
Бухгалтер розрахункового відділу	Дає відповідну довідку, на підставі якої головний бухгалтер приймає рішення

Бухгалтер розрахункового відділу	Складає видатковий касовий ордер, зазначаючи в ньому такі реквізити: дату (число цифрами, місяць літерами); прізвище, ім'я, по батькові одержувача (якщо гроші видаються за дорученням — дату, номер доручення та особу, яка його видала); зміст операції (за що або для чого видаються гроші); суму до видачі (цифрами та словами); номер кореспондуючого рахунку. Бухгалтер розрахункового відділу здійснює контирування на ордері та реєструє його під відповідним порядковим номером, проставляє цей номер на ордері й передає документ головному бухгалтеру
Головний бухгалтер	Перевіряє правильність складання касового ордера, підписує його і передає (через працівника бухгалтерської служби) керівникові підприємства. Одержавши підписаний керівником ордер, головний бухгалтер направляє його (через працівника бухгалтерської служби) касиру для виконання
Касир	Перевіряє достовірність підписів на ордері та правильність його оформлення. Вимагає від одержувача пред'явити паспорт або інший документ, який засвідчує особу та доручення (якщо гроші видаються за дорученням). Доручення прикріплюється до ордера. Після цього касир пропонує одержувачеві поставити підпис на ордері з указуванням суми прописом, підписується на ордері сам і видає гроші. Ордер реєструється у відповідних касових документах

Дослідження сучасного стану методичного забезпечення обліку грошових коштів та організації касових операцій на підприємствах дозволило виділити деякі недоліки з використанням наявних методологічних і організаційних засад здійснення облікового процесу. Це, зокрема:

- відсутність розроблених робочих інструкцій працівників бухгалтерії і каси стосовно порядку оформлення видачі готівки з каси;
- відсутність затвердженого графіка роботи касира, що не сприяє ефективному ходу облікового процесу, а в деяких випадках взагалі ускладнює його;
- затяжна процедура оформлення видаткових і прибуткових касових ордерів;
- відсутність ведення управлінської звітності для контролю за станом і рухом грошових коштів, що пояснюється завантаженням працівників бухгалтерії основною звітністю [1, с. 169].

Для полегшення роботи касира і забезпечення своєчасності виконання ним своїх обов'язків на підприємстві слід скласти графік роботи касира (табл. 2), який має затверджуватись керівником [1, с. 170].

В умовах сьогодення для вдосконалення облікового процесу в питаннях касових операцій особливої уваги набувають проблеми вдосконалення його організації, вирішення яких, в кінцевому підсумку дозволить: підвищити ефективність роботи каси підприємства; знизити ризики помилок і прорахунків під час роботи працівників каси; відповідати вимогам чинного законодавства.

## 2. Графік роботи касира підприємства

Операція	Термін виконання, години
Приймання та видача готівки за оформленими прибутковими та видатковими касовими ордерами з попередньою їх перевіркою відповідно до робочих інструкції про оформлення касових операцій	Щоденно з 8.00 до 12.00

Запис прибуткових і видаткових касових ордерів до журналу реєстрації прибуткових та видаткових касових документів та касової книги	Відразу після проведення касової операція
Проведення операцій в банку (одержання грошей за чеками, здача касових надходжень, отримання виписок з рахунків в банку, здача документів, якими оформлюються операції по рахунках підприємства в банку)	Щоденно з 12.00 до 15.00
Здача бухгалтеру розрахункового відділу отриманих в банку виписок і документів	Відразу після проведення з банку
Оформлення прибутковими і видатковими касовими ордерами (через бухгалтера розрахункового відділу) операцій з одержання грошей за чеками і здачі готівки в банк. Запис ордерів до касової книги	Терміново після повернення з банку
Складання списків депонентів по заробітній платі і передача їх бухгалтеру розрахункового відділу	До 9.00 четвертого дня після початку виплати заробітної плати
Складання звіту касира і передача його бухгалтеру розрахункового відділу	Щоденно з 16.30

Основний норматив, яким треба користуватися під час організації касових операцій, – Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 15.12.04 р. № 637.

Згідно з ним каса – це приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів. У касі дозволяється зберігати тільки готівку, поштові марки, конверти, проїзні квитки та путівки, що належать підприємству. Це приміщення повинно бути ізольованим, з укріпленими входними дверима та заграбованими вікнами. Кошти необхідно зберігати в металевій шафі або в сейфі. Відповідальність за їхню схоронність покладають на касира, з яким на момент прийняття на роботу укладається договір про повну матеріальну відповідальність. Доступ до приміщення каси особам, які не мають стосунку до її роботи, заборонено.

У касі дозволяється зберігати готівку в межах встановленого ліміту каси, який підприємство визначає самостійно на підставі аналізу руху готівки за попередній період. Цей ліміт погоджують з обслуговуючим банком. Сума грошової готівки, що перевищує встановлений ліміт наприкінці робочого дня, здається на поточний рахунок у банку. Доцільним також буде запровадити на підприємстві управлінський облік готівкових коштів, що дозволить підвищити загальний рівень ефективності звітності для забезпечення потреб управління підприємством.

Для узагальнення інформації про наявність і рух готівки в касі призначено балансовий, активний рахунок 30 «Готівка». За дебетом відображається залишок готівки та їх надходження, за кредитом – вибуття. Сальдо за рахунком дебетове чи дорівнює нулю.

З метою подальшої деталізації надходження грошових коштів за вироблену продукцію, роботи, послуги, актуальним є надання користувачам додаткової облікової інформації про надходження готівки в касу у формі відповідного бухгалтерського звіту [2, с. 112].

#### **Список використаних джерел:**

1. Палій С. А. Облік касових операцій та шляхи поліпшення його організації на підприємстві / С. А. Палій // Молодий вчений. – 2014. – № 5. – С. 169 – 171.
2. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні № 637 від 15 груд. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
3. Степова Т. Г. Облік грошових коштів: навч. посібн. / Т. Г. Степова, Татарінова Г.

## ВИТРАТИ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА

О.П. Левченко, к.е.н., доцент; Г.О. Матюхіна, бакалавр  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Причиною використання облікової політики є процеси реформування бухгалтерського обліку відповідно до ринкових умов шляхом гармонізації його з міжнародними стандартами. Теоретичні дослідження цієї проблеми за останні роки ведуться досить інтенсивно але на практиці обмежуються зовсім абстрактним наказом по підприємству, який не в змозі охопити всю багатогранність аспектів формування облікової політики. Отже, можна визначити, що на даний час ні методологія, ні практика облікової політики в Україні не сформована. Тому вирішення проблеми формування облікової політики є важливим науковим і практичним завданням.

Питання формування та реалізації облікової політики як інструменту організації бухгалтерського обліку знайшли висвітлення в наукових працях вітчизняних вчених Р.А. Алборова, П.С. Житнього, В.М. Жука, А.С. Крутової, В.А. Кулик [1], О.М. Петрука [2], М.С. Пушкарка [3], Л.З. Шнейдмана [4], М.Т. Щирби [5]. Зазначаючи цінність результатів досліджень названих вчених, слід зауважити, що об'єктивне відображення в обліку такого об'єкта, як витрати вимагає формування адекватної діяльності підприємства облікової політики.

Метою дослідження є висвітлення методичних положень облікової політики щодо витрат підприємства.

Об'єктами облікової політики є засоби виробництва, джерела їх утворення, господарські події та фінансові результати, тобто будь-яка норма або позиція підприємства з організації та ведення бухгалтерського обліку, щодо якої існують альтернативні варіанти. Отже, витрати є самостійним об'єктом облікової політики, який потребує визначення відповідних елементів.

Витрати підприємства в будь-які часи є найбільш актуальним об'єктом дослідження як для теоретиків, так і для практиків. Управління витратами, в тому числі їх оптимізація та мінімізація, і облікове забезпечення цього процесу надзвичайно актуальне в кризових умовах, коли від дій управлінського персоналу залежить фінансова стійкість підприємства, можливість отримувати необхідний рівень прибутку при скороченні платоспроможного попиту населення, підтримання необхідного рівня фінансово-економічної безпеки. Одним з дієвих інструментів управління витратами є процес формування та реалізації облікової політики щодо витрат. Раціональна облікова політика щодо обліку витрат, з одного боку, покликана забезпечити менеджмент підприємства оперативною та своєчасною інформацією про стан витрат та їх динаміку, можливості їх скорочення, з другого боку, створити можливість для забезпечення інформацією про витрати підприємства сторонніх заінтересованих осіб. Вибір раціональної та адекватної особливостям діяльності підприємства облікової політики щодо витрат є трудомістким процесом, який вимагає участі не лише бухгалтерської чи економічної служби, а й залучення відповідних спеціалістів, обізнаних з технологією виробництва.

Формування облікової політики щодо витрат здійснюється на підставі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» та Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Аналіз літературних джерел та чинних наказів про облікову політику дозволив сформулювати перелік елементів облікової політики підприємства щодо витрат, які необхідно відобразити у Наказі про облікову політику. Обов'язковими, на наш погляд, є наступні:

1. Схема обліку витрат – із використанням обліку витрат рахунків 8 класу «Витрати за елементами», із використанням 9 класу «Витрати діяльності», із використанням 8 і 9 класу одночасно;

2. Об'єкти обліку витрат та об'єкти калькулювання – надається перелік об'єктів обліку витрат та об'єктів калькулювання;

3. Статті виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) для кожного об'єкта обліку витрат, що використовуються при калькулюванні – наводиться перелік статей собівартості продукції (робіт, послуг), що використовуються при калькулюванні;

4. Метод обліку витрат на виробництво – зазначається обраний метод обліку витрат, варіант зведеного обліку витрат;

5. Нормальна виробнича потужність – вказується нормальна потужність, тобто очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва;

6. База розподілу загальновиробничих витрат – зазначається обрана база (бази) розподілу загальновиробничих витрат: години роботи, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати тощо.

Крім того в Наказі можливо визначити додаткові елементи:

1. Організація управлінського обліку – вказується, ведеться окремо або в одній системі рахунків фінансова та управлінська бухгалтерія (автономна система або інтегрована);

2. Розмежування витрат з кожною класифікаційною групою витрат – наводиться розмежування витрат за кожною класифікаційною групою, необхідне для потреб аналітичного обліку;

3. Номенклатура місць виникнення витрат та центрів витрат – зазначається перелік місць виникнення та центрів витрат, що має передбачити єдину систему їх кодування, що використовується при організації обробки облікової інформації;

4. Номенклатура центрів відповідальності – наводиться перелік центрів відповідальності, що формуються на підприємстві;

5. Перелік умовно-змінних та умовно-постійних загальновиробничих витрат – самостійно обираються підприємством;

6. Порядок оцінки залишків незавершеного виробництва – наводиться обраний порядок оцінки залишків незавершеного виробництва підприємства, склад комісії для здійснення оцінки залишків незавершеного виробництва;

7. Періодичність визначення фінансових результатів – щомісячно або щорічно.

Витрати підприємства як об'єкт облікової політики та її елементи реалізуються технічно в системі внутрішньогосподарської документації шляхом побудови Наказу про облікову політику підприємства. При цьому слід звернути увагу та те, що оскільки облікова політика формується на підставі сукупності принципів та правил, вибір для використання яких потребує системного підходу з метою максимальної оптимізації, необхідно дотримуватися таких критеріїв її формування:

1) збалансованість мети податкового та управлінського планування в межах єдиної системи обліку;

2) відповідність витрат на її здійснення необхідній потребі в інформації про діяльність підприємства для управління. Тобто, зайва деталізація ведення обліку буває не виправдана, якщо вона не є необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

До елементів облікової політики щодо витрат також варто віднести визначення підприємством переліку статей, що належать до таких видів витрат: інші операційні витрати; інші витрати; витрати, понесені підприємством у результаті надзвичайних подій.

Обираючи метод калькулювання собівартості продукції підприємству необхідно врахувати галузеві особливості, організаційну структуру управління виробництва, тип виробництва, його складність, характер технологічного процесу, номенклатуру продукції, що випускається, тривалість виробничого циклу, наявність (відсутність) незавершеного

виробництва, традиції внутрішньофірмового управління та визначити метод калькулювання собівартості продукції, який найповніше задовольняв би систему управління підприємств.

При визначенні витрат, які відносяться на собівартість продукції робіт та послуг, необхідно приділяти увагу суті витрат незавершеного виробництва. Вона впливає на фінансовий результат діяльності підприємства і може бути оцінена за наступними варіантами:

- за нормативною виробничою собівартістю;
- за прямими статтями витрат;
- за вартістю сировини, матеріалів, напівфабрикатів.

Обираючи методи оцінки незавершеного виробництва ми можемо перерозподілити фактичні витрати між суміжними обліковими періодами та відобразити суму незавершеного виробництва за обраним варіантом оцінки: нормативною виробничою собівартістю, за статтями прямих витрат, або за вартістю сировини, матеріалів, напівфабрикатів використаних на виробництво.

Розглядаючи теорію і практику розвитку й формування облікової політики в Україні можна зробити висновки, що розрив між ними доволі суттєвий.

При розробці облікової політики головному бухгалтеру сільськогосподарського підприємства необхідно врахувати всі варіанти та переваги забезпечення управлінського обліку та аналізу показників діяльності підприємства.

Своєчасне внесення змін в облікову політику підприємства і додержання діючого законодавства дозволяє отримувати достовірну, точну та повну інформацію про витрати та фінансові результати діяльності підприємств. Тому, потрібно з урахуванням змін в податковому і загальному законодавстві, чітко визначити перелік елементів облікової політики щодо витрат підприємства та їх вплив на порядок формування фінансових результатів діяльності. Правильно сформована облікова політика суттєво впливає на величину показників собівартості, прибутку, податку на прибуток, показників фінансового стану підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія / В.А. Кулик. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 с.
2. Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку : монографія / О.М. Петрук. – Житомир, 2005. – 420 с.
3. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.
4. Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия / Л.З. Шнейдман. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 168 с.
5. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія / М.Т. Щирба. – Т.: ТНЕУ, 2011. – 338 с.

## **ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ (ЗНОСУ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

Ливиненко В.С. к.е.н., Вітюк М.П., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Амортизація - це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом терміну їх корисного використання (експлуатації). Амортизація необоротних активів здійснюється на систематичній основі протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом.



Метод амортизації обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод.

Розрахунок амортизації здійснюється згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби». Як правило, методом амортизації необоротних активів є метод прямолінійного списання.

Не підлягають амортизації земельні ділянки, музейні фонди, піддослідні тварини, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, природні ресурси, незавершені капітальні інвестиції. Слід зазначити, що нематеріальні активи, з невизначеним строком корисного використання теж не амортизуються [1].

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта необоротних активів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта необоротних активів враховуються такі чинники:

- очікуване використання об'єкта необоротних активів суб'єктом державного сектору. Використання оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта;

- очікуваний фізичний знос, який залежить від інтенсивності використання об'єкта необоротних активів, якості сервісного обслуговування;

- моральний знос, який виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом необоротних активів;

- залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта державного сектору;

- очікуване використання нематеріального активу з урахуванням морального зносу (амортизації);

- строки корисного використання (експлуатації) подібних нематеріальних активів;

- правові або подібні обмеження на використання об'єкта необоротних активів.

Таким чином, термін корисної експлуатації відображає наміри керівництва підприємства щодо використання певного об'єкта основних засобів з урахуванням накопиченого досвіду і оцінки ринкової ситуації [3].

Підприємство має право переглядати термін корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, враховуючи, що він ґрунтується на попередніх оцінках. Такий перегляд здійснюється у разі зміни очікуваних економічних вигод від використання об'єкта основних засобів. Якщо в результаті аналізу з'ясується, що очікуваний термін корисного використання об'єкта основних засобів істотно відрізняється від попередніх оцінок (унаслідок модернізації устаткування, зміни попиту на продукцію, що виготовляється з його використанням, і т. ін.), необхідно скорегувати суму амортизаційних відрахувань. При цьому нарахування амортизації за новою ставкою при зміні терміну корисного використання починається з місяця, наступного за місяцем такої зміни.

Підприємство також повинне періодично переглядати метод нарахування амортизації основних засобів. У випадку якщо очікуваний спосіб отримання економічних вигод від активу істотно змінився, необхідно змінити і метод нарахування амортизації. Нарахування амортизації за новим методом також починається з місяця, наступного за місяцем ухвалення рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться підприємствами щомісячно і припиняється тільки на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації об'єктів основних засобів. На знов введені в експлуатацію об'єкти основних засобів амортизація нараховується з місяця, наступного за місяцем, в якому такий об'єкт став придатним для корисного використання (введений в експлуатацію), і припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів [2].

Для забезпечення якісного інформаційного забезпечення обліку амортизації необоротних активів має бути належним чином організована база даних про необоротні активи підприємства з класифікацією за їх видами, класами та підрозділами.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц./ Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко та ін. — К.: КНЕУ, 2002. — 370 с.
2. Бухгалтерський облік: Навч. посіб./ С.І. Дробязко, Т.М. Козир, С.Б. Холод; за заг. ред. П.Й. Атамаса. - К.: Центр учбової літератури, 2012. – 416 с.
3. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 688 с.

## **РОЛЬ І МІСЦЕ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Городенська А.С., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ*

Важливим фактором забезпечення конкурентоспроможності господарюючих суб'єктів в умовах ринкової глобалізації є управлінські рішення. Тому, підготовка та реалізація ефективних управлінських рішень повинна базуватися на плануванні, контролі та аналізі з метою виявлення поточних та стратегічних проблем розвитку підприємства. У зв'язку з цим, удосконалення системи управління потребує не лише удосконалення його основних функцій, але й покращення інформаційного забезпечення управління підприємством.

Одним із найпоширеніших підвидів інформації, який надає не лише кількісну, але й вартісну характеристику масових явищ і процесів, що відбуваються в економічній сфері життя суспільства є економічна інформація [1]. Важливою складовою економічної інформації підприємства є облікова інформація. Чинне законодавство трактує термін «облікова інформація» з урахуванням розуміння терміна «інформація», який реалізується через поняття «статистична інформація» [2].

Поняття «облікової інформації» серед науковців є найбільш поширеним і розглядається у багатьох працях. Дослідженням його суті з використанням мікроекономічних концепцій займалися такі вчені: Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С.Ф. Голов, В. В. Сопко, Я. В. Соколов, В. Г. Швець та інші відомі науковці. Необхідно зауважити, що на сучасному етапі та з урахуванням іноземного досвіду актуальним під час вивчення поняття «облікової інформації» є, передусім, макроекономічний рівень розвитку підприємства.

На сучасному етапі серед науковців сформовано широкий спектр точок зору на сутність, форми, способи опрацювання та роль облікової інформації. Так, Н. М. Лисенко зазначає, що «облікова інформація» є продуктом інформаційної системи та системи управління, які постійно пристосовуються до потреб економіки [6].

В.Г. Швець досліджує такі поняття як «інформаційна система бухгалтерського обліку», «локальна інформаційна система бухгалтерського обліку», «обліково-аналітичне інформаційне забезпечення» [3].

Я.В. Соколов, зокрема, вважає обліково-аналітичну інформацію фундаментом при прийнятті управлінських рішень та трактує її як нові знання про об'єкт управління, що дозволяють формувати управлінські рішення, як міру ліквідації невизначеності в управлінській системі та впорядковане відображення дійсності [4]. О. Н. Шуть розглядає управлінську (облікову) інформацію як засіб зниження невизначеності і ризиків, що сприяє реалізації певної мети управління підприємством [5].

Аналізуючи вище зазначене, можна сказати, що у наукових колах поняття «облікова інформація» трактується, як правило, з урахуванням загального розуміння терміна «інформація».

В умовах сьогодення, суть облікової інформації проявляється саме під час управління, яке спрямоване на вироблення, прийняття і практичну реалізацію управлінських рішень, що необхідні для зміни стану фінансової та господарської діяльності. За допомогою управління підрозділи підприємства виконують покладені на них функції. Конкретний набір цих функцій, які реалізуються під час здійснення господарських процесів, залежить від потреби системи управління та організаційної структури підприємства.

Отже, передумовою використання інформації є її отримання. Саме для цього і призначений управлінський облік. Завдання менеджерів, планового відділу, аналітичних служб підприємства – аналізувати отриману інформацію і приймати ті чи інші рішення.

Метою системи обліку є забезпечення діяльністю господарюючого суб'єкта шляхом створення основи до забезпечення необхідної інтенсивності виробництва. Завдання бухгалтера – надати управлінцю облікову інформацію в найзручнішому для нього розрізі, щоб така інформація була своєчасною і корисною.

Для цього бухгалтер опрацьовує отриману первинну документацію, що є неможливим без розуміння ходу виробничого процесу, тенденцій його розвитку.

З'ясування, розуміння інформації досягається шляхом аналізу отриманих даних управлінцем підприємства. При проведенні економічного аналізу первинна інформація перетворюється у вторинну (похідну), розраховуються показники виробничо-господарської діяльності. Ці показники є об'єктивними характеристиками роботи підприємства, факторів, що зумовили досягнення отриманих результатів, причин наявних недоліків.

Інформація, яку надає бухгалтерський облік, зорієнтована на задоволення потреб як стратегічного, так і поточного управління, на оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів та окремих менеджерів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Про інформацію: Закон України від 13.11. 1992 року № 2658-ХІІ: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
2. Про основні засади розвитку інформаційного суспільства в Україні на 2007-2015 роки: Закон України від 09.01.2007 року № 537- V : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=5>.
3. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / В. Г. Швець – К. : Знання, 2008. – 525 с.
4. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2005 – 496 с.
5. Шуть О. Н. Информация как экономический ресурс : [Электронный ресурс]. / О.Н.Шуть // Экономика России: основные направления совершенствования. – 2005. - № 7. – Режим доступа : [http:// www/cfin.ru](http://www/cfin.ru).
6. Лисенко Н. М. Облікова інформація в системі управління підприємства (на прикладі житлово-комунального господарства) / Н. М. Лисенко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. - № 9(52). – С. 62-68.

## **ВИТРАТИ ТА МЕТОДИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Житнюк В.О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В умовах розвитку ринкової економіки витрати залишаються важливим елементом ефективного виробництва, конкурентоспроможності, і як результат, – економічної стійкості підприємства. Тому, підтримання оптимального рівня витрат забезпечує виконання основної умови його виживання і розвитку.

Дати однозначне визначення категорії «витрати» важко, оскільки вона стосується багатьох процесів і є об'єктом обліку, контролю, планування, аналізу та управління. В економічній науці існує два підходи до визначення витрат – бухгалтерський та економічний.

Поняття «економічні витрати» включає в себе не тільки грошові затрати, а й альтернативні витрати, що виникають внаслідок наявності багатьох різних способів використання ресурсів. Отже, економічними витратами підприємства називають сукупність альтернативних витрат, як явних (зовнішніх), так і неявних (внутрішніх).

Бухгалтерські – це явні (зовнішні) витрати, що визначаються підсумком витрат підприємства на оплату закуплених ресурсів (оплата сировини, палива, енергії, виплата заробітної плати тощо). Ці витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку підприємства та є підтвердженням конкретних витрат.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Як елемент підвищення конкурентоспроможності витрати відображають всі сторони господарської діяльності підприємств, їх досягнення і недоліки. Рівень конкурентоспроможності пов'язаний із обсягом і якістю продукції, використанням сировини, матеріалів, устаткування, витратами на оплату праці, що проявляється у собівартості продукції, яка включається до витрат підприємства. Тому оптимізація та управління витратами підприємства дасть змогу не лише позитивно вплинути на рівень конкурентоспроможності, а і сприяє адаптації українських підприємств до розвитку ринку, а також до системи стратегічного управління виробничою діяльністю, що застосовується у господарській практиці підприємств економічно розвинутих країн.

Широке коло питань, пов'язаних із дослідженням проблеми управління та оптимізації витрат на підприємстві, знайшло своє відображення у працях таких вітчизняних економістів як Я.В. Леонов, Ю.С. Герасименко, Я.Д. Качмарик, О.С. Верещинська, О.М. Костенко та інших. Однак багато теоретичних і практичних питань щодо методики оптимізації витрат підприємств потребує подальшого дослідження і вдосконалення.

Управління витратами підприємства – це процес цілеспрямованого формування оптимального їх рівня за відповідними видами, місцями виникнення, носіями та іншими ознаками. Методика управління витратами зводиться до алгоритму, який включає оптимізацію витрат та виробництва в цілому.

Оптимізація витрат – це безперервний процес планування, обліку, аналізу, контролю витрат та прийняття рішень щодо подальшої економічної політики підприємства з використанням інструментів мотивації працівників на всіх рівнях сформованої організаційної структури.

Серед основних методів оптимізації величини витрат суб'єкта господарювання на сьогоднішній день заслуговують на увагу наступні: директ-костинг, стандарт-кост, таргет-костинг, абзорпшен-костинг, кайзен-костинг, СVP-аналіз, LCC-аналіз та ін.

Сутність директ-костингу полягає у поділі витрат на змінні та постійні, і, відповідно, у визначенні собівартості продукції через калькулювання лише змінних витрат, оскільки постійні покриваються за рахунок маржинального доходу – різниці між виручкою від реалізації продукції та змінними виробничими витратами.

При стандарт-кост обліковується лише те, що повинно відбутись, а не те, що відбулося, в його основі лежить чітке, тверде запровадження норм витрат матеріалів, енергії, робочого часу, праці, заробітної плати та інших витрат, пов'язаних з виготовленням будь-якої продукції. що базується на стандартах витрат, визначених на основі норм до початку виробництва, та обліку відхилень фактичних даних від стандартних норм у процесі діяльності центрів відповідальності. Інша назва цього методу – абзорпшен-костинг – є точніша, оскільки це синонім методу повного розподілу чи повного поглинання затрат, чим, власне, характеризується «стандарт-кост», але у вітчизняній літературі поки що не застосовується.

Таргет-костінг представляє собою концепцію управління цільовою собівартістю. Головною відмінністю даного методу оптимізації витрат від інших методів є специфічний підхід до формування собівартості. Замість того, щоб звичайним шляхом формувати витратну частину продукції на підприємстві і вимагати до неї прибуток у споживача, в центрі уваги потрібно ставити тільки його готовність платити за товар, який пропонується.

Метод кайзен-костинг ідейно схожий з таргет-костингом. Він також застосовується для досягнення цільової собівартості, але, на відміну від таргет-костингу, полягає в постійному вдосконалюванні якості процесів на всьому підприємстві за участю всіх його працівників. Концепція кайзен-костингу передбачає наявність окремих працівників, основним завданням яких є технічне й організаційне вдосконалення бізнес-процесів підприємства.

Отже, витрати відіграють одну з ключових ролей у життєдіяльності всіх суб'єктів господарювання. Подальший розвиток ринкових відносин робить неможливим та неперспективним існування підприємства на ринку без акцентування уваги на тотальному управлінні витратами та їх оптимізації.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік.: Підручник.- 2-е вид., перероб. і доп. / Бутинець Ф.Ф. – Житомир: ЖІТІ, 2007. – 480 с.
2. Горелкіна А.Л. Оптимізація системи управління витратами / Горелкіна А.Л. // Державне управління. – 2006, № 2. – С. 251-255
3. Давидович І.Є. Управління витратами: [навчальний посібник]. / І.Є Давидович – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
4. Литвиненко В.С. Обліково-контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В. С. Литвиненко, В.В. Толстоног // К.: Фітосоціоцентр, – 2015. – 260 с.
5. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 року № 73.
6. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Монографія / Череп А.В. – Х.: ВД «Інжек», 2006. – 368 с.

## **ОЦІНКА ОЧІКУВАНИХ ВИТРАТ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Задача О.О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ*

Процес прийняття управлінського рішення передбачає порівняння між собою кількох альтернативних варіантів з метою вибору з них найкращого. Бухгалтер-аналітик, представляючи керівництву вихідну інформацію для вибору оптимального рішення, таким чином, готує свої звіти, щоб вони містили лише релевантну інформацію.

Оскільки управлінські рішення зазвичай спрямовані на перспективу, керівництву насамперед необхідна інформація про очікувані витрати та доходи. У зв'язку з цим вирізняють очікувані (релевантні) та безповоротні (нерелевантні) витрати.

Очікувані (релевантні) витрати – це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття управлінських рішень, тобто майбутні витрати. Точніше, це витрати, що відрізняють одну альтернативу від іншої [1, с.441].

Метою проведення оцінки очікуваних витрат є пошук таких їх оптимальних співвідношень за структурою та обсягами, щоб збільшення витрат забезпечувало зростання

доходів та прибутку суб'єкта господарювання.

Даний процес полягає в оптимізації процесу планування витрат шляхом визначення граничних витрат у відповідності до граничних доходів. Варто зазначити, що усі витрати повинні бути економічно виправданими, тобто ефективними. Пошук найбільш ефективних витрат – одне з основних завдань планових розрахунків.

Оцінка очікуваних витрат передбачає визначення загальних витрат з виокремленням витрат, які включаються до собівартості з метою оподаткування, до виробничої собівартості, повної собівартості, в тому числі й на одиницю продукції (послуги), а також витрат обігу.

Визначення та оптимізацію витрат доцільно здійснювати за статтями витрат, номенклатурою у відповідності до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Процес оцінки очікуваних витрат може бути ефективним і застосований тільки після того, як вище керівництво матиме чітке уявлення щодо мети стратегічного планування, значення даного процесу не лише для підприємства, а й для прийняття управлінських рішень.

При оцінці очікуваних витрат необхідно враховувати основні принципи оцінки очікуваних витрат, такі як:

1. Усі витрати повинні бути економічно виправданими.
2. Дотримання такого мінімально допустимого рівня витрат, який би приносив максимально можливий дохід.
3. Умовно–постійні витрати оцінюються у вартісному вираженні.
4. Умовно–змінні витрати оцінюються за рівнем відношення до обсягу загального доходу підприємства.
5. При оцінці умовно–постійних та умовно–змінних витрат їх співвідношення повинне забезпечувати оптимальний рівень «виробничого важеля» (левериджу).
6. Відносити витрати на собівартість продукції та послуг залежно від їх обсягів виробництва та реалізації.
7. Визначати склад витрат з використанням єдиного алгоритму розрахунків.
8. Включити систему управління витратами за підрозділами в управлінський цикл бюджетування за структурою і видами діяльності.

Економічна виправданість витрат полягає в тому, що вони повинні приносити дохід, який перевищуватиме такі витрати і, відповідно, приноситимуть прибуток суб'єкту господарювання.

Умовно–постійні витрати плануються і оптимізуються за сумою, і вони забезпечують базисні умови функціонування підприємства, тому їх розмір залежить від типу і класу підприємства, виду підприємницької діяльності, розташування підприємства, нормативних вимог до умов діяльності.

Умовно–змінні витрати плануються і оптимізуються за рівнем доходу (відношення суми умовно–змінних витрат до загального доходу або обсягів виробництва продукції), що передбачає обґрунтування найбільш ефективної частки витрат у виручці (обсязі виробництва).

Співвідношення умовно–постійних і умовно–змінних витрат впливає на «виробничий важіль» (виробничий леверидж), який характеризує зміну прибутку підприємства при зміні виручки на 1% (чим вища частка постійних витрат у загальних витратах, тим більший «виробничий важіль»).

«Виробничий важіль» (виробничий леверидж) – це відношення різниці між виручкою та змінними витратами до різниці між виручкою, змінними та постійними витратами [2, с.282].

Методи оцінки очікуваних витрат – це сукупність способів та прийомів, за допомогою яких забезпечується розробка та обґрунтування управлінських рішень стосовно очікуваних обсягів витрат. При оцінці очікуваних витрат використовують як абсолютні, так і відносні показники.

Для розрахунку обсягів очікуваних витрат використовуються різноманітні методи, найпоширеніші серед них: факторний метод, бюджетування, калькуляційний метод та нормативний метод (табл. 1).

## 1. Методи оцінки очікуваних витрат

<i>Назва методу</i>	<i>Коротка характеристика</i>
Факторний метод	Полягає у визначенні впливу техніко–економічних факторів на витрати виробництва в плановому періоді в порівнянні з попереднім періодом
Бюджетування	Передбачає обґрунтування кожної статті витрат за допомогою складання спеціальних бюджетів (бюджет виробництва, бюджет витрат на оплату праці тощо)
Калькуляційний метод	За допомогою калькуляційного методу обґрунтовується величина витрат на виробництво одиниці продукції чи її структурних елементів (деталей, вузлів тощо)
Нормативний метод	Оцінка очікуваних витрат здійснюється на основі заздалегідь складених норм та нормативів на підприємстві
Економіко–математичні методи	Застосовуються переважно великими підприємствами для обґрунтування раціональних управлінських рішень за допомогою використання математичних моделей.

При оцінці собівартості продукції вказані методи застосовуються, як правило, одночасно в комплексі, що дозволяє вирішити ряд взаємопов'язаних завдань щодо планування витрат [3, с.47].

Витрати, які формують собівартість продукції при оцінці їх очікуваного рівня групуються:

1) за їх економічним змістом;

2) за їх виробничим призначенням та місцями виникнення в процесі виробництва та реалізації, утворюючи статті калькуляції.

З урахуванням цих правил, а також досвіду проведення планових розрахунків витрат в підприємствах можна виділити такі етапи їх оцінки:

Етап 1. Аналітичні розрахунки.

Етап 2. Оцінка очікуваних витрат.

Етап 3. Перевірка допустимості витрат.

Етап 4. Прийняття управлінських рішень щодо очікуваних витрат.

Етап 5. Порівняння відносних показників витрат.

Оскільки при плануванні йдеться про витрати у майбутньому періоді, тобто очікувані витрати, їх величина є певною мірою ймовірною, хоча й обчисленою на обґрунтованій нормативній базі. Ряд чинників обумовлює відхилення фактичного рівня витрат від запланованого. Це зміни в обсязі виробництва, цінах на ресурси, інші не передбачені в плані чинники впливу на виробничий процес. Такі відхилення докладно аналізуються і є підставою для прийняття відповідних управлінських рішень.

Отже, оцінка очікуваних витрат є необхідною передумовою для прийняття ефективних управлінських рішень.

### **Список використаних джерел:**

1. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік [текст]: навч. посіб. / І.Б. Садовська, Г.В. Божидарнік, К.Є. Нигірська – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 688 с.

2. Кузнецова Н.В. Комплексний економічний аналіз господарської діяльності.: навч. посібник / Кузнецова Н.В. – 2004 – 364 с.

3. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст]: конспект лекцій для студентів спеціальності 8.03050901 «Облік і аудит» денної і заочної форм навчання / уклад. І.Б. Садовська. – Луцьк: Луцький НТУ, 2015. – 73 с.

## ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Литвиненко В.С., к.е.н., Кайданович О.О., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ

Поняття «Облікова політика» – це термін, який з'явився з прийняттям Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», згідно з яким це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [7]. Навколо облікової політики існують різні думки, які, на наш погляд, свідчать про те, що поняття «облікова політика» ще не досить вивчене і потребує подальших досліджень.

Дослідженню щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів в організації обліку та обліковій політиці підприємств присвячено праці багатьох вітчизняних вчених, зокрема: Л.Л. Баєвською, Т.В. Барановською, П.Є. Житниного, Л.Б. Пантелійчук та інших, а також зарубіжних вчених, а саме: Р. А. Алборова, П. С. Безруких, Н. П. Кондракова, С.Л.Коротаєва, М. І. Кутера, Е. С. Хендриксена.

Облікова політика, вказує Л.Л. Баєвська, передбачає побудову інформаційної системи, при якій управлінські рішення, прийняті на основі інформації показників звітності, є обґрунтованими і ефективними [1].

Бутинець Ф.Ф. відмічає, що облікова політика – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя. У широкому розумінні її можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку) [2].

Житний П., зазначає, що облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі [4].

При формуванні облікової політики, на думку Ю.А. Вериги та А. М. Волошина, недоцільно включати вимоги, які чітко встановлені законодавством, а зазначати тільки ті моменти, за якими підприємству надано право вибору. Окрім цього, існують більш широкі погляди на значення та застосування облікової політики. Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадженні нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою [3].

Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є уміло сформована облікова політика. Облікова політика визначає ідеологію господарювання підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, які відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі.

Розробка облікової політики та затвердження Наказу про облікову політику (документу, що засвідчує обрану облікову політику на підприємстві) відповідно до чинного законодавства є обов'язковою вимогою для підприємств. Однак, наприклад, Ніколаєва С.О. зазначає, що формування облікової політики на підприємствах є необхідним в наступних випадках:

- 1) якщо законодавством передбачено кілька варіантів ведення обліку тих чи інших об'єктів, підприємство обирає один із них;
- 2) якщо законодавча регламентація відображення в обліку тих чи інших фактів господарської діяльності не розроблена і підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку[5].



На думку Панкова В.В., облікова політика забезпечує вирішення питань у більшості можливих облікових ситуаціях або визначає шляхи пошуку таких рішень, стаючи засобом раціоналізації та спрощення облікового процесу [6]. Це твердження, на нашу думку, правильне, оскільки облікова політика повинна спрощувати систему бухгалтерського обліку на підприємстві та робити її максимально ефективною відповідно до потреб керівництва підприємства.

З точки зору Панкова В.В., бухгалтер при формуванні облікової політики має виконувати три дії:

1) діяти відповідно до прийнятих стандартами бухгалтерського обліку правил у випадках єдино можливого передбаченого способу;

2) здійснювати вибір одного способу обліку господарських операцій або організації документообігу у випадку існування декількох допустимих стандартами бухгалтерського обліку;

3) самостійно розробляти відповідні способи обліку або організації у випадку відсутності таких [6].

Таким чином, можна зробити висновок, що серед авторів єдиної думки стосовно необхідності формування облікової політики на підприємств немає, однак всі дослідники зазначають її важливість та доцільність для потреб бухгалтерського обліку.

#### **Список використаних джерел:**

1. Баєвська Л.Л. Особливості облікової політики та її вплив на фінансову звітність інтегрованих підприємств / Л.Л. Баєвська // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 5. – С. 16-21.

2. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович. – Житомир: ПП. «Рута», 2009. – 528с.

3. Верига Ю. А. Бухгалтерська фінансова звітність підприємства: навч. посіб. / Ю.А. Верига (ред.). – 2 вид., перероб. і доп. К.: Комп'ютерпрес, 2008. – 472 с.

4. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №3. – С. 19 – 22.

5. Николаева С.А. Учетная политика предприятия. / С.А. Николаева. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 176 с.

6. Панков В.В. Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита: учебное пособие/ В.В. Панков. – М.: “ИнформБюро”, 2011. – 168 с.

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями).

## **НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В УКРАЇНІ**

Литвиненко В.С. к.е.н., Лебіга Л.П., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

У сучасних умовах господарювання політична діяльність держави повинна спрямовуватись на ефективне функціонування і створення індивідуальних стимулів. Заробітна плата є джерелом доходів населення, яка визначає їх добробут у суспільстві шляхом платоспроможності та відіграє значну роль у секторі національної економіки в цілому.

Бухгалтерський облік ведеться відповідно до норм Кодексу законів про працю, Законів України, Указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України,

нормативних документів Міністерства фінансів України, Державної служби статистики, Державного казначейства, Державної податкової служби, Національного банку України, нормативних актів, інструкцій, методичних рекомендацій, вказівок, листів галузевих міністерств і відомств. На підприємстві потрібно мати нормативні документи, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку.

На процес створення і функціонування нормативно-правових актів з фінансового обліку в кожній конкретній країні впливають такі фактори: теоретичні уявлення про облікову систему провідних науковців і професійних організацій; економічні наслідки від прийнятої тієї чи іншої системи обліку; загальна економічна ситуація в країні; податкова політика; національні особливості економіки; користувачі і цілі, які вони ставлять перед собою; юридичне середовище; джерела фінансування; мова; вимоги інших країн; загальна атмосфера в країні [1].

Першим регулюючим документом на підприємстві є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх 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 з законодавством.

Облік виплат персоналу, як в аспекті витрат, так і в аспекті зобов'язань регулюється Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». Але у національному обліку є його прямиий аналог Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 з ідентичною назвою. Слід відзначити, що національний стандарт за змістом майже не має розбіжностей з міжнародними. П(С)БО 11 «Зобов'язання», затверджене Наказом Мінфіну визначає методологічні засади формування в обліку інформації про зобов'язання підприємства, та її розкриття в фінансовій звітності, регулює порядок обліку довгострокових та поточних зобов'язань підприємства. П(с)БО 16 «Витрати» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства на оплату праці та її розкриття в фінансовій звітності.

Податковий кодекс України визначає порядок оподаткування всіх видів доходів фізичних осіб, розмір податкової соціальної пільги, розрахунок податку з доходів працівників, складання звітності по податку з доходів працівників. Кодекс законів про працю визначає правові засади і гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці.

У Постанові Кабінету міністрів від 8 лютого 1995 р. N 100 затверджено порядок обчислення середньої заробітної плати. У Постанові від 26 вересня 2001 р. N 1266 «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням», вказується, які виплати входять до розрахунку допомоги, формулу по її обчисленню та вказуються коефіцієнт стажу працівника. Постанова від 6 травня 2001 р. № 439 регулює оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів підприємства [2]. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Тут зазначено платників, порядок стягнення та використання єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, застосовується для правильного розрахунку розміру єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. У 2016 році даний внесок сплачують лише роботодавці незалежно від виду діяльності у розмірі – 22%, а з заробітної плати працівника не утримується [3].

Закон України «Про оплату праці» встановлює економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці. Головною особливістю правового регулювання оплати праці є те, що воно здійснюється широкою системою нормативно-правових актів, прийнятих

органами різних рівнів, за участю трудових колективів і профспілкових організацій (колективні договори, угоди з соціально-економічних питань, положення про оплату праці й преміювання, прийняті на підприємствах). Закон України «Про оплату праці» визначає сферу державного регулювання заробітної плати найманих працівників в Україні.

Закон України «Про відпустки» встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб. Регулювання щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві регулюються розробленими положеннями, трудовими угодами, інструкціями, колективними договорами, наказами та розпорядженнями, особистими картками працівників, документами для обліку персоналу [4].

Таким чином використання наведених нормативно-правових актів надає можливість точно охарактеризувати діяльність підприємства та визначити усі можливі дії щодо обліку оплати праці. Наведене нормативне забезпечення сприяє правильній організації обліку розрахунків з оплати праці, дозволяє вести синтетичний і аналітичний облік відповідно до вимог законодавства України.

#### **Список використаних джерел:**

1. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. / Жолнер І. В. – К.: ЦУЛ, 2012. – 368 с.
2. Порядок обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. № 100, із змінами і доповненнями.
3. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV. – [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1105-14>.
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність / Бутинець Ф. Ф. – Житомир.: ЖІПІ, 2009. – 416 с.

### **МЕТОДИ ПОБУДОВИ ФУНКЦІЇ ВИТРАТ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Одарич О.П., студентка,

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Оцінці рівня витрат підприємства приділяється значна увага. При цьому часто використовується побудова функції витрат. Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Якщо хоча б одна з умов визнання активів не виконується, актив не визнається, а витрати з придбання цього активу списуються у поточному періоді на «Інші операційні витрати».

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Витрати звітного періоду визначаються або зменшенням активів, або збільшенням зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Функція витрат – це математичний опис взаємозв'язку між витратами та їх факторами. Наявність різних витрат ускладнює побудову функції витрат. Саме тому для визначення функції витрат застосовують різні методи (рис1).

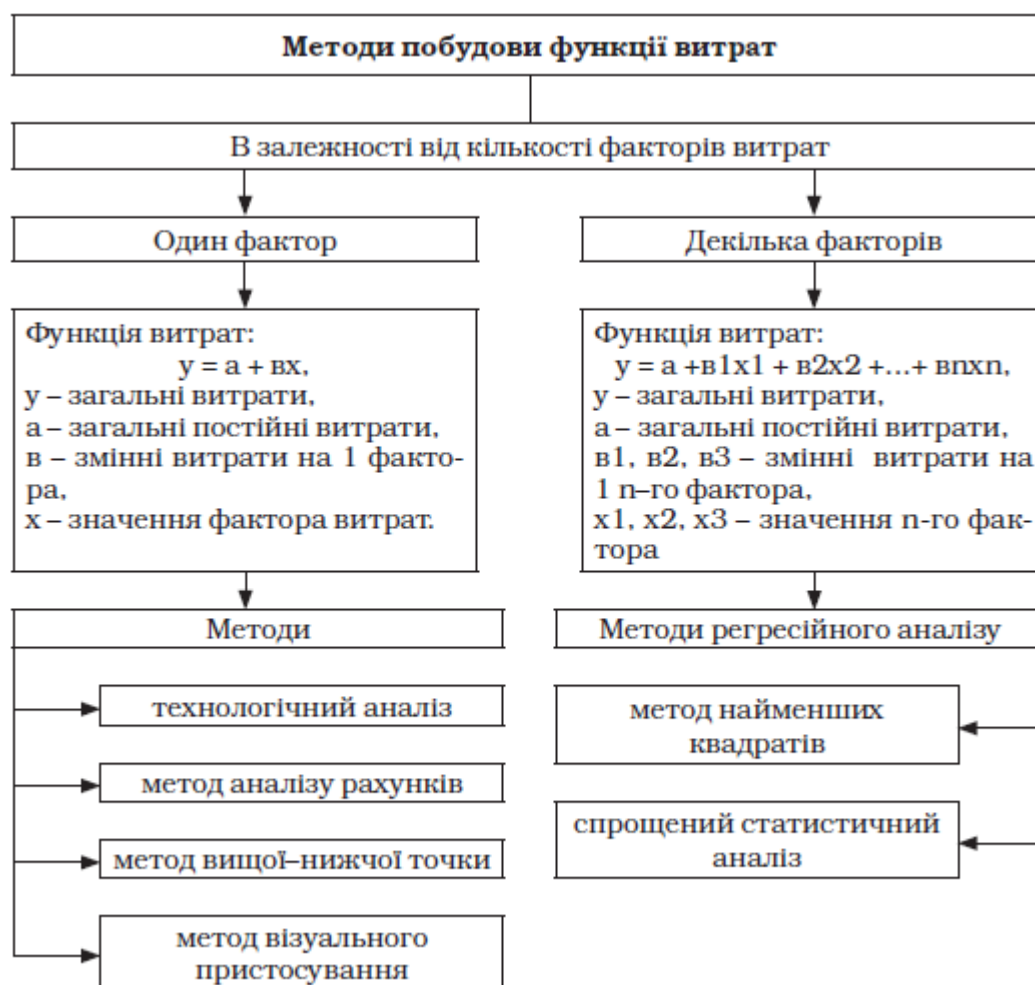


Рис.1. Методи побудови функції витрат [5, с. 454].

На сьогодні управлінський облік – це не лише облік витрат підприємства, а передусім, добре організований аналітичний облік і не лише витрат, а й таких об'єктів як основні засоби, нематеріальні активи, запаси, грошові кошти, кошти в розрахунках, капітал, зобов'язання тощо. Набуваючи нового, більш вагомого значення у сучасній економічній практиці суб'єктів господарювання, управлінський облік не просто реєструє, узагальнює, контролює факти господарського життя, він забезпечує управлінський персонал інформацією про різні аспекти діяльності підприємств, які відображаються у бухгалтерському обліку і безпосередньо впливають на якість управлінських рішень, ефективність системи управління.

Такий облік покликаний забезпечити систему управління якісною економічною інформацією. Дані управлінського обліку широко використовуються для потреб внутрішнього менеджменту в процесі прийняття управлінських рішень, для аналізу господарської діяльності та пошуку резервів скорочення витрат.

Управлінський облік здійснюють за допомогою різноманітних методів. Метод – це методологічний комплекс, тобто сукупність конкретних прийомів і способів пізнання, перетворення або оцінки дійсності. Методом обліку в практичному розумінні є використання різних прийомів обробки отриманих даних, які зафіксовані документально (спостереження,

вимірювання, систематизація та реєстраційне узагальнення), сукупність прийомів та способів, що дають змогу обліку виконувати контрольні, аналітичні і управлінські завдання.

**Управлінські судження** надзвичайно важливі у визначенні поведінки витрат і на практиці є найбільш широко використовуваним методом. Багато керівників просто використовують свій досвід та минулі спостереження за співвідношенням витрат, щоб визначити постійні і змінні витрати. Цей метод, проте, може набувати різноманітних форм. Деякі з керівників просто відносять витрати на конкретний вид діяльності до категорії постійних, а інші – до категорії змінних.

Перевага використання управлінського судження щодо відокремлення постійних та змінних витрат полягає в його простоті. В ситуаціях, коли менеджер глибоко розуміє фірму та моделі її витрат, цей метод може дати непогані результати. Проте, якщо менеджер не має відповідного судження, цей метод призводитиме до помилок. Отже, дуже важливо брати до уваги досвід менеджера, можливість помилки та вплив, який помилка може справити на відповідне рішення.

#### **Список використаних джерел:**

1. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч. посіб. / П. Й. Атамас.– 2 –ге вид. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.
2. Ахрамович В. М. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті / В.М.Ахрамович.– К. : ДП «Інформ. –аналіт. агентство», 2013.– 267 с.
3. Кірейцев Г.Г. Облік, аналіз і контроль трансакційних витрат: Навч.посіб. / Г.Г.Кірейцев, В.С.Литвиненко. – К.: Фітосоціоцентр, 2013. – 159 с.
4. Литвиненко В.С. Обліково –контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В.С.Литвиненко, В.В.Толстоног. –К.:Фітосоціоцентр, –2015. –260 с.
5. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 688 с.

## **ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Литвиненко В.С., к.е.н., Осадча І.С., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Однією з важливих складових ефективної діяльності будь-якої організації незалежно від форми її власності та виду діяльності є адекватне, своєчасне, впорядковане інформаційне забезпечення. Відомо, що більш ніж 80 % інформації на підприємстві формується на основі облікових даних. Тому якісне інформаційне забезпечення функціонування підприємства значною мірою залежить від правильно організованого ведення бухгалтерського обліку. Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розроблення його облікової політики, що є основою ведення бухгалтерського обліку.

Грунтовні дослідження щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів в організації обліку й обліковій політиці підприємств знайшли відображення в працях українських вчених: М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, Л. М. Кіндрацької, Ю. А. Кузьмінського, М. В. Кужельного, В. Г. Лінника та ін., а також зарубіжних: Р. А. Алборова, П. С. Безруких, Н. П. Кондракова, С. Л. Коротаєва, М. І. Кутера, Е. С. Хендриксена. Проте механізм формування та ефективної реалізації облікової політики підприємства залишається актуальним і потребує подальших досліджень.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і

звітності. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації. Однак підприємство, виходячи з конкретних умов господарювання, може вибрати найбільш прийнятні для нього форми ведення обліку.

Термін «облікова політика», визначений Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», означає сукупність принципів, методів і процедур, що використовується підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Більшість авторів облікову політику визначають як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку. Так, наприклад, Безруких П. С. зауважує, що це вибір підприємством конкретних методик, форм, техніки ведення і організації бухгалтерського обліку, виходячи з встановлених правил і особливостей діяльності (організаційних, технологічних, чисельності і кваліфікації облікових кадрів, рівня технічного оснащення бухгалтерії).

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємствах та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, реєстрах і звітності протягом встановленого терміну несе власник або уповноважений ним орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством. Дотримання законодавства при виконанні господарських операцій несуть їх власники.

Формування облікової політики підприємства здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом або розпорядженням керівника.

Облікова політика, як складова частина фінансової звітності повинна розроблятися кожним підприємством, що зареєстроване у встановленому законодавством порядку. Основна мета облікової політики – забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Підприємство самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством.

При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики, а також тимчасова визначеність фактів господарської діяльності. Облікова політика повинна відповідати вимогам повноти, обачності, послідовності, безперервності, періодичності та іншим вимогам, передбаченим законодавством.

Облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил.

Техніка бухгалтерського обліку передбачає вибір форми ведення обліку, організації бухгалтерської служби та формування її взаємозв'язків з іншими службами, робочий план рахунків, технологію обробки даних тощо.

Положення облікової політики фіксуються в наказі керівника підприємства, що передбачає наступні розділи:

1. Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку.
2. Організація роботи облікового апарату.
3. Технічна організація обліку.
4. Організація бухгалтерського обліку.

Відповідно до принципу послідовності підприємство повинно постійно (з року в рік) застосовувати обрану облікову політику.

Зміна облікової політики можлива тільки у випадках, передбачених П(С)БО і повинна бути обґрунтована і розкрита в Примітках до фінансової звітності.

Облікова політика підприємства може змінюватися, якщо:

- змінюються статутні умови;
- змінюються вимоги органу, який затверджує П(С)БО;
- нові положення облікової політики забезпечують достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності.

Отже, облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Вдало, попередньо глибоко проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність. Формування облікової політики – непростий процес, що вимагає наявності організаційних, технічних, кадрових можливостей; він не закінчується після затвердження наказу про облікову політику, а продовжується до моменту припинення діяльності підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Шпак В. А. Облікова політика – складова організації бухгалтерського обліку / Шпак В. А. // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. - № 6. – С. 203-205.
3. Васільєва Л. М. Принципи формування облікової політики / Васільєва Л. М., Бондарчук Н.В., Павлова Г. Є. // Інноваційна економіка: Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. - № 2. – С. 322-324.
4. Бойчук Т. Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування / Бойчук Т. // Економічний аналіз. - 2010 р. - Вип. 6. – С. 36-38.
5. Войнаренко М. П. Проблеми формування облікової політики підприємства / Войнаренко М. П., Аксьонова Т. М. // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009 р. - № 4. – С. 96-99.

## **ОЦІНКА ЯКОСТІ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Паламарчук О.В., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Щоб задовольнити потреби зацікавлених користувачів, необхідна якісна облікова інформація, яка відображає високий ступінь придатності такої інформації для досягнення визначених цілей і рішення конкретних завдань, що стоять перед користувачами. 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.

Інформація – невід’ємна частина системи управління. Уся економічна інформація на підприємстві поділяється на п’ять груп: описова (облікова); імовірнісна (прогнозна); дискретна (отримується в результаті діалогів людина – людина або людина – машина); випадкова (дані, які попередньо вважалися непотрібними або які знадобилися, але в поточному обліку їх не було); пропагандистська (отримується для досягнення певної мети).

Облікова інформація як складова економічної є одним із видів даних, що характеризують виробничо–господарську діяльність підприємства. Облікова інформація відрізняється великим обсягом і різноманітністю, складністю логічної та відносною простотою арифметичної обробки. Їй властивий масовий характер обчислень, які виконують за типовими алгоритмами з певною періодичністю. Облікова інформація має складну ієрархічну структуру, на нижньому шаблі якої містяться інформаційні одиниці – реквізити, що не піддаються подальшому логічному поділу.

Облікова інформація відповідає таким принципам: багатократність використання; концентрація, тобто обираються тільки суттєві ознаки; штучність – інформацію створюють люди (облікові працівники), вона не виникає природно, тобто сама по собі; цілеспрямованість, тобто інформація відповідає визначеним завданням; аналітичність, тобто

здатність надавати не лише зафіксовані в документах дані, а й підсумкові, розрахункові, додаткові.

Для того, щоб облікова інформація була корисною, вона має бути достовірною і значимою. Достовірність показує, що інформація повністю відображає господарські процеси на підприємстві, легко перевіряється і служить інтересам конкретної особи. Значимість облікової інформації полягає в тому, що вона має бути корисною для складання планів, ґрунтуватися на зворотному зв'язку і надходити до користувача в потрібний час.

Для того, щоб облікову інформацію однозначно сприймали ті, хто брав участь в її підготовці на підприємстві, і ті, хто використовує її поза межами підприємства, вона має задовольняти такі вимоги: порівнюваність і постійність – не можна протягом звітного періоду використовувати різні методи бухгалтерського обліку, інакше зникає можливість порівнювати дані; суттєвість – не потрібно витрачати час на облік незначних факторів; консерватизм – оскільки відображення фактів господарської діяльності в бухгалтерському обліку не завжди є однозначним, необхідно вибирати оцінку, яка є менш оптимістичною, тобто слід враховувати можливий брак прибутку і потенційні збитки; повноту – містити максимум даних, необхідних користувачу.

Ґрунтуючись на сформульованих на науковому та практичному рівні вимогах щодо бухгалтерського обліку на сучасному рівні розвитку української економіки необхідним є вирішення концептуальних питань забезпечення якості бухгалтерської інформації, зокрема, формування методологічної основи розробки відповідних критеріїв якості та політики забезпечення якості бухгалтерської інформації суб'єктами господарювання. Дослідження в напрямі обґрунтування сутності, встановлення критеріїв визначення та розробки шляхів підвищення якості бухгалтерської звітності є актуальними і стають особливо необхідними в умовах підвищення динаміки економічних процесів та глобалізації економіки.

Основною причиною необхідності проведення досліджень в даній сфері є поступове перенасичення інформацією, що надається різноманітними інформаційно-комп'ютерними системами підприємства та яку можна знайти в мережі Інтернет. У сучасних умовах розвитку економічних відносин, що характеризуються укрупненням бізнесу внаслідок злиттів і поглинань, швидким розвитком інформаційних технологій з'явилась можливість збереження і безперешкодного доступу до будь-яких масивів облікових даних та інформації.

Компанії збирають та інтегрують все більшу кількість даних за допомогою потужних комп'ютерних інструментів, створюють нові сервіси доступу до них як через корпоративні Інтранет-мережі, так і за допомогою корпоративних сайтів. Таким чином, сьогодні для підприємства якісна інформація є однією із його конкурентних переваг. Для того, щоб процес функціонування інформаційної системи бухгалтерського обліку був визнаний як ефективний, остання повинна забезпечити генерування якісної інформації у вигляді бухгалтерської звітності.

Ще одна важлива причина необхідності проведення досліджень в напрямі підвищення якості облікової інформації була встановлена в результаті поступового поширення інституційної теорії бухгалтерського обліку. Згідно її основних положень покращення якості інформації, що надається системою бухгалтерського обліку, дозволяє фірмам знижувати трансакційні витрати на уникнення інформаційної асиметрії. Інформаційна асиметрія, як характеристика функціонування облікової системи, що може виникати між менеджментом і постачальниками капіталу (інвесторами, позичальниками) може знижувати ефективність інвестицій.

При оцінюванні якості облікової інформації використовуються певні методи. А саме : нормативний, статистичний, експертний та соціологічний.

Нормативний метод проводиться на основі вивчення законодавчих і нормативних документів, які використано для формування облікової інформації, а також стандартів, що регламентують бухгалтерський облік та порядок формування бухгалтерської (фінансової) звітності. Застосування нормативного методу обумовлює створення документів різного статусу. До кожного документа, незалежно від його рівня, пред'являються жорсткі вимоги щодо якості змісту.



Статистичний метод, при якому значення показників якості облікової інформації визначають з використанням методів теорії ймовірності та математичної статистики. Цьому методу властива кількісна визначеність.

Експертний метод використовується при вирішенні завдань оцінки якості облікової інформації в умовах кількісної невизначеності критеріїв якості і оснований на усередненні різними способами думок фахівців–експертів з досліджуваних питань. Безсумнівною перевагою експертного методу є швидкість отримання результатів та можливість оцінювати якість облікової інформації без кількісних показників. Достовірність результатів оцінки залежить від компетентності і кваліфікації експертів.

Соціологічний метод ґрунтується на зборі і аналізі думок споживачів. Для отримання достовірних результатів потрібна науково обґрунтована система опитування споживачів, а також використання методів математичної статистики для збору і обробки інформації.

На сьогодні актуальною є розробка методології оцінки якості облікової інформації. Її підвищення може бути досягнуто за рахунок розвитку принципів формування облікової інформації згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності, розвитку та удосконалення теоретичної бази оцінки якості облікової інформації та механізму її регулювання, розробки показників якості облікової інформації та методики їх розрахунку. Водночас на сьогодні відсутній єдиний системний підхід до теорії та методології оцінки якості облікової інформації.

Також спостерігається неузгодженість підходів до визначення цього поняття, зберігаються розбіжності у визначенні ознак, які характеризують обсяг і якість облікової інформації. Для функціонування моделі оцінки якості облікової інформації необхідні ресурси для впровадження і покращення процесів системи якості обліку. До них належать: забезпечення персоналом, фінансові, інформаційні, виробничі ресурси, інфраструктура.

Внутрішній контроль якості інформації виявляється через сукупність взаємопов'язаних неперервних дій по формуванню облікових показників. Входом з точки зору облікового процесу є інформація про фінансово–господарську діяльність підприємства, яка за допомогою ресурсів (персоналу, фінансових, інформаційних виробничих ресурсів, інфраструктури) через сукупність засобів управління у вигляді законодавчого, нормативного та методичного регулювання, перетворюється у вихід у вигляді якісної облікової інформації. Постійне поліпшення повинно вважатися незмінною метою, яка забезпечує підвищення рівня задоволеності користувачів інформації її якістю.

Покращення якості інформації повинно супроводжуватися участю керівництва в цьому процесі, що досягається такими діями: визначення неперервного удосконалення процесів і структурних компонент облікової системи; використання періодичної оцінки замість встановлених критеріїв якості для визначення області можливих удосконалень; постійне підвищення продуктивності та ефективності облікових процесів; заохочення профілактичних дій; забезпечення працівників можливістю відповідного підвищення кваліфікації; створення системи заходів для встановлення, відслідковування і стимулювання покращень.

#### **Список використаних джерел:**

1. Гуцаленко Л.В. Поліпшення якості та прогнозованості облікової інформації для забезпечення прибутковості підприємства. / Л.В. Гуцаленко // Міжнародний науково–виробничий журнал «Економіка АПК». – 2010. – с.671.
2. Кірейцев Г.Г. Обліково–аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г.Г. Кірейцев, В.А. Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 388.
3. Литвиненко В.С. Обліково–контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В.С. Литвиненко, В.В. Толстоног. – К.: Фітосоціоцентр, – 2015. – 260 с.
4. Пахолок Р.Я. Характеристика облікової інформації та її значення для задоволення потреб користувачів / Пахолок Р.Я // ЛКА. – 2008. – Випуск №35. – С. 302.

5. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія / Пушкар М.С. – К.: ВПД «Формат». – 2012. – 439 с.

## СУТНІСТЬ І РОЗВИТОК ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ

Литвиненко В.С., к.е.н; Перинська А.О., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ*

Розвиток бухгалтерського обліку нерозривно пов'язаний з виникненням і розвитком людського суспільства. Людина – єдине ціле з навколишнім середовищем, вона живе та працює в ньому, і кожна її дія, велика чи мала, впливає на стан природи. Завдання бухгалтера – зафіксувати кожен антропогенну дію на довкілля та управляти нею. Саме екологічний стан в аграрній сфері потребує облікового забезпечення природної (відтворювальної) та антропогенної енергії.

Взаємозв'язки економічної та природної сфер перебувають у центрі уваги науковців різних галузей уже кілька століть. Дослідження окремих сторін екологічного стану економічних систем висвітлені в працях відомих учених, серед яких В. Вернадський, Л.Гринів, В. Жук, І. Замула, Л. Ларуш, Л. Максимів, С. Подолинський, М. Руденко, В. Шевчук, М. Федоров та інші. Водночас низка актуальних питань, пов'язаних з особливостями функціонування обліково-аналітичної системи сільськогосподарської діяльності аграрної сфери залишилися поза увагою.

Міжнародна федерація бухгалтерів розглядає екологічний облік на таких рівнях:

- географічному й геополітичному – інформація екологічного обліку збирається для оцінювання стану окремих екосистем, конкретних країн або всього світу;
- рівні організації – у контексті як управлінського, так і фінансового обліку.

Система екологічного обліку є об'єктом державного регулювання, що виражається у здійсненні спеціальних заходів як у міжнародному масштабі, так і на рівні окремих країн.

У 2003 році Європейська комісія ООН, за сприяння Міжнародного фонду економічного співробітництва й розвитку, а також Світового банку, опублікувала посібник з Національного обліку «Комплексний екологічний і економічний облік» [1].

Система комплексного еколого-економічного обліку – це структурно-скомпонований опис взаємодій між навколишнім середовищем і економікою в системі облікових показників [2].

Взаємозв'язки між природним середовищем та економікою описують з двох позицій:

- природно-економічні зв'язки з урахуванням впливу на навколишнє середовище (фізичні одиниці);
- еколого-економічні зв'язки конкретних економічних операцій.

Єдиної моделі національних екологічних рахунків ще не існує. Все залежить від конкретних цілей і вимог окремих країн.

Система національних рахунків (СНР) є основою для підрахунку показника економічного благополуччя й економічного зростання, серед тих, що найширше використовуються, – валовий внутрішній продукт.

Існуючі показники СНР щодо навколишнього середовища мають такі недоліки:

- вони не враховують виснаження природних ресурсів;
- недостатньо повно враховують природоохоронні витрати;
- не враховують деградацію якості навколишнього середовища (особливо земель сільськогосподарського призначення) та наслідки для здоров'я й благополуччя людей.

Більша частина природного капіталу розглядається як безкоштовні блага (актуальність цього питання стоїть щодо родючості ґрунтів), і зниження його величини не враховується при оцінюванні результатів економічної діяльності.

Міжурядова робоча група експертів з міжнародних стандартів обліку та звітності (МСБЗ) включає до поняття екологічного обліку: фінансовий облік, екологічний облік, екологічну звітність та екологічний аудит.

Австрійські вчені запропонували три складові системи обліку:

- бухгалтерський облік (фінансовий і управлінський);
- соціальний облік (соціальна звітність, соціальний баланс, облік людських ресурсів, корпоративний соціальний аудит, система соціальних показників, звіт про чисту вартість, звіт про розподіл доходів);
- облік довкілля (екологічний облік, облік екологічних витрат, облік природного капіталу, екобаланс, екоаудит, аналіз життєвого циклу продукції, екологічна звітність).

Основною проблемою на шляху інтегрування екологічного обліку в систему традиційного бухгалтерського обліку є труднощі, пов'язані з оцінюванням впливів на довкілля, таких, наприклад, як забруднення повітря та виснаження земель сільськогосподарського призначення внаслідок господарської діяльності людини тощо і неможливістю нині виражати їх у грошовій формі.

На думку В.О. Шевчука, «... визначальним напрямом формування інформаційного забезпечення аналізу процесів сталого розвитку стає модифікація бухгалтерського балансу на засадах фізичної та підпорядкованої її вимогам політичної економії» [3, с. 105].

У зв'язку з цим, вчений доводить, що на сучасному етапі розвитку суспільства слід побудувати таку систему обліку, яка б відповідала моделі екологічно та соціально орієнтованої ринкової економіки. Це модель «вписування» господарювання у довкілля.

Саме на це особливу увагу звертає В.М. Жук у монографії «Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки», зазначаючи, що теорія фізичної економії «... ставить перед бухгалтерським обліком потребу розширення об'єктів обліку природно-ресурсного потенціалу, ідентифікації та балансового узагальнення виробництва і споживання відновлювальних енергетичних активів. У землеробстві – це зерно, корми, гній та інша сільськогосподарська продукція, тобто активи, які є істинним багатством людства та примножують енергію на Землі. За Подолинським для нової фізіократичної парадигми бухгалтерського обліку важливою є проблема оцінювання таких активів за новими методологічними підходами. Суть таких підходів полягає в пріоритетності енергетичних та соціальних факторів над грошово-міновими схемами» [2, с.150].

Можна погодитись з думкою вченого С.П. Сосько, що рівень розвитку країн варто оцінювати не за рівнем ВВП, який якраз і свідчить про масштаби споживання ресурсів, а за рівнем ресурсної від'ємності їхніх економік [3].

На рівні національного обліку екологічний тлумачиться як облік, що відноситься до фізичних запасів природних ресурсів, вартісного оцінювання деградації навколишнього середовища і відповідних витрат на природоохоронні заходи, а також до розрахунку дійсного ВВП. На рівні підприємств облік природоохоронної діяльності може бути використаний у контексті методик внутрішнього (управлінського) обліку, фінансового обліку для цілей представлення зовнішньої звітності, а також аналізу фізичних потоків сировини за методом «витрати–випуск».

Необхідність упровадження екологічного обліку на рівні аграрних підприємств є актуальною. З позицій фізичної економії основне завдання екологічного обліку – це облік та контроль біоенергетичних ресурсів – гумусу, зерна, соломи, худоби, гною. Ці п'ять ресурсів належать до абсолютних благ. Їхня сукупність є абсолютним біоенергетичним капіталом, який у процесі біологічного перетворення відтворює динамічну родючість ґрунту. Фізична економія дає змогу глибше проникнути в природу економічного та суспільного буття, потребує подальшого розвитку шляхом обґрунтування теоретичних положень і понять, які відображають сутнісну речову складову економічних процесів як фізичної основи їх формування та перебігу.

#### **Список використаних джерел:**

1. Шевчук, В.О. Абсолютні блага і ринок: виміри достатності теоретичної економії / В.О. Шевчук // Економіка АПК. – 2009. – № 3. – С. 103–106.
2. Эколого-экономический словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ecology.donbass.com>.
3. Сонько, С.П. Ноосферна динаміка просторових соціально-економічних систем / С.П. Сонько // Ландшафт і сучасність. – 2000. – С. 23–26.
4. Жук, В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: моногр. / В.М. Жук. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2009. – 648 с.

## ВПЛИВ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ НА ПОВЕДІНКУ ВИТРАТ

Литвиненко В.С., к.е.н., Прущишена І.В., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

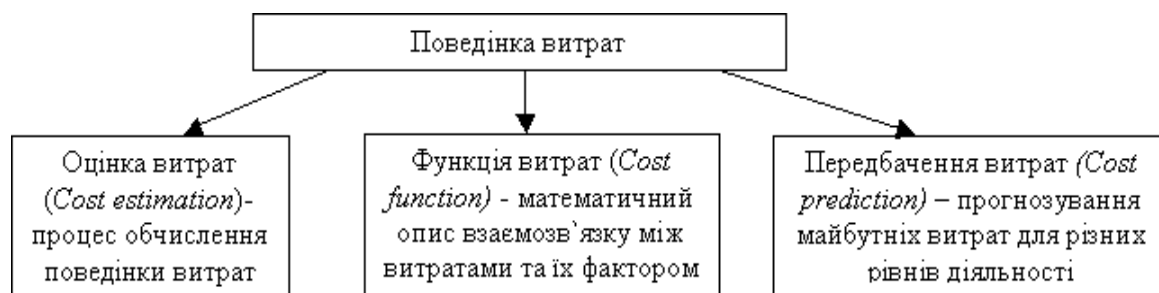
Ефективне управління результатами діяльності суб'єктів господарювання майже неможливе без вчасно прийнятих оптимальних управлінських рішень, що є неперервним процесом на підприємстві. Головним об'єктом аналізу в процесі управління є витрати, які під впливом тих чи інших факторів діяльності поводять себе по-різному.

Проблема поведінки витрат з метою вдосконалення механізму їх управління перебуває у центрі уваги як вітчизняних (Голова С.Ф., Нападовської Л.В., Пушкара М.С., Сопка В.В., Гнилицької Л., Карпенко О.В., інших) [2, 4, 5, 6, 8], так і зарубіжних (Друрі К., Каверіної О.Д., Карпової Т.П., Кермова В.Е., Палія В.Ф., Сигел Дж.Г., Шим Дж.К., Яругової А., інших) [3] науковців та практиків.

Складність технології виробництва, неритмічність реалізації, вплив зовнішніх факторів на діяльність підприємства зумовлює необхідність уточнення впливу управлінських рішень на поведінку витрат. У зв'язку з цим менеджерам доводиться постійно аналізувати рівень витрат виробництва на підприємстві, оскільки їхній вплив на зовнішні фактори – ціни реалізації на вироблену продукцію, як правило, обмежений. Тому пошук резервів збільшення прибутку переважно перебуває в площині мінімізації витрат виробництва на одиницю продукції, що виробляється на підприємстві.

Тому аналіз поведінки витрат є одним із найважливіших аспектів управлінського обліку, оскільки оцінка менеджерами такої інформації дає змогу сформувати їм уявлення не тільки власне про витрати, але набагато ширше – про запаси, організацію їхнього постачання на підприємство, ефективність використання праці, основних засобів, можливість розширення ринку збуту шляхом надання знижок покупцям до максимально можливого рівня тощо.

Під поведінкою витрат (*Cost Behavior*) розуміють характер їх реагування на зміни у діяльності підприємства (рис.1).



**Рис. 1. Поведінка витрат[1]**

Поведінка витрат залежить від багатьох факторів, котрі, взаємодіючи між собою,

зумовлюють те, що витрати відхиляються від заздалегідь визначених параметрів.

Розуміти взаємозв'язок між витратами та певними факторами дуже важливо, оскільки це дає змогу передбачати майбутні релевантні витрати, що вкрай необхідно для прийняття управлінських рішень.

У теорії класифікації витрат існує два основних підходи до вивчення їх поведінки: мікроекономічний та бухгалтерський [3]. Використання мікроекономічного підходу передбачає врахування сукупності факторів, що впливають на формування витрат. Метод вважається достатньо складним і має низький рівень довіри, тому не одержав широкого впровадження на підприємствах.

Практикою доведено, що розрахунок рівня змінності витрат не носить об'єктивний характер. Одна і та ж стаття витрат при різних умовах поводить по-різному. При цьому важливими факторами є тривалість досліджуваного періоду, подільності виробничих факторів, мета управління. Наприклад, плата за оренду обладнання в межах звітнього місяця є постійною статтею витрат, а в межах періоду, що перевищує термін дії угоди – змінною.

У реальній виробничій діяльності слід враховувати не лише фактичні, але й альтернативні витрати, що виникають при наявності вибору між економічними рішеннями. За бухгалтерським підходом всі витрати підлягають групуванню на постійні та змінні в залежності від характеру реагування на зміну обсягу виробництва. Тому для опису поведінки витрат у літературі традиційно використовують терміни: «змінні витрати» і «постійні витрати», а також «напівзмінні витрати» і «напівпостійні витрати». При цьому як основний фактор витрат зазвичай розглядають обсяг діяльності (виробництва або реалізації) [4, с. 71].

Під постійними витратами розуміють витрати, величина яких залишається незмінною при зміні ступеня завантаженості виробничих потужностей або обсягів виробництва. Прикладами постійних витрат є заробітна плата управлінського персоналу, амортизація обладнання, витрати на освітлення та опалення виробничих приміщень.

Сукупні постійні витрати щодо всього випуску продукції залишаються незмінними незалежно від кількості такої продукції, а тому лінія їх поведінки буде паралельною до вісі абсцис. Що ж стосується розміру постійних витрат на одиницю продукції, то вони змінюватимуться обернено пропорційно зміні обсягу продукції, тобто матимуть регресивний характер.

Під змінними витратами розуміють витрати, розмір яких змінюється пропорційно зміні ступеня завантаження виробничих потужностей або обсягу діяльності. Прикладами змінних витрат є витрати на сировину та основні матеріали, заробітна плата основних виробничих робітників, витрати на технологічну енергію тощо. Змінні витрати можуть бути як прямими, так і непрямыми.

Сукупні змінні (напівзмінні) витрати змінюються пропорційно зміні обсягу виробництва, тоді як їх питома величина на одиницю продукції залишається незмінною.

Узагальнений процес групування витрат на постійні та змінні повинен враховувати основні ключові моменти:

- поведінку витрат відносно зміни обсягів виробництва;
- умовність групування витрат на постійні та змінні;
- доцільність використання різних методів для розподілу витрат.

Таким чином, обґрунтування моделі поведінки витрат на основі диференційованого підходу до групування витрат на постійні та змінні дозволяє удосконалити процеси прийняття та реалізації управлінських рішень. Зокрема, такий підхід є основою формування бюджетів, встановлення ціни реалізації, обґрунтування доцільності прийняття додаткового замовлення, вибору форми оплати праці тощо. А у теоретичному аспекті – створює підґрунтя для поглибленого наукового дослідження елементів системи управління витратами.

#### **Список використаних джерел:**

1. Борковська В.В. Облік і аналіз витрат, обсягів та результатів діяльності підприємств / В.В. Борковська: електронне наукове фахове видання Мик. Нац. ун-ту /за ред. д.е.н., проф. Стройко Т.В. – Вип. 4. – Миколаїв, 2015. – С. 960-967.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / Голов С.Ф. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
3. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. - М.: Финансы и статистика, 2003. – 351 с.
4. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: Монографія / Карпенко О.В. – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
5. Литвиненко В. С. Вплив трансакційних витрат на ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства / В. С. Литвиненко // Науковий вісник НУБіП України України. – 2010. – Вип. 154, Ч. 3. – Серія «Економіка, аграрний менеджмент та бізнес». – С. 193–197
6. Нападовська Л.В. Управлінський облік. Підручн. / Нападовська Л.В. – К.: Книга, 2006. –544 с.
7. Проданчук М.А. Сутність управлінського обліку та його роль у системі управління підприємством / М. А. Проданчук // Економіка АПК. – 2011. – № 8. – С. 90 – 95.
8. Пушкар М.С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту: Монографія / Пушкар М.С., Пушкар Р.М. – Тернопіль: Карт -бланш, 2004. – 370 с.

## **МІСЦЕ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКИМИ РИЗИКАМИ**

Литвиненко В.С. к.е.н., Скаба В.В., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Будь-яка підприємницька діяльність, як відомо, пов'язана з несподіванками, ступінь яких залежить від здатності менеджерів прогнозувати політичну та економічну ситуацію, розраховувати фінансову окупність проекту, вибирати партнерів для своєї діяльності, швидко реагувати на зміну ринку і приймати ефективні управлінські рішення. Однак передбачити всі ризики, як правило, неможливо, а тому завжди існує ймовірність збитків або неотримання наміченого прибутку.

Ризик, будучи невіддільною частиною економічного, політичного, соціального життя суспільства неминуче супроводжує всі сфери діяльності та напрямки будь-якої організації, яка функціонує в умовах ринку. У зв'язку з цим головним і неодмінним критерієм нормальної дієздатності сучасного підприємства є вміння вищого керівництва, спираючись на наукову основу прогнозувати, проводити профілактику, раціонально контролювати й ефективно керувати ризиками. Ризик пов'язаний з управлінням і безпосередньо залежить від ефективності, обґрунтованості та своєчасності управлінських рішень.

Ризик – це природний прояв мобільності та життєздатності економічних систем – змушує приймати нестандартні рішення, оновлювати структуру економічної системи за рахунок створення відповідних дієвих інститутів.

На мікрорівні до таких інститутів можна віднести систему бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, за допомогою інструментів якої можна здійснювати вплив на рівень підприємницьких ризиків. У ризик-менеджменті одним із етапів управління економічним ризиком є створення зовнішніх (страхування) або внутрішніх (бухгалтерських) резервів.

Найбільш керованим та передбачуваним є господарський (підприємницький) ризик. Наявність ризику передбачає здійснення антиризикової діяльності, одним з методів якої є створення резервів.

Перший управлінський захід – це відмова від здійснення операції, тобто відмова від певної діяльності, окрім уникнення небажаних втрат і збитків, позбавляє підприємство отримання можливих доходів від здійснення ризикованої господарської операції, в наслідок чого виникає проблема вибору альтернативної господарської діяльності.

Друга ситуація – прийняття підприємницького ризику у повному обсязі без створення резерву, яка характеризується повною згодою керівництва підприємства прийняти на себе ймовірні втрати від реалізації підприємницького ризику та без заходів застереження здійснити відповідні записи в бухгалтерському обліку про реалізацію господарської операції. За умов непогодження з даним управлінським рішенням, з'являється третій варіант впливу на підприємницький ризик: суб'єкт господарювання приймає рішення створити за рахунок витрат або прибутку (відповідно до цілей використання) резерви/фонди ризику – здійснення внутрішнього страхування ризиків, або ж здійснити зовнішнє страхування господарської операції сторонньою організацією.

До резервів/фондів можна віднести наступні:

- 1) резерв сумнівних боргів – для погашення безнадійної заборгованості;
- 2) резерви гарантійного обслуговування покупців та гарантійних зобов'язань;
- 3) фонд ризику, який створюється на підприємствах торгівлі та організаціях громадського харчування для списання втрат товарів;
- 4) фіскальні (податкові) резерви призначені для забезпечення регулярності платежів до бюджету за відповідними податками;
- 5) резерви соціальної спрямованості, які створюються на випадок звільнення персоналу, для виплати відпусток, платежів у Пенсійний фонд та ін.;
- 6) резерв майбутніх витрат (і платежів);
- 7) резерви юридичного характеру, призначені для регулювання втрат від господарських спорів;
- 8) резерви під знецінення фінансових вкладень, зниження вартості (ліквідності) матеріальних активів та ряд інших резервів.

Отже, питання порядку формування резервів/фондів ризиків, методики їх відображення в бухгалтерському обліку, включення витрат на страхування підприємницьких ризиків до витрат діяльності є недостатньо вивченими, потребують подальших досліджень та є важливими для виживання підприємства в умовах ринкової економіки та світової економічної кризи.

#### **Список використаних джерел:**

1. Головач Т. В. Ризик–менеджмент: зміст і організація на підприємстві / Т.В.Головач // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – №3, С. 157 – 162.
2. Дячек С.М. Формування резервів як методу захисту від ризиків // Тезиси и тексты выступлений на V-ой Международной научной конференции «Концепции развития бухгалтерской профессии: теория и практика». – Житомир. – ЖГТУ, 2006. – С. 111–113.
3. Кравченко В. А. Функціональний та інтегральний підходи до управління підприємницькими ризиками: теорія та практика / Володимир Кравченко // Проблеми системного підходу в економіці. – 2008. – №2. – С. 43-47.
4. Литвиненко В.С. Обліково–контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В. С. Литвиненко, В.В. Толстоног // К.: Фітосоціоцентр, – 2015. – 260 с.
5. Шегда А. В. Ризики в підприємстві: оцінювання та управління : навч. посіб. / А. В. Шегда, М. В. Головатенко. – К.: Знання, 2008. – 271 с.

## МЕТОДИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇХ РОЗВИТОК

Литвиненко В.С., к.е.н., Тертиця Ю. Л., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

В умовах жорсткої ринкової конкуренції компаніям необхідно шукати найефективніші методи для розвитку бізнесу, підвищення конкурентоспроможності, зростання рентабельності і вартості підприємства.

За таких умов для ухвалення ефективних управлінських рішень власникам і керівництву підприємства часто потрібна інформація про вартість бізнесу. Незалежна оцінка підприємства є важливим інструментом управління, підвищення вартості підприємства – один з показників зростання доходів його власників і, відповідно, періодичне визначення вартості бізнесу можна використовувати для оцінки ефективності управління підприємством.

Розв'язання проблем управління вартістю та оцінки бізнесу започатковано у наукових працях багатьох відомих вчених. Серед авторів, що розглядають питання оцінки вартості підприємства необхідно відзначити таких вітчизняних та закордонних вчених, як Н.А.Абулаєв, С.В.Валдайцев, П.Л.Віленський, В.Н.Гавва, А.Г.Грязнова, І.А.Єгерев, Ю.В.Козирь, Т.Коллер, Т.Коупленд, П.В. Круш, В.Н. Лівшиц, О.Г. Мендрул, О.Б.Мних, С.А.Мордашев, С.В.Поліщук, МА.Федотова.

Не дивлячись на те, що дана проблематика досить широко досліджується за кордоном, в Україні загальний рівень теоретико-методологічної бази з управління вартістю підприємством залишається низьким, зокрема недостатньо висвітлені основні аспекти вартості бізнесу в системі показників ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств та можливість застосування оцінки бізнесу як інструменту стратегічного планування [3].

Управління фінансами передбачає об'єктивне, неупереджене та якісне оцінювання вартості підприємства. Від достовірної оцінки, найчастіше, залежить: вартість підприємства у разі купівлі-продажу; стратегічні плани розвитку підприємства; ринкова вартість цінних паперів та вартість застави при кредитуванні [2].

Оцінка – це наука про вартість майна, яка здійснюється на визначених наукових принципах та методологічній базі і є сполученням математичних методів та суб'єктивних міркувань оцінювача, що базуються на його професійному досвіді, ціль якого полягає у виявленні найбільш ефективного, з економічного погляду, використання об'єкта та у розробці економічної моделі оцінки об'єкта, яка прогнозувала б найбільш вірогідну ціну його продажу [1].

У теорії та практиці існує класифікація підходів до оцінки бізнесу за використовуваними початковими даними: ринковий (порівняльний) підхід, прибутковий (дохідний) підхід, підхід на основі активів (майновий або витратний). Розглянемо детально кожний з підходів:

1. Ринковий підхід (market approach) – загальний спосіб визначення вартості підприємства і його власного капіталу, в рамках якого використовується один або більше методів, що засновані на порівнянні даного підприємства з аналогічними вже проданими капіталовкладеннями. У рамках ринкового підходу найуживанішими методами вважаються:

- 1) метод компанії-аналога (метод ринку капіталу);
- 2) метод угод (метод продажів);
- 3) метод галузевих коефіцієнтів (метод галузевих співвідношень).

Переваги порівняльного підходу полягають в тому, що він урахує ринкові аспекти, відображає реальні очікування покупців, практику угод купівлі-продажу акцій або майна; використовує фактичні дані; дозволяє врахувати при оцінці унікальність кожного об'єкта.

Недоліки:

- заснований на інформації про минуле, вимагає коригування;
- складність збору інформації та її обробки;
- можливість відсутності компаній-аналогів;



- вимагає великого числа коригувань

2. Прибутковий підхід (income approach) – загальний спосіб визначення вартості підприємства і його власного капіталу, в рамках якого використовується один або більше методів, заснованих на перерахунку очікуваних доходів. У рамках даного підходу відокремлюють такі основні методи:

- 1) метод капіталізації доходів;
- 2) метод дисконтування грошових потоків.

Переваги дохідного підходу:

- ураховує майбутні грошові очікування від діяльності;
- ураховує ринковий аспект через ставку дисконту;
- ураховує рівень ризиків, зношення обладнання, ринкові аспекти;
- є універсальним.

Недоліком є складність врахування майбутніх тенденцій, результати мають імовірнісний характер, досить складні моделі розрахунків та трудомісткість прогнозування [3].

3. Підхід на основі активів (asset based approach) – загальний спосіб визначення вартості підприємства і його власного капіталу, в рамках якого використовується один або більше методів, заснованих безпосередньо на обчисленні вартості активів підприємства за вирахуванням зобов'язань. У рамках цього підходу розрізняють такі основні методи:

- 1) метод чистих активів;
- 2) метод ліквідаційної вартості.

Переваги даного підходу є такими:

- ґрунтується на оцінці реально існуючого майна як виробничого комплексу;
- наявність повної інформації;
- ураховує реальну економічну ситуацію, дозволяє відобразити фактичні здійснені витрати на підприємстві.

Недоліками є: складність врахування нематеріальних активів, гудвілу, не врахування ринкового середовища та ефективність використання активів. Оцінка, що отримана за допомогою такого методу рідко відповідає дійсній вартості активів в умовах ринку [2].

Проводячи вибір необхідних методів для проведення оцінки бізнесу, необхідно уявляти переваги і недоліки, які несе в собі кожен підхід.

Оцінка вартості підприємства повинна, перш за все, починатися з обґрунтування цілей її проведення, обрання підходу і методу для розрахунку необхідного виду вартості. Для більш об'єктивної оцінки слід використовувати декілька підходів і методів, проводячи їх подальше зіставлення для отримання інтегральної оцінки.

Для оцінки вартості підприємства на даний момент дуже часто використовують дохідний підхід, але іноді буває вигідніше застосувати майновий чи порівняльний підхід або всі підходи разом. Також, досить часто здійснюють перевірку вартості підприємства одним способом беручи до уваги дані проведенні іншим підходом, тому що оцінка потребує комплексного підходу, який дозволить урахувати вплив різних факторів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Багацька К.В. Використання економічної доданої вартості як критерію ефективності діяльності підприємства / Багацька К.В. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://vuzlib.com.ua/articles/book/31794-Vikoristannja\\_ekonom%D1%96chno%D1%97\\_d/1.html](http://vuzlib.com.ua/articles/book/31794-Vikoristannja_ekonom%D1%96chno%D1%97_d/1.html)
2. Брезіцька О.В. Управління вартістю: фактори формування вартості підприємства / О. В. Брезіцька. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/ppei/2011\\_31/Brezic.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/ppei/2011_31/Brezic.pdf).
3. Левчак І.Я. Вартість підприємства як критерій ефективності управління / І.Я. Левчак // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2014. – Вип. 1 (42). – С. 104-108.

4. Шульга А. Стоимость бизнеса как основа для принятия управленческих решений / А. Шульга, Я. Нагул. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uto-kiev.com.ua/in6-4.html>.

## ЕТАПИ ПРОЦЕСУ ПІДГОТОВКИ ТА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Литвиненко В.С., к.е.н., Тимохіна А.О., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ

Прийняття управлінських рішень – це визначальний процес управлінської діяльності, оскільки формує напрямки діяльності організації та її окремих працівників. Робота з прийняття управлінських рішень вимагає високого рівня компетентності, значних затрат часу, енергії, досвіду.

Управлінське рішення – це результат альтернативної формалізації економічних, технологічних, соціально–психологічних, адміністративних методів, на основі якого керуюча система організації безпосередньо впливає на керовану.

Сформувавшись у процесі вибору альтернативи, управлінське рішення є певним підсумком управлінської діяльності, результатом обмірковувань дій і намірів, висновків, обговорень, прогнозувань, спрямованих на реалізацію цілей управління.

Прийняття оптимального управлінського рішення можливе внаслідок всебічного аналізу процесів і проблем виробничо–господарської, збутової, фінансової та інших видів діяльності з орієнтацією на інтереси, стратегічні цілі організації. Не менш важливим є врахування чинників, пов'язаних з економією матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, отриманням оптимального прибутку тощо.

Управлінські рішення здебільшого класифікують за кількома ознаками.

1. За сферою охоплення:
  - загальні рішення – стосуються всієї організації;
  - часткові рішення – стосуються конкретних підрозділів, служб, проблем тощо.
2. За тривалістю дії:
  - перспективні рішення – реалізуються протягом тривалого терміну (понад 1 рік);
  - поточні рішення – реалізуються у короткотерміновому періоді для забезпечення поточної роботи організації.
3. За рівнем прийняття:
  - рішення на вищому (інституційному) рівні управління;
  - рішення на середньому (управлінському) рівні управління;
  - рішення на нижчому (технічному) рівні управління.
4. За особливостями вирішуваних організацією завдань:
  - організаційні запрограмовані рішення – характеризуються незначною кількістю альтернатив або одноваріантністю; приймаються періодично у стандартних ситуаціях;
  - організаційні незапрограмовані рішення – спричинені новими факторами та ситуаціями; такими можуть бути рішення щодо реалізації цілей організації, поліпшення якості продукції, вдосконалення структури управління, методів мотивації тощо;
  - компромісні рішення – покликані врівноважувати протиріччя, що виникають.
5. За способом обґрунтування:
  - інтуїтивні рішення – ґрунтуються на відчуттях людини у правильності вибору; їх обґрунтованість, оптимальність залежить від особистих якостей працівника;
  - рішення, які ґрунтуються на судженнях (думках, міркуваннях, висновках); їх передумовою є знання, досвід, стаж, кваліфікація; формуються швидко, але часто не беруть до уваги нових альтернатив;

- раціональні рішення – мають у своїй основі науково обґрунтовані аналітичні процеси; здебільшого бувають найбільш об'єктивними.

6. За способом прийняття:

- одноособові рішення;
- колегіальні рішення – готуються групою фахівців, а приймає їх відповідна група працівників;

- колективні рішення – приймаються загальними зборами, відповідним колективом.

Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідні такі умови: право прийняття, повноваження, обов'язковість, компетентність, відповідальність.

Право прийняття рішень окреслює сферу діяльності конкретних менеджерів щодо прийняття відповідних рішень. Певними правами щодо прийняття рішень наділені всі менеджери, але кожен з них чи відповідні їх групи можуть приймати тільки конкретні рішення. Загальні рішення мають право приймати лише лінійні керівники.

Повноваження характеризує межу між групами менеджерів при прийнятті рішень. Наприклад, начальники цехів не можуть приймати рішення, які, згідно з посадовими обов'язками, може приймати тільки директор підприємства.

Обов'язковість є здатністю об'єктивно усвідомлювати необхідність прийняття рішення відповідно до ситуації, що склалася. Вимагає від менеджера неминучого прийняття рішення, якщо цього потребують обставини.

Компетентність характеризує вміння менеджера приймати адекватні реаліям, кваліфіковані, обґрунтовані рішення.

Відповідальність постає як покладений на когось або взятий на себе обов'язок відповідати за конкретну ділянку роботи, справу, вчинки; показує, які санкції можна застосовувати стосовно менеджера в разі прийняття ним невдалого рішення.

Таким чином, процес прийняття рішення є складним та багатограним. Важливе значення при цьому має якісне інформаційне забезпечення управління, головна роль у якому належить бухгалтерському обліку.

#### **Список використаних джерел:**

1. Андрейчиков, А. В. Аналіз, синтез, планування рішень в економіці / А.В. Андрейчиков, О. Н. Андрійчикова. – М: Фінанси і статистика, 2000. – 215 с.

7. Литвиненко В.С. Обліково-контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В. С. Литвиненко, В.В. Толстоног // К.: Фітосоціоцентр, – 2015. – 260 с.

8. Лисенко Н. М. Облікова інформація в системі управління підприємства (на прикладі житлово-комунального господарства) / Н. М. Лисенко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. - № 9(52). – С. 62-68.

## **ЕКОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

### **В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Шелудько Т.В., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ*

На сучасному етапі істотним напрямом економічної політики є забезпечення сталого еколого-економічного розвитку аграрного сектора економіки, стратегія якого повинна передбачати використання комплексу ефективних підходів, інструментів, важелів та механізмів, що сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності галузі, забезпечать її зростання та раціональне природокористування. Однак досі не розроблені ані показники, ані

системи обліку, які б повною мірою відображали взаємодію економіки та навколишнього природного середовища. Для розв'язання цієї проблеми необхідно у сільськогосподарських підприємствах налагодити системи бухгалтерського обліку з урахуванням екологічної складової.

Успішні результати екологічної діяльності аграрних підприємств залежать від безперервності прийняття зважених і послідовних рішень його керівників, кожне з яких ґрунтується на існуючій інформаційній базі і в підсумку зумовлює кращий або гірший вплив на навколишнє природне середовище. Позитивним чинником у цьому є включення екологічної діяльності в систему бухгалтерського обліку і контролю. Наведемо підстави, на яких питання екологічної діяльності слід об'єднати в корпоративний облік:

- рахунки бухгалтерського обліку підприємства повинні відображати його відношення до навколишнього природного середовища та вплив витрат, ризиків і зобов'язань, обумовлених природоохоронною діяльністю на фінансовий стан сільськогосподарських підприємств;

- інвесторам для прийняття інвестиційних рішень необхідно мати інформацію з екологічних заходів і витрат, пов'язаних з екологічною діяльністю;

- питання екологічної діяльності є також предметом управлінської діяльності: менеджерам необхідно виявляти і розподіляти природоохоронні витрати у такий спосіб, щоб продукція була правильно оцінена й інвестиційні рішення базувалися на реальних витратах і вигодах;

- агропромислові підприємства можуть мати переваги в конкурентній боротьбі, якщо вони будуть спроможні показати, що їх продукція безпечна в екологічному аспекті;

- екологічний облік є ключем до сталого розвитку.

Екологоефективний режим роботи знижує вплив підприємства на стан навколишнього природного середовища, одночасно підвищуючи його прибутковість. Однак ефективність може бути виміряна тільки за допомогою екологічного обліку, тобто подання точної інформації з природоохоронних витрат, заощаджень і впливу господарської діяльності на навколишнє природне середовище.

Керівники українських підприємств АПК, які прагнуть збільшити обсяги фінансування за рахунок капіталу західних ринків, розуміють, що за відсутності в нових українських балансах інформації з екологічної ситуації зменшується довіра інвесторів до фінансових звітів. Екологічна інформація повинна бути невід'ємною частиною під час складання зрозумілих і достовірних звітів. Проте нині в Україні немає нормативних актів регулювання облікової діяльності в галузі екології, які б передбачали докладне відображення у фінансовій звітності зобов'язань та витрат, пов'язаних з екологічною діяльністю. Тому розробка основ розвитку екологічного обліку та аудиту соціально-економічно значима для запобігання кризовим явищам.

На сьогодні питання екологічної звітності і аудиту в нашій країні є найбільш неопрацьованими, малодослідженими сегментами екологічного менеджменту в стадії становлення. Поняття екологічного бухгалтерського обліку ще не набуло остаточного осмислення і логічної завершеності як комплексно сформована система знань в економіко-екологічній теорії та практиці. Безсумнівно, він має стати частиною управлінського обліку, який як автономна економічна категорія виник близько 20 років тому. Відповідно до нового підходу, облік повинен об'єднувати в собі процеси ідентифікації, вимірювання та комунікації еколого-економічної інформації, які б дали змогу користувачам ухвалювати на її основі відповідні управлінські рішення [2, 3]. Таким чином, у рамках традиційної системи обліку виділяється порівняно автономна підсистема інформаційної бази управління – екологічний бухгалтерський облік.

Слід підкреслити, що в термін «екологічний облік» різними авторами вкладається різний зміст. На національному рівні він тлумачиться як облік щодо фізичних запасів природних ресурсів, вартісної оцінки деградації навколишнього природного середовища і відповідних витрат на природоохоронні заходи.

Конкретного визначення екологізації бухгалтерського обліку в спеціальній літературі не наведено. На нашу думку, до цього питання можна підійти з позицій характеристики бухгалтерського обліку як науки та її функцій у сфері екології. Функції бухгалтерського обліку в екологічній сфері такі: посилення ролі регулювання економіки; посилення контролю за витратами; здійснення менеджменту та контролю природоохоронних заходів; обов'язковість складання відповідної звітності; можливість прийняття захисних заходів; необхідність виконання професійних обов'язків і дотримання громадського інтересу; моральна відповідальність; оцінка ризику.

Зрозуміло, що найвагомішими із цих проблем є ті, що пов'язані з сучасним станом навколишнього природного середовища. У США та в країнах Західної Європи за відправну точку для розробки систем екологічного обліку використовується єдина концептуальна схема, в якій можуть бути позиціоновані сучасні напрями розвитку.

З метою вдосконалення оцінки та обліку екологічних витрат розроблено детальний перелік здійснюваних на підприємствах видів діяльності природоохоронного характеру, пов'язаних з етапами впроваджуваної системи еколого-економічного управління. Запропоновані рекомендації з формування системи обліку та аналізу екологічних витрат, що передбачають: систематизацію видів діяльності природоохоронного характеру за стадіями системи еколого-економічного управління, визначення величини пов'язаних з ними витрат, обґрунтування бази для порівняння природоохоронних витрат, розробку процедури їх аналізу та складання звітів для керівництва різного рівня.

У цілому метою екологічного обліку є відображення екологічних впливів кожного підприємства і порівняння їх з екологічними стандартами. Адекватне врахування екологічних аспектів діяльності підприємства і відображення їх у звітності забезпечить користувачів інформацією, необхідною для прийняття оптимальних управлінських рішень, дасть змогу повною мірою врахувати ризики та реалізувати шанси екологічно свідомого управління сільськогосподарським підприємством.

#### **Список використаних джерел:**

1. Кирейцева А. Бухгалтерський облік екологічної діяльності як інструмент стійкого розвитку / А. Кирейцева. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://blogs.korrespondent.net/blog/users/3239915>.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV.

3. Проданчук М. А. Продукт бухгалтерського обліку у системі прийняття управлінських рішень / М. А. Проданчук // Ефективна економіка. – 2014. – № 7. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3203>.

## **АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ПОКРАЩЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ**

Литвиненко В.С., к.е.н., Шпак М. О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Стратегічне значення для підприємств будь-якої галузі має ефективна організація обліку та аналізу розрахунків з покупцями і замовниками. Результати цього процесу безпосередньо впливають на фінансову стійкість, базу оподаткування підприємства, виконання плану доходів та витрат і, як наслідок, на досягнення пріоритетних цілей його розвитку в умовах ринку та забезпечення конкурентоспроможності і прибутковості господарської діяльності.

Тому питання обліку розрахунків з покупцями та замовниками досліджуються в різних напрямках. А саме:

- удосконалення аналітичного та синтетичного обліку відповідно до змін у законодавстві щодо гармонізації національних П(с)БО та МСФЗ;
- розвиток обліку розрахунків з покупцями та замовниками зумовлений використанням інформаційних систем в обліку;
- врахування особливостей розрахунків з покупцями та замовниками в залежності від галузі економіки;
- удосконалення процедур аудиту розрахунків з покупцями та замовниками [1].

Проте на сьогодні існує ряд проблем щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, що потребують подальших досліджень:

- нерозвиненість обліку взаєморозрахунків;
- розрахунок та облік безнадійної дебіторської заборгованості та шляхів її ліквідації;
- неефективність та непристосованість методів розрахунку резерву сумнівних боргів, відповідно до П(С)БО 10 до обліку на вітчизняних підприємствах;
- відображення в обліку договірних відносин: укладання єдиного договору чи кількох договорів одночасно, врахування впливу наявності чи відсутності того чи іншого договору на облік розрахунків з покупцями і замовниками;
- складність відображення розрахунків з покупцями і замовниками, які є засновниками або учасниками компанії, у консолідованій фінансовій звітності;
- недостатньо розроблене правове регулювання питання відображення операцій з афілійованими особами;
- систематизація факторів, що суттєво впливають на облік розрахунків з покупцями і замовниками, залежно від галузі: контрагенти, предмет купівлі-продажу, нормативне регулювання тощо;
- облік та розподіл, витрат пов'язаних з операціями розрахунків з покупцями та замовниками: транспортно-заготівельні витрати, трансакційні витрати, додаткові витрати зумовлені особливостями виду торгівлі, об'єкту торгівлі;
- відсутній єдиний підхід до відображення в обліку та розрахунку знижок, як у покупця, так і в продавця. Необхідно відзначити, що головна проблема методики відображення знижок в бухгалтерському обліку зумовлена складністю достовірного відображення наслідків наданих знижок [2].

Отже, з метою вирішення вищезазначених проблемних питань, покращення розрахункової дисципліни та скорочення дебіторської заборгованості необхідно вжити наступних заходів:

- ✓ внести зміни до плану рахунків та розробити методичні рекомендації з удосконалення облікових регістрів щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками (необхідно чітко визначити рахунки відображення поточної та довгострокової заборгованості покупців, як передбаченої так і не передбаченої договором);
- ✓ забезпечити гармонізацію вітчизняних та міжнародних стандартів обліку дебіторської заборгованості, вдосконалити консолідовану фінансову звітність та облікові регістри;
- ✓ необхідно вдосконалити методи визначення суми резерву сумнівних боргів та здійснити заходи щодо стимулювання створення вітчизняними підприємствами резерву сумнівних боргів;
- ✓ розробити класифікацію зміни права власності при реалізації інтелектуальної власності іноземним покупцям і замовникам: чітко визначити коли передача права власності оподатковується в порядку оподаткування товарів, коли передача права власності не оподатковується;
- ✓ для ефективного управління дебіторською заборгованістю проводити взаємозаліки, використовувати факторинг, зокрема по операціях за товарною (операційною) дебіторською заборгованістю;

✓ розробити методичні рекомендації з удосконалення обліку та контролю простроченої та безнадійної заборгованості, своєчасно здійснювати нагляд за співвідношенням дебіторської та кредиторської заборгованості [3];

✓ Забезпечити відокремлений облік трансакційних витрат, пов'язаних із обміном правами власності з покупцями та замовниками [4];

Дослідивши існуючий стан обліку розрахунків з покупцями і замовниками підприємств, можна стверджувати, що у сучасних умовах господарювання є чимало проблем, пов'язаних з обліком, аналізом і контролем таких розрахунків.

Виявлено, що для ефективного обліку дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги потрібно максимально використовувати потенціал суб'єктів господарювання й існуючі економічні умови, в яких здійснюється фінансово-господарська діяльність підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Сливка Я.В. Актуальні питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками: систематизація поглядів / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2010. – №2 (52). – С. 178–182.

2. Соловей Н.В. Проблеми обліку дебіторської заборгованості / Н.В. Соловей, К.І. Маліношевська // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури: Збірник наукових праць НАУ. – 2010. – Вип. №25. – С. 102–105.

3. Власюк Г.В. Проблеми класифікації та оцінки дебіторської заборгованості, шляхи їх вирішення / Г.В. Власюк // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2011. – №6. – С. 131–135.

4. Литвиненко В. С. Трансакційні витрати: питання формування, обліку і контролю / В. С. Литвиненко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2012. – Вип. 169, Ч. 2. – Серія «Економіка, аграрний менеджмент, бізнес». – С. 174–178.

## **ОБЛІК ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

Литвинець Ю. І., к.е.н.; Печена О.С., студентка  
ВП НУБіП України «Ірпінський економічний коледж», м. Ірпінь

Характерною особливістю сучасного розвитку економіки України є глибокі економічні перетворення в сфері виробництва на основі ринкових відносин. Ринкові відносини вимагають перегляду системи бухгалтерського обліку, одним із центральних елементів якої є облік взаєморозрахунків суб'єктів господарювання. На сьогодні одним з найбільш складних і суперечливих питань українського обліку є облік дебіторської заборгованості, що пов'язано з існуванням проблеми неплатежів. Суб'єкти господарювання на перший план висувають вирішення власних проблем, замість виконання фінансових зобов'язань по платежах перед партнерами.

Сучасні умови господарювання вимагають вирішення цілого ряду нерозв'язаних облікових проблем. Зокрема, це є теоретичні і методичні аспекти класифікації та відображення заборгованості в системі рахунків бухгалтерського обліку; невизначеність обліку простроченої і безнадійної заборгованості та її рефінансування; аналіз заборгованості та автоматизація бухгалтерського обліку взаєморозрахунків.

Від початку формування ринкових відносин в Україні і донині існує чимало актуальних нерозв'язаних питань, пов'язаних з обліком дебіторської заборгованості. Це відповідно обумовлює постійний перегляд нормативних актів і регламентуючих документів, вироблення нових шляхів удосконалення організації та методики розрахунків з дебіторами.

Серед основних недоліків існуючої системи обліку дебіторської заборгованості можна визначити такі:

а) для прийняття зацікавленими особами адекватних та вчасних рішень щодо існуючої політики управління істотне значення мають актуальність і якість інформації про стан розрахунків з дебіторами, що формується на базі даних бухгалтерського обліку конкретних суб'єктів господарювання. Однак форма бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, яку рекомендували нормативно, не враховує специфіки даного активу, що зумовлює наявність різних ознак його класифікації і велику кількість методів оцінювання. Крім цього, облікові реєстри, що є рекомендовані для використання, не передбачають накопичення інформації про розрахунки з дебіторами різного рівня деталізації і узагальнення. Це зумовлює неможливість отримання інформації про дебіторську заборгованість в обсязі і вигляді, достатньому для проведення аналізу розрахунків з дебіторами зокрема і заборгованості загалом з метою прогнозування ймовірності настання платіжної кризи суб'єктів господарювання, складання рекомендацій щодо її попередження;

б) невирішені проблеми відображення в обліку довгострокової дебіторської заборгованості, оцінки поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги;

в) застосовування у наших умовах традиційної за кордоном методики аналізу дебіторської заборгованості не завжди доцільно через відсутність необхідного обсягу вірогідної і доступної інформації щодо розрахунків з дебіторами.

Крім цього, загальна криза неплатежів, характерна для сучасної української економіки, змушує сумніватися в об'єктивності, своєчасності і корисності отриманих результатів аналізу. Використання вітчизняних методик не дає змоги однозначно оцінити стан дебіторської заборгованості, а також ступінь його впливу на фінансово-господарський стан підприємств. Зазначені проблеми вказують на необхідність пошуку специфічних засобів аналізу дебіторської заборгованості, спрямованих на отримання інформації комплексного характеру, достатньої для прийняття рішень щодо глибини кризи неплатежів аналізованого суб'єкту [1].

Для прийняття управлінських рішень важливе значення має повнота і об'єктивність інформації, пов'язаної з дебіторською заборгованістю. Вирішення багатьох проблемних питань дозволить значно вдосконалити організацію та методику обліку розрахунків із дебіторами.

На нашу думку, передусім необхідно внести зміни у П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», в яких чітко були б розмежовані поняття довгострокової та короткострокової дебіторської заборгованостей. Їх облік нині ведеться на різних рахунках бухгалтерського обліку, що не відзначено у вищезазначеному стандарті. Разом із тим слід вказати, що поточна дебіторська заборгованість є оборотним активом, а довгострокова – необоротним, і вони обліковуються на різних рахунках.

Уточнення вимагає визначення поточної дебіторської заборгованості, оскільки згідно з П(С)БО 10, вона «за продукцію, товари, послуги визначається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів і послуг та оцінюється за первісною вартістю». На нашу думку, утворення поточної дебіторської заборгованості не завжди слід пов'язувати з доходом. Дохід, як зазначають Е. Є. Хендріксен і М. Ф. Ван Бреда, вимірюється сумою очікуваних грошових надходжень [2, с.28], тому якщо не очікується погашення дебіторської заборгованості у звітному періоді, то наступні надходження коштів або певних матеріальних цінностей не можна вважати доходом. Так, перерахування авансів за ще непередану продукцію призводить до виникнення дебіторської заборгованості, хоча доходу тут немає. Вважаємо, що ці пропозиції повинні бути взяті до уваги при подальшому вдосконаленні нормативної бази.

Розгляд сучасних підходів до класифікації дебіторської заборгованості дало змогу виявити низку проблем. Для їх вирішення можна запропонувати методику класифікації дебіторської заборгованості, що дає можливість здійснювати порівняльний аналіз варіантів



групування розрахунків з дебіторами за класифікаційними ознаками з метою розробки різних типів класифікації.

Згідно з такою методикою класифікацію дебіторської заборгованості слід проводити у такій послідовності: визначення мети, формулювання завдань, конкретизування користувачів інформації, вибір ознаки класифікації, визначення пріоритетних принципів, надання переліку можливих типів класифікації, вибір оптимального типу, групування дебіторської заборгованості за обраним типом. Як можливі ознаки класифікації дебіторської заборгованості треба додатково запропонувати: суб'єкт дебіторської заборгованості, сума заборгованості, вид оцінювання, причина виникнення.

Ще одним шляхом покращення обліку дебіторської заборгованості вважаємо внесення таких пропозицій:

1) своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості. Значне перевищення дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стабільності підприємства і робить необхідним залучення додаткових джерел фінансування;

2) винаходити можливості збільшення кількості замовників з метою зменшення масштабу ризику неоплати;

3) контролювати стан розрахунків за простроченими заборгованостями. В умовах інфляції будь-яка відстрочка платежу призводить до того, що підприємство реально одержує лише частину вартості виконаних робіт. Тому необхідно розширити систему авансових платежів;

4) своєчасно виявляти недопустимі види дебіторської заборгованості [3].

Таким чином, загальна криза неплатежів, яка характерна для сучасної української економіки, та певні глобальні тенденції значно впливають на стан дебіторської заборгованості суб'єктів господарювання в Україні.

Зазначені проблеми вказують на необхідність пошуку специфічних засобів удосконалення обліку дебіторської заборгованості, спрямованих на отримання інформації комплексного характеру, достатньої для прийняття рішень щодо налагодження системи розрахунків з дебіторами, поліпшення стану простроченої заборгованості.

#### **Список використаних джерел:**

1. Горбачова О.М., Лахай Л.В. Облік та аналіз дебіторської заборгованості: проблеми та шляхи їх вирішення// [www.nbuv.gov.ua](http://www.nbuv.gov.ua).

2. Кисельова О. Порядок врегулювання сумнівної, безнадійної заборгованості / Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. - №4. – с.24-29

3. Дородня О.О. Облік та аналіз дебіторської заборгованості: проблеми та шляхи їх вирішення// [www.rusnauka.com](http://www.rusnauka.com).

### **ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Лісовська Н.В., викладач; Лісовська А.В., студентка

*Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ірпінський економічний коледж», м. Ірпінь*

Управління наявними ресурсами підприємства неефективне без використання методів обліку, які забезпечили б достовірність даних фактичного стану майнового потенціалу підприємства. Таким ефективним методом для підприємства є інвентаризація, яка широко використовується для підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку про наявність і стан матеріальних і нематеріальних активів, іншого майна, капіталу, інвестицій, розрахунків, резервів і зобов'язань. У відповідності зі ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р. [1] для

забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства повинні проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

Питання визначення об'єктів інвентаризації та періодичність її проведення покладено на керівника підприємства і в обов'язковому порядку затверджується в наказі Про облікову політику підприємства. Для проведення інвентаризації та відображенні її результатів у обліку і фінансовій звітності підприємства керуються Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 [2], затверджене наказом Міністерства фінансів України.

Отже, можна сказати, що проведення інвентаризації та розгляд проблем і шляхів вдосконалення її проведення на підприємстві на сьогодні є досить актуальною темою, яка потребує детального розгляду.

Значні недоліки в практичній діяльності є результатом невизначеності даних питань в теоретичному аспекті. Серед науковців, що досліджували питання, пов'язані з інвентаризацією, можна виділити таких як Бутинець Ф.Ф., Базась М.Ф., Гливенко В.В., Деречин В.В., Загожай В.Б., Загородній А.Г., Матюха М.М., Лень В.С., Перезова І.В., Швець В.Г. Майже ніхто з авторів комплексно не розглядав методика, способи, процедури та методичні прийоми інвентаризаційного процесу.

На відміну від техніки проведення інвентаризації, яка пояснює, що та як потрібно робити в процесі її проведення, методика орієнтує на послідовність дій під час інвентаризації матеріальних цінностей. Вона регламентує організацію, прийоми та способи перевірки фактичної наявності цінностей та стану розрахунків і спрямовується на об'єктивне проведення інвентаризації, забезпечення оперативності отримання її результатів (шляхом звірення і порівняння даних про фактичні залишки цінностей з даними бухгалтерського обліку), достовірності облікових даних, підвищення ефективності та дієвості інвентаризації в забезпеченні збереження власності на підприємствах [3].

Як відомо, неякісне проведення інвентаризацій не забезпечує попередження нестач та розкрадань. У результаті більше половини цінностей і коштів підприємств можуть приховуватися. У практиці зустрічалися випадки, коли замість двох і більше членів комісії (не рахуючи матеріально відповідальних осіб) інвентаризація проводилася тільки однією особою або навпаки, для інвентаризації формально призначається комісія у складі 6 – 8 чоловік, а фактично проводять її 1 – 2 члени комісії. Це сприяє приховуванню нестач, а іноді призводить до того, що окремі цінності записувалися в опис за даними книг або карток, зі слів матеріально відповідальних осіб, що сприяло припискам цінностей і прихованню нестач. Існують й інші випадки і способи приховування нестач. Тому, для посилення контролю і попередження фактів приховування нестач і крадіжок цінностей інвентаризацію на об'єктах збереження варто проводити в порядку розташування цінностей на складі.

Суттєвим недоліком методики проведення інвентаризацій є те, що окремі члени робочих інвентаризаційних комісій не контролюють при інвентаризації наявність цінностей, необгрунтовано довіряють перерахування (перемірювання, зважування) їх самим матеріально відповідальним особам і записують дані із їх слів. У зв'язку із цим інвентаризаційні комісії зобов'язані перевіряти сутність і вірогідність звітів матеріально відповідальної особи, зіставляти їх дані із журналами обліку виданих доручень, здійснювати оперативне звірення з місцевими постачальниками для контролю своєчасності і правильності оприбуткування матеріальних цінностей, що надходять на підприємство до проведення інвентаризації.

Вищезазначені питання актуальні тому, що на практиці в ряді випадків інвентаризаційні комісії не контролюють наявність цінностей, довіряють облік їх проводити матеріально відповідальним особам без ретельного контролю за цими операціями, що сприяє дописуванню в інвентаризаційних описах і перекручуванню результатів інвентаризації. Крім того, керівникам і головним бухгалтерам підприємств для проведення ефективної інвентаризаційної роботи потрібно врахувати зміни нормативно-правового забезпечення проведення інвентаризації. Зокрема це стосується обсягів, строків та періодичності проведення необов'язкової та річної інвентаризації [4].

Оскільки головним завданням інвентаризації – отримання точних результатів, тому практичний досвід впровадження свідчить, що швидкість процесу автоматизації залежить від методологічних засад та облікової політики, наявності на підприємстві добре організованої системи обліку. Організацію комп'ютерної системи бухгалтерського обліку на підприємстві необхідно проводити за наступними стадіями [5]:

1) вивчення проблеми. Мета цієї стадії – показати необхідність нової системи або оцінити ефективність вже існуючої. Складається з наступних етапів: визначення, яка саме інформація потрібна користувачам; виявлення джерел цієї інформації; окреслення основних вимог щодо зручності та зрозумілості способу представлення необхідної інформації, яка може бути використана в подальшому. На цій стадії до робіт залучаються всі співробітники бухгалтерії, керівники підрозділів та керівництво підприємства, аудитори та консультанти з інформаційних систем;

2) стадія проектування системи. На основі даних, отриманих на попередній стадії, формулюються вимоги до нової системи або зміни, які необхідно внести до вже існуючої системи. Складається з наступних етапів: уточнення процедур взаємодії в системі; визначення форм представлення необхідної інформації (форм звітів); вибір обладнання та визначення вимог до програмного забезпечення; формування проектної документації. Необхідно також звернути увагу на можливість пристосування програм до змін в законодавстві.

3) впровадження та удосконалення системи. Це заключний етап, який виконується після того, як проект схвалений та затверджений керівництвом. Стадія реалізації складних систем може тривати місяці і навіть роки. Вона складається з наступних етапів: закупівля та встановлення обладнання; розробка (придбання) програмного забезпечення; навчання персоналу; тестування системи. Всі роботи третього етапу виконуються програмістами.

Удосконалення методики проведення інвентаризаційного процесу можна здійснити на основі моделювання. Моделювання як метод наукового пізнання дозволить передбачити хід проведення інвентаризаційного процесу шляхом створення зображення об'єкту, що досліджується, розробити оптимальну методику її проведення з врахуванням мінімізації витрат, її якості та оперативності, а також забезпечити раціональну організацію інвентаризаційного процесу. В системі господарського контролю виділяють моделювання організації проведення інвентаризації для товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і зобов'язань. Слід зазначити, що основні вимоги до організації інвентаризаційного процесу – це оперативність та гнучкість в роботі, усунення елементів дублювання в роботі структурних підрозділів.

Отже, для вдосконалення проведення інвентаризації можна налагодити ведення бухгалтерського обліку за рахунок застосування в господарській діяльності автоматизований облік, графік проведення інвентаризації та з метою узагальнення і систематизації інформації, одержаної в результаті інвентаризації, запропоновану відомість результатів інвентаризації, що знизить трудомісткість апарату управління і бухгалтерської служби дані зміни позитивно вплинуть на ефективне використання фінансових ресурсів і майно підприємства [3].

З вище сказаного можна побачити, що вдосконалення проведення інвентаризації на підприємстві є досить актуальною темою, що потребує детального розгляду і необхідних шляхів вирішення.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 р. № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
3. Лісовська Н. Організація і проведення інвентаризації: проблеми та напрями вдосконалення / Економічний дискурс : міжнародний зб. наук. пр. Випуск 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sophus.at.ua/Zb\\_KM\\_05\\_2014.pdf](http://sophus.at.ua/Zb_KM_05_2014.pdf) 7.

4. Бикова Г. Інвентаризація – нові правила // Дебет-кредит. – 2014. – № 49 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://online.dtkr.ua/Book/4ee3f777-0b29-4b29-a591-8bd363e25b7e/navPoint-6>.
5. Жук В.М. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку і їх вирішення [Текст] / В.М.Жук // Фінанси України. – 2010. – №7. – С. 100-113.

## **АВТОМАТИЗАЦІЯ СИСТЕМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ОПЛАТИ ПРАЦІ**

Майданик Н. О., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

За сучасних умов комп'ютеризації діяльності підприємства виникає потреба у використанні автоматизованих систем бухгалтерського обліку. Це інноваційне впровадження дозволить практично повністю виключити паперову роботу, значно знизити вірогідність помилок та підвищити ефективність роботи бухгалтера. Автоматизація систем бухгалтерського обліку з розрахунку заробітної плати є актуальною темою, бо має відношення до умов сучасного розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві.

Основною метою даної статті є висвітлення сучасних проблем обліку розрахунків з оплати праці та напрями їх удосконалення у контексті поширеної автоматизації систем бухгалтерського обліку. Об'єктом статті є розрахунок оплати праці, а предметом виступає процес автоматизації систем бухгалтерського обліку розрахунку оплати праці.

Ефективність роботи бухгалтера на підприємстві суттєво підвищується завдяки засобам автоматизації документообігу, які дозволяють оперативно накопичувати відповідні бази даних про наслідки господарської діяльності та використовувати їх для формування, редагування. На багатьох підприємствах облік оплати праці є тією ділянкою обліку, яку насамперед автоматизують. Адже вона характеризується значним обсягом вихідної інформації і відповідно розрахункових робіт. Тому в організації обліку та складання звітності з оплати праці широко розповсюджені сучасні інформаційні системи з використанням засобів комп'ютерної обчислювальної техніки.

Багато авторів ставить проблему обліку заробітної плати на головне місце серед інших аспектів облікової системи. Питання обліку праці та її оплати висвітлювались такими вченими в галузі бухгалтерського обліку, як: Сопко В. В., Хомин П. Я., Гарасим П. М., Бутинець Т. А., Жук Н. Л., Семенов Г. А., Андрущенко Л. О., Голов С. Ф., Білуха М. Т., Дорош Н. І., Усач Б. Ф., Петрик О. А. та ін.

Оплата праці в Україні регулюється в першу чергу КЗпП України, Законом України "Про оплату праці", а також безліччю законів і нормативних актів. Розрахунок заробітної плати в Україні – це складний і вельми трудомісткий процес, який включає безліч законодавчо регульованих нарахувань і утримань, державних гарантій, неоднозначного оподаткування, і величезної кількості звітності.

Загалом упровадження автоматизованої системи на підприємстві дозволяє здійснювати розрахунок сум нарахувань ЄСВ, ураховуючи при цьому: зміну процентних ставок, якими обкладається база оподаткування; нараховану заробітну плату за минулі розрахункові періоди; обмеження бази оподаткування для кожного працівника. Важливою перевагою системи порівняно з іншими є можливість розрахунку нарахувань ЄСВ для підприємств в аспекті джерел надходження коштів, за рахунок яких нарахована заробітна плата [1].

Основними засадами ведення обліку праці та її оплати є:

- інтеграція кадрового обліку, обліку праці та її оплати в єдине ціле;
- централізація обробки інформації з обліку праці та її оплати;
- автоматизований збір інформації про вихід працівників на роботу та відпрацьований ними час;

- автоматизація типових розрахункових операцій;
- автоматизований контроль за правильністю проведення ручних розрахунків та коригувань.

Помилка у нарахуванні заробітної плати автоматично призводить до цілої серії помилок і порушень, які є найважчими за своїми наслідками. Є тільки один спосіб уникнути таких помилок абсолютно точно знати, як проводити будь які розрахунки, пов'язані із заробітною платою та основні проблеми, які виникають у цій сфері.

Автоматизована система обліку оплати праці може функціонувати як окрема система для розв'язання задач тільки цієї ділянки обліку, як складова комплексної автоматизованої облікової системи або ж як складова інтегрованої автоматизованої системи управління підприємством [2].

В Україні існує проблема оцінки розміру мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму та вартості робочої сили. Ці проблеми породжують низку дій (з боку керівників і власників підприємств), які спричиняють проблеми обліку розрахунків з оплати праці, а відтак, і аудиту розрахунків з оплати праці.

Важливе значення має чітка організація облікової роботи розрахунків з оплати праці на підприємстві. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Саме в галузі розрахунків із персоналом по оплаті праці законодавство України є найбільш мінливим і нестабільним, тому потребує від бухгалтерів та аудиторів постійного оновлення нормативної бази, яку вони використовують у процесі роботи.

На вітчизняному ринку програмного забезпечення для ведення обліку оплати праці та складання звітності пропонується програми таких виробників як: "1С", "ПАРУС-Підприємство", "Галактика", "БЕСТ ЗВІТ" та ін. Вони мають подібне функціональне наповнення, але відрізняються технологією перетворення вхідних даних у результативну інформацію та інтерфейсом [3].

Програма "1С: Бухгалтерія" на сьогоднішній день є фактичним стандартом у галузі засобів автоматизації бухгалтерського обліку. До того ж платформа "1С: Підприємство 8.2" була створена з врахуванням 6-річного досвіду застосування системи програм "1С: Підприємство 7.7", яку використовують десятки тисяч підприємств.

Тому підприємствам для удосконалення обліку розрахунків з оплати праці доцільно перейти саме на "1С: Бухгалтерія 8", яка містить конфігурацію "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.2 для України».

У конфігурації "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.2 для України" можна вести повноцінний кадровий облік. В таблиці 1 наведено документи, якими оформляються у програмі основні кадрові операції:

#### 1. Кадрові операції в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2»

Операція	Документ «1С: Бухгалтерський облік для України 8.2»
Реєстрація нових працівників	«Прийом на роботу в організацію» - призначений для налаштування ведення обліку розрахунків із заробітної плати
Переведення працівника до іншого підрозділу, зміна посади, зміна табельного номера, зміна розміру нарахування зарплати	«Кадрове переміщення організації» - призначений для налаштування або зміни налаштувань з обліку оплати праці
Відрадження працівників	«Відрадження організації» - використовується для друкування бланка посвідчення про відрадження
Звільнення з організації	«Звільнення з організації» - реєструє звільнення працівників та припиняє розрахунки по заробітній платі за працівником

Програма «1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.2» призначена для комплексної автоматизації розрахунку заробітної плати і реалізації кадрової політики підприємств. Це прикладне рішення нового покоління, в якому враховані як вимоги законодавства, так і реальна практика роботи підприємств, а також перспективні світові тенденції розвитку підходів до мотивації і управління персоналом[4].

За допомогою даної програми автоматизуються наступні напрямки облікової і управлінської діяльності: планування потреби у персоналі, вирішення завдання забезпечення бізнесу кадрами, нарахування і виплата заробітної плати, розрахунок регламентованих законодавством податків і внесків на фонд оплати праці. В програмі паралельно ведуться два види обліку: управлінський і бухгалтерський[5].

Упровадження програми дозволить вести облік в єдиній інформаційній базі від імені декількох організацій – юридичних осіб, а також індивідуальних підприємців, які з точки зору організації бізнесу складають єдине підприємство.

Отже, враховуючи розширення функціональних можливостей конфігурації «1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.2» вважаємо, що її доцільно запроваджувати на підприємствах, що використовують різні графіки роботи працівників, форми оплати праці, нестандартні види нарахувань і утримань, та ведуть управлінський облік оплати праці.

Впровадження програми «1С: Підприємство 8» значно полегшить роботу бухгалтерії, підвищить продуктивність праці та ефективність діяльності підприємства в цілому.

Але використання будь яких програмних засобів вимагає від бухгалтера підвищення кваліфікації та інформаційної компетенції.

#### **Список використаних джерел:**

1. Дога В. С. Автоматизація обліку розрахунків з оплати праці в підприємствах агрохолдингових структур / В. С. Дога, Л. А. Бахчиванджи, Д. В. Присяжнюк // Аграрний вісник Причорномор'я, економічні науки. – 2011. – № 60.
2. Щирба І. М. Облік розрахунків за заробітною платою в умовах комп'ютерної обробки даних / І. М. Щирба // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 13(134).
3. Юрчишина А. В. Автоматизація первинного обліку з використанням сучасних інформаційних технологій / А. В. Черкашина // Управління розвитком. – 2011. – № 23(120). – С. 8–11.
4. Яремко С. А. Визначення напрямків удосконалення інформаційних систем обліку та контролю діяльності підприємства / С. А. Яремко // Інноваційна економіка. – 2012. – № 5.
5. Янчук Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати / Н. А. Ткаченко // Облік і фінанси АПК. Науково-виробничий журнал. – 2011. – № 3 – С. 79–83.

## **АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ЯК ФАКТОР ДОСЯГНЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ**

Макарович В. К., к.е.н., доцент, Балог Ш. Ш., студент  
*Державний вищий навчальний заклад «Ужгородський національний університет», м.  
Ужгород*

Необхідною умовою для досягнення конкурентоспроможності та збереження конкурентної позиції підприємства на ринку перед конкурентами є здійснення інвестицій в модернізацію та заміну основних фондів, оскільки якісні характеристики засобів праці є одними з важливих складових досягнення бажаної ефективності і результативності діяльності підприємства. Значну роль при цьому відіграють показники стану основних

виробничих засобів. За офіційними даними Держкомстату у 2014 році ступінь зносу основних засобів усіх підприємств нашої країни становить 83,5 %. За таких умов ефективне ведення фінансово-господарської діяльності та участь у конкурентній боротьбі із зарубіжними товаровиробниками практично неможливі [1]. Враховуючи офіційні дані показників придатності основних засобів, тема є актуальною.

Проблеми амортизаційної політики, її роль у процесі управління підприємством та підвищенні конкурентоспроможності господарюючого суб'єкта активно досліджують провідні економісти: В.В. Александров, Т.М. Старицький, Л. Лях, В.Ю. Буда-вей, О.М. Зборовська, М.С. Герасимчук, І.І. Лукінов, Л.В. Городянська, Ю.І. Стадницький, Л.В. Лях, І.І. Колобердянко, Н.О. Дугієнко та інші.

Як правило, найбільшу питому вагу у структурі активів підприємства мають необоротні активи. Особливістю необоротних активів є те, що вони відразу не переносять свою вартість на собівартість виготовленої продукції під час виконання своїх функцій, а лише поступово, оскільки зношуються. У зв'язку з цим одночасно знижується корисність об'єкта та збільшується собівартість новоствореного продукту, тобто відбувається перерозподіл вартості необоротного активу [2; с. 294]. Процес зниження балансової вартості необоротних активів у зв'язку з використанням їх у господарській діяльності суб'єкта господарювання називають амортизацією [3].

Залежно від мети нарахування та призначення амортизаційних відрахувань можна по-різному підходити до тлумачення сутності амортизації.

З економічної точки зору амортизація має визначну роль у процесі відтворення основного капіталу, який охоплює стадії виробництва, обміну та відтворення засобів праці. На етапі виробництва відбувається перетворення вартості необоротних активів в оборотні, а сума амортизації стає складовою собівартості готової продукції. В процесі обміну перенесена вартість таких активів у сумі амортизації через ціну продукції компенсуються виручкою від реалізації продукції. Саме в цей момент амортизаційний фонд набуває реального змісту, тобто підприємство отримує кошти, які нагромаджуються та акумулюються – таким чином, вони будуть фінансовим джерелом інвестицій в основний капітал. Після закінчення економічно обґрунтованого використання необоротних активів кошти амортизаційного фонду беруть участь в процесі їх відтворення. На цій стадії обігові кошти трансформуються у необоротні активи.

Отже, виходячи з даної концепції амортизацію можна трактувати як процес послідовного перенесення вартості засобів праці, авансованої в їх придбання та в міру їх зношення на вироблену продукцію з метою формування грошового фонду для подальшого відтворення зношених активів в натуральній формі. Це означає, що в економічному аспекті кінцевою метою нарахування амортизації необоротних активів є нагромадження фінансових ресурсів для забезпечення своєчасного відтворення використаних у виробничо-господарській діяльності засобів праці до їх попередньої натуральної форми.

В обліковому аспекті амортизація визначається, як систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [3]. Дана концепція амортизації ґрунтується не на потребах відтворення, а на необхідності перенесення частини вартості необоротних активів на вартість продукції, виробленої з їх допомогою у такій величині, яка б точно відображала втрату вартості цих активів у процесі виробництва та внаслідок морального зносу. З цього твердження випливає, що результатом облікового процесу нарахування амортизації є відображення зменшення споживчої вартості необоротних активів одночасно із визначенням величини витрат підприємства, яка прямо чи опосередковано має вплив на собівартість виготовленої продукції [4].

Отже, облікове тлумачення амортизації зосереджується на калькулюванні собівартості виготовленої продукції, а в центрі уваги економічної теорії виступає дотримання необхідного рівня забезпеченості виробничо-господарської діяльності необоротними активами шляхом поступового їх модернізації та оновлення. Однак дані процеси на практиці нерозривні: підприємство вимушене використовувати необоротні активи для виготовлення

продукції, у зв'язку з чим вони зношуються. Зношення активів, у свою чергу, призведе до необхідності їх покращення чи відтворення. Для розв'язання даної проблеми необхідно застосовувати амортизаційну політику, що з огляду на вищенаведене, на нашу думку, являється цілеспрямованою діяльністю підприємства, спрямованою на забезпечення ефективного стратегічного управління процесом формування собівартості продукції та власних фінансових ресурсів для відновлення виробничої потужності. Організація і проведення ефективної амортизаційної політики є завданням управлінського обліку.

Слід зазначити, що ведення бухгалтерського обліку передбачає надання інформації для прийняття управлінських рішень щодо стану необоротних активів [5]. Це забезпечується через систематичну реєстрацію фактів поступового зменшення вартості необоротних активів, а також визначення його величини. Якщо до уваги брати тільки фізичний знос об'єкта необоротних активів, то придатність до використання даного виду активу та планування його заміни визначається порівнянням амортизованої вартості з розміром зносу, тобто накопиченою сумою амортизації активів з початку його корисного використання.

Однак, основні засоби та нематеріальні активи піддаються крім фізичного ще і моральному зносу. Здебільшого результатом морального зносу є настання економічної недоцільності використання необоротних активів раніше настання повного фізичного зносу. Управлінський облік має прогнозувати термін використання активів, адже від цього залежать витрати підприємства і ціна продукції, а також планування інвестицій у власну виробничу потужність. При цьому варто врахувати дані фінансового обліку і паралельно моніторити ринок активів аналогічного призначення. Однак настання такого типу прогнозу має тільки ймовірний характер з точки зору часових факторів, тому дослідження ринку аналогічних товарів має бути періодичним та безперервним, однак слід співставляти витрати, пов'язані з дослідженням ринку, з очікуваними економічними вигодами, врахуючи дійсні і прогнозовані альтернативні витрати. Отримана таким чином інформація використовується з метою своєчасного попередження необхідності здійснення інвестицій в активи підприємства, для чого важливе значення має вилучення частини своїх оборотних коштів з обороту та цілеспрямоване визначення напрямку їх витрачання, тобто перетворення цих коштів у фінансові ресурси суб'єкта господарювання. При цьому своєчасність являється ключовим фактором, оскільки відхилення від оптимального часового терміну здійснення капіталовкладення у власну виробничу потужність може призвести до тимчасової недостатності коштів на придбання необоротних активів – як результат їх використання на інші потреби підприємства. В результаті інші учасники матимуть конкурентні переваги за рахунок придбання нових і більш ефективних необоротних активів, що може призвести до кризового становища підприємства у разі, якщо він не може оперативно реагувати на такі зміни. З іншого боку, передчасне придбання основних фондів призведе до необґрунтованого вивільнення з обороту коштів, що також оцінюється негативно.

Отже, для ефективного ведення амортизаційної політики необхідно використовувати методи управлінського обліку, що забезпечує управління процесом амортизації як у межах поточної діяльності суб'єкта господарювання, так і в коротко- та довгостроковому періоді, формуючи таким чином його амортизаційну стратегію.

#### **Список використаних джерел:**

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Балог Ш.Ш. Основні засоби та їх амортизація в бухгалтерському та податковому обліках: сутність, недоліки, відмінності: тези міжнародної науково-практичної конференції [“Соціально-економічні аспекти реструктуризації регіональної економіки”] (м. Вінниця 6-7 грудня 2012 р.) / Ш.Ш. Балог — Вінниця: ТОВ «Нілан-ЛТД», 2012. — т.1. — 394 с.
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>



4. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>  
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

## **ОБЛІК ТА АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ОСОБЛИВОСТІ ТА ШЛЯХИ ПОЛІПШЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ**

Макода С.Л., к.е.н, Дигодюк І.О., студентка  
*Національний університет біоресурсів та природокористування України, м.Київ*

У сучасному світі усі підприємства ведуть бухгалтерський облік господарських засобів та джерел їх формування незалежно від виду та форми власності згідно із чинним законодавством України.

Істотною складовою господарських засобів підприємства є основні засоби. Завдяки пришвидшенню науково-технічного прогресу спостерігається кількісне зростання та якісне удосконалення основних засобів, які разом з іншими ресурсами (трудовими, земельними) являють основу сільськогосподарського виробництва. Рациональне використання даних ресурсів та основних засобів призводить до поліпшення та удосконалення не лише сільськогосподарського виробництва, а й вироблених зв'язків та відносин.

За П(С)БО 7 «Основні засоби» основними засобами вважаються матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [1].

В Україні відбулися суттєві зміни у веденні бухгалтерського обліку основних засобів з переходом на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку стосовно принципів та методів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Оцінка основних засобів підприємства здійснюється за первісною(початковою), відновленою та залишковою вартістю.

Первісну вартість основних засобів називають фактичну вартість основних засобів праці на момент введення їх у дію чи придбання. Саме за цією вартістю деякі види основних засобів зараховуються на баланс підприємства.

Відновлена вартість основних засобів це така вартість, за якої відтворюють засоби праці за сучасних умов виробництва. Вона враховує ті самі витрати, що й первісна вартість основних засобів – це їхня повна вартість у новому, не зношеному стані[4].

Залишкова вартість основних засобів визначається як різниця між первісною (відновленою) вартістю та сумою зносу. Вона описує реальну вартість речових елементів основних засобів, яка ще не перенесена на вартість виготовленої продукції.

Згідно з Податкового кодексу України розрізняють 16 груп основних засобів та інших необоротних активів за мінімально-допустимими строками їхньої амортизації[2].

Амортизацію основних засобів нараховують на підприємствах за такими методами: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий.

Економічну ефективність використання основних засобів характеризують показники, які визначають відношення валової продукції, валового доходу, чистого доходу, прибутку до вартості основних засобів та норма прибутку. Існує така залежність: з підвищенням

насиченості підприємства основними засобами, ступінь віддачі одиниці їх вартості (капіталовіддача) знижується.

До напрямів пошуку резервів підвищення економічної ефективності використання основних засобів можна віднести такі:

- ширше використання наявних основних засобів у виробничому процесі;
- підвищення забезпеченості підприємства оборотними засобами;
- створення системи машин для здійснення комплексної механізації виробництва і впровадження на такій основі прогресивних технологій виробництва;
- вчасне оновлення засобів, підвищення їхньої придатності до використання;
- розташування капітальних вкладень по найефективніших напрямках.

Обсяг основних засобів має відповідати мінімально необхідній їхній потребі з врахуванням пікових періодів.

За одним з розподілів основні засоби за роллю у виробництві продукції поділяються на активні та пасивні. Активна частина основних засобів – це ті виробничі засоби, які приймають безпосередню участь у виробничому процесі, а саме машини, обладнання, устаткування, багаторічні насадження та продуктивна худоба. Пасивна частина основних засобів не приймає безпосередньої участі у виробничому процесі, але утворює умови для його проведення (приміщення ферми, виробничого цеху тощо). [3]

Питання щодо ведення обліку та аудиту основних засобів вивчалися багатьма вченими-економістами і описані в їхніх працях. Проте деякі питання мало досліджувалися і вимагають ретельного вивчення, адже суттєво змінилася методика ведення бухгалтерського обліку взагалі та безпосередньо основних засобів.

Питанням обліку та аудиту основних засобів створювалися роботи В.В. Бабича, М.Т. Білухи, С.Ф. Голова, В.П. Завгороднього, В.В. Сопка, А.М. Кузьмінського, В.Г. Швеця, О.А. Петрик та інші.

Питання ведення бухгалтерського обліку та особливості аудиту основних засобів є особливо актуальним, адже відбулися зміни в економіці України за останні роки, які привели до реформ у галузях народного господарства і не оминуло бухгалтерський облік. До того ж, інформації про деякі аспекти обліку і аудиту основних засобів за національними стандартами бракує в економічній літературі.

Джерелами даних для аналізу, оцінки та аудиту основних засобів є закони та законодавчі акти, зокрема Господарський і Податковий кодекси, П(С)БО 7 «Основні засоби», а також річні звіти, плани економічного та соціального розвитку підприємств, матеріали бухгалтерського обліку, відомості дефектів на ремонт техніки, кошториси на ремонт, придбання, будівництво, реконструкцію і модернізацію основних засобів, нормативно-довідкова література, статистична та фінансова звітність тощо.

Важливими напрямками підвищення ефективності використання основного капіталу є поліпшення його матеріально-речової структури, впровадження комплексної механізації і автоматизації сільськогосподарського виробництва, ресурсозберігаючих та безвідходних технологій, забезпечення оптимального співвідношення основного і оборотного капіталу, застосування прогресивних форм суспільної організації виробництва (концентрації, спеціалізації, кооперування та комбінування).

#### **Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», від 27.04.00р. № 92.
2. Податковий кодекс України. Всеукраїнська професійна бухгалтерська газета «Все про бухгалтерський облік» №19-20 від 28.02.2014 р.
3. Гринчуцький, Валерій Іванович. Економіка підприємства: навч. посібник / В. І. Гринчуцький, Е. Т. Карапетян, Б. В. Погріщук. - К. : Центр учбової літератури, 2010. - 304 с.
4. Економіка підприємства (конспект лекцій) для студентів галузі знань 0305 – «Економіка і підприємництво» / Степасюк Л.М., Величко О.В., Кудеконь Л.О. – К.:НУБіП України, 2014. – 181 с.

# БЮДЖЕТНА СИСТЕМА УКРАЇНИ

Макода С. Л. к.е.н., Сарахман Н.Р., студент

Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

**Бюджетна система** — це сукупність окремих її ланок, юридично пов'язаних між собою, яка базується на загально-прийнятних принципах, що відповідають міжнародним стандартам. [2]

**Бюджетна система України** — складається з державного бюджету України та місцевих бюджетів. До місцевих бюджетів належать бюджети обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань.[1]

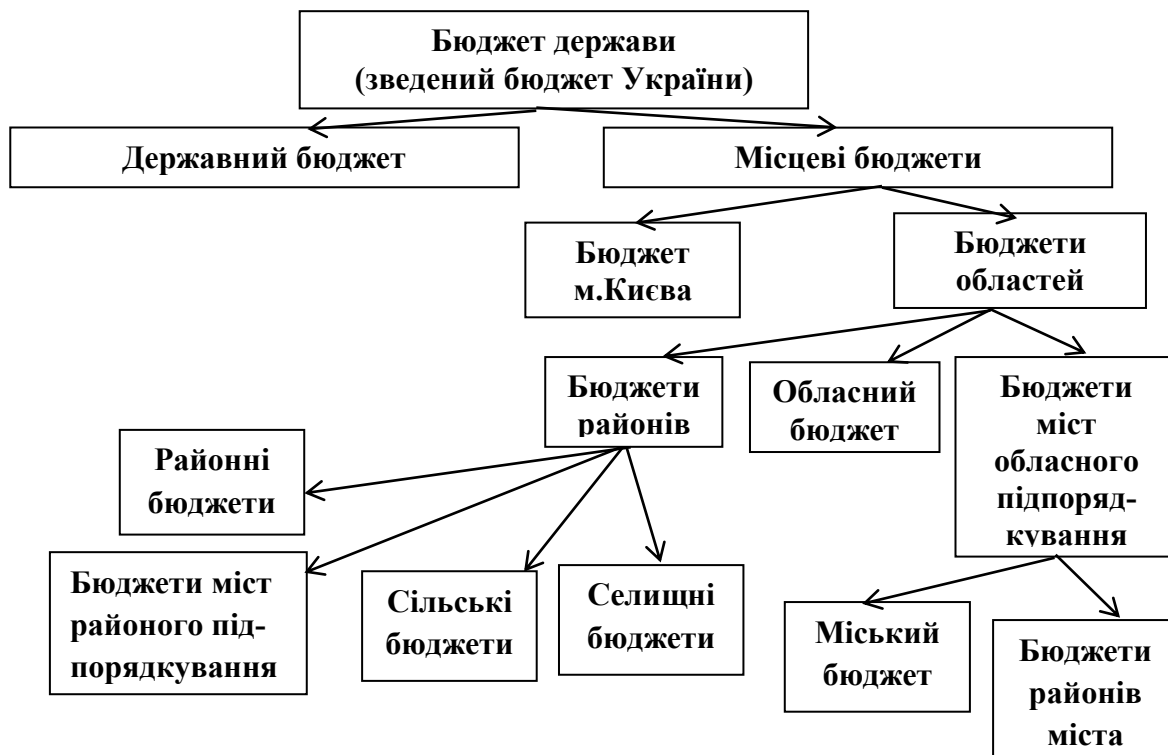


Рис. 1. Структура бюджетної системи України [2]

Складовими елементами бюджетної системи є:

- структура;
- принципи побудови;
- організація функціонування

**Функції бюджетної системи:**

- Розподільча
- Контролююча
- Забезпечення існування держави [5]

**Основні принципи бюджетної системи України:**

- принцип збалансованості — повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету;
- принцип ефективності — у процесі складання та виконання бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;

— принцип цільового використання бюджетних коштів — бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями;

— принцип справедливості і неупередженості — бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами;

— принцип відповідальності учасників бюджетного процесу — кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу.

Усі принципи побудови бюджетної системи взаємопов'язані між собою, доповнюють один одного і у цілому сприяють виконанню завдань, передбачених бюджетною політикою суспільства.[3]

Для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему, бюджетний період становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Неприйняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України до 1 січня не є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду. За особливих обставин відповідно до Конституції України бюджетний період для Державного бюджету України може бути іншим. Особливими обставинами згідно зі ст. 3 Бюджетного кодексу України є: 1) введення воєнного стану; 2) оголошення надзвичайного стану в Україні або в окремих її місцевостях; 3) оголошення окремих місцевостей зонами надзвичайної екологічної ситуації, необхідність усунення природних чи техногенних катастроф.

Для здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення необхідного аналізу в розрізі доходів, а також організаційних, функціональних та економічних категорій видатків, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників застосовується бюджетна класифікація України (ч. 1 ст. 8 Бюджетного кодексу України).

**Бюджетна класифікація** — це єдине систематизоване згрупування доходів, видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) та фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Згідно з ч. 3 ст. 8 Бюджетного кодексу України бюджетна класифікація має такі складові: 1) класифікація доходів бюджету; 2) класифікація видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) бюджету; 3) класифікація фінансування бюджету; 4) класифікація боргу.[4]

#### **Список використаних джерел**

1. [https://uk.wikipedia.org/wiki/Бюджетний\\_кодекс\\_України\\_\(2010\)](https://uk.wikipedia.org/wiki/Бюджетний_кодекс_України_(2010))
2. [http://pidruchniki.com/13761025/finansii/byudzhetna\\_sistema\\_ukrayini](http://pidruchniki.com/13761025/finansii/byudzhetna_sistema_ukrayini)
3. <http://buklib.net/books/24055/>
4. Аргус М.М. Бюджетна система України: Навчальний посібник / Аргус М.М., Хижа Н.М. — К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2005. — 220 с.

## ТРУДОВИЙ ДОГОВІР: ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Мельниченко І.В. к.е.н., доцент, Дуборез Л.А., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Дана тема є актуальною, оскільки відповідно до ч. 3 ст. 24 КЗпП працівник не може бути допущений до роботи без укладення трудового договору, оформленого наказом чи розпорядженням власника або уповноваженого ним органу, та повідомлення центрального органу виконавчої влади з питань забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування про прийняття працівника на роботу в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Трудовий договір є основною, базовою формою виникнення трудових правовідносин. Відповідно до ст. 21 КЗпП трудовий договір – це угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або уповноваженим ним органом чи фізичною особою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, а власник підприємства, установи, організації або уповноважений ним орган чи фізична особа зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, потрібні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором й угодою сторін.

Сторонами трудового договору як двосторонньої угоди є: працівник (робітник або службовець); власник підприємства, установи, організації або уповноважений ним орган чи фізична особа. Зміст трудового договору - це сукупність умов, якими визначаються права та обов'язки сторін.

Трудовий договір укладається, як правило, в письмовій формі. Додержання письмової форми є обов'язковим:

- 1) при організованому наборі працівників;
- 2) при укладенні трудового договору про роботу в районах з особливими природними географічними і геологічними умовами та умовами підвищеного ризику для здоров'я;
- 3) при укладенні контракту;
- 4) у випадках, коли працівник наполягає на укладенні трудового договору у письмовій формі;
- 5) при укладенні трудового договору з неповнолітнім (стаття 187 КЗпП);
- 6) при укладенні трудового договору з фізичною особою;
- 7) в інших випадках, передбачених законодавством України.

Як бачимо укладання трудового договору як окремого документа з усіма працівниками не є обов'язковим, окрім наведених вище умов. Тому в даному випадку роль договору буде відігравати наказ по прийнятті на роботу.

Розглянемо усі тонкощі оформлення наказу з метою визнання його трудовим договором. Підприємство може використовувати типову форму наказу (П-1) затверджену наказом Держкомстат від 05.12.2008 р. № 489 або ж розробляти свою, що й відбувається в більшості випадків.

Під час складання власної форми, підприємству слід дотримуватись усіх вимог до складання такого наказу. Дані вимоги зазначені в наказі Міністерства юстиції України від 18.06.2015 р. № 1000/5 «Про затвердження Правил організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях» (розділ II, п. 9). Отже, обов'язковим є зазначення:

- посади, на яку приймається або призначається працівник (спеціальність, кваліфікація, категорія, розряд тощо);
- дати прийняття на роботу;
- вид роботи (основна або за сумісництвом);
- умови прийняття на роботу (з випробувальним строком, за строковим трудовим договором тощо);

- умови роботи (в режимі неповного робочого часу, з важкими або шкідливими умовами праці тощо);
- розміри його посадового окладу відповідно до штатного розпису, надбавок та доплат. Правила укладення трудового договору передбачають подання працівником відповідних документів:

- а) трудової книжки;
- б) паспорта або довідки за місцем проживання;
- в) документа про освіту (диплома);
- г) інших документів, подання яких передбачене чинним законодавством.

Окрім, обов'язкових умов договору, можуть ще бути додаткові, які вносяться за згодою обох сторін та не суперечать чинному законодавству.

Отже, якщо працівник приймається на роботу за наказом, незалежно від наявності підписаного сторонами трудового договору у вигляді окремого документа, трудовий договір як угода між сторонами існує в будь-якому разі.

Як бачимо, письмове підтвердження трудових відносин є важливим як для працівника, так і для роботодавця. Таким чином обидві сторони захищають свої інтереси, чітко розмежовують свої права та обов'язки.

Договір є гарантією для робітника, що його праця буде оплачена.

Що стосується обліку, то тут завжди можна перевірити правильність нарахувань та утримань із заробітної плати, оскільки сума окладу також прописується в договорі.

#### **Список використаних джерел:**

1. <http://www.buh24.com.ua/vimogi-do-oformlennya-nakazu-pro-priynyattya-na-robotu/>
2. [Кодекс законів про працю України](#) від 10.12.1971 № 322-VIII (зі змінами та доповненнями)

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ СУМНІВНОЇ ТА БЕЗНАДІЙНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ**

Мельниченко І. В., к.е.н., Ольховик О. М., студентка

*Національний університет біоресурсів у природокористування України, м. Київ*

Наявність дебіторської заборгованості в умовах сьогодення викликана умовами господарювання підприємств. Особливої гостроти набули питання наявності сумнівних або безнадійних боргів, і найперше керівництво підприємства цікавить своєчасне погашення та запобігання безнадійним боргам дебіторів.

Дослідженням проблем організації обліку розрахунків з дебіторами займалися такі вітчизняні науковці, як Ф. Ф. Бутинець, Г. Г. Кірецев, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, В. В. Ковальов, Л. К. Сук, О. А. Боярова, Н. П. Кузик та інші. Однак окремі аспекти обліку дебіторської заборгованості залишаються недостатньо досліджуваними та потребують подальшої уваги науковців.

Метою дослідження є виявлення проблем, пов'язаних з обліком сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості.

Порядок бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості та її відображення у фінансовій звітності регулюються П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість" та 13 "Фінансові інструменти" [4]. Слід відмітити, що сутність дебіторської заборгованості визначена у цих стандартах по-різному. Так, згідно з П(С)БО 10 дебіторська заборгованість – це сума грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів, яку на певну дату підприємству заборгували його дебітори – юридичні та фізичні особи [3].

Відповідно до П(С)БО 10 та враховуючи платоспроможність дебіторів та терміни її погашення дебіторську заборгованість розглядають як сумнівну та безнадійну. Сумнівним боргом є поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення



боржником [3]. У випадку, якщо існує впевненість в неповерненні певної суми заборгованості боржником така дебіторська заборгованість набуває статусу безнадійної (рис. 1).

Рис. Порядок визнання заборгованості безнадійною

Дебіторська заборгованість підприємства визнається активом в тому випадку, коли є ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигід та може бути достовірно визначена її сума. А керуючись п.7 П(С)БО 10, поточна дебіторська заборгованість, що є фінансовим активом (окрім придбаної заборгованості й заборгованості, призначеної для продажу), повинна включатися до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення цієї чистої реалізаційної вартості на дату балансу слід розрахувати величину резерву сумнівних боргів (див. рис.).

Згідно з П(С)БО 10 величину резерву сумнівних боргів можна визначати за одним із таких методів: застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; застосування коефіцієнта сумнівності [3].

За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Актуальності набули питання нарахування та обліку резерву сумнівних боргів з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. Операція з нарахування резерву сумнівних боргів на об'єкт оподаткування впливу немає, оскільки витрати в бухгалтерському обліку (дебет субрахунку 944 «Інші витрати операційної діяльності») формують фінансовий результат до оподаткування і на цю суму він буде збільшений при визначенні об'єкта оподаткування (абз. 2 пп. 139.2.1 ПКУ [2]). І лише коригування (зменшення) резервів, на яке збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до П(С)БО/МСФЗ буде мати місце при визначенні об'єкта оподаткування, тобто зменшить його. На суму витрат від списання понад суму резерву сумнівних боргів дебіторської заборгованості, що не відповідає вимогам пп. 14.1.11 ПКУ, підлягає збільшенню фінансовий результат до оподаткування. Однак, у разі списання безнадійної дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів, фінансовий результат до оподаткування, який визначений у фінансовій звітності, не підлягає зменшенню на суму списаної заборгованості [1].

Отже, списання безнадійної дебіторської заборгованості відбувається в такий спосіб:

якщо сума резерву дозволяє повністю списати безнадійну дебіторку — Дт 38 «Резерв сумнівних боргів» Кт 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;

за недостатності суми резерву (на суму такої нестачі) — Дт 944 «Сумнівні та безнадійні борги» Кт 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат (абз. 2 п. 11 П(С)БО 10) — по Дт 944.

Водночас зі списанням дебіторської заборгованості її сума відображається на позабалансовому субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість». Така дебіторка враховується на позабалансі протягом 3-х років із дати списання. Це потрібно для спостереження за можливістю її стягнення при зміні майнового стану боржника (Інструкція № 291).

Остаточне списання заборгованості з позабалансового рахунка здійснюється в одній із двох ситуацій:

1) якщо покупець усе ж погасить заборгованість: Дт 30 (31) Кт 716 «Відшкодування раніше списаних активів» і Кт 071;

2) у разі спливу строку обліку такої заборгованості (минуло 3 роки з дати списання): Кт 071.

Таким чином, дебіторська заборгованість значно впливає на фінансовий стан підприємства, особливо в нинішній час, коли гостро постає проблема неплатежів за отриманні товари, роботи, послуги. Достовірне формування резерву сумнівних боргів, а також створення ефективної моделі обліку дебіторської заборгованості дозволять більш ефективно здійснювати управління та контроль за дебіторською заборгованістю, уникнувши при цьому ризиків неплатоспроможності.

#### **Список використаних джерел:**

1. Кузик Н. П. Облік резерву сумнівних боргів платниками податку на прибуток / Кузик Н. П., Боярова О. А. // Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку: матеріали II міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. 25 листоп. 2015 р. (ЛНТУ, м. Луцьк). – Тернопіль : Крок, 2015. – С. 16-18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sophus.at.ua/Zb\\_LNTU\\_11\\_2015.pdf#page=16](http://sophus.at.ua/Zb_LNTU_11_2015.pdf#page=16)

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний сайт ВРУ. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість": Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. №237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0725-99>

4. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти": Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 р. № 559 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1050-01>

## **ОБЛІК ОПЕРАЦІЙНОЇ ОРЕДИ У ОRENDOДАВЦЯ**

Мельниченко І.В., к.е.н., доцент, Рябокрис О.М., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Облік оренди основних засобів (необоротних активів) та розкриття інформації щодо неї у фінансовій звітності регулюються нормами П(С)БО14 «Оренда». Відповідно до п. 4 цього П(С)БО орендою визнається угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

П(С)БО 14 виділяє два види оренди — операційну й фінансову. Операційна оренда — оренда інша, ніж фінансова, тобто та, яка не відповідає ознакам, наведеним нижче: орендар



набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди; орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання; строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди; теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди; орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання; орендар може продовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату; оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди; доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець терміну оренди належать орендарю. [2].

Відносини оренди регулюються розділом 58 ЦКУ від 06.01.2003 р. № 435-IV з урахуванням особливостей, передбачених ГКУ від 16.01.2003 р. № 436-IV.

Згідно з ч. 1 ст. 283 ГКУ, за договором оренди одна сторона (орендодавець) передає другій стороні (орендареві) за плату на певний строк у користування майно для здійснення господарської діяльності. Відповідно до ч. 3 ст. 283 ГКУ об'єктом оренди можуть бути: державні та комунальні підприємства або їх структурні підрозділи як цілісні майнові комплекси, тобто господарські об'єкти із завершеним циклом виробництва продукції (робіт, послуг), відокремленою земельною ділянкою, на якій розміщений об'єкт, та автономними інженерними комунікаціями і системою енергопостачання; нерухоме майно (будівлі, споруди, приміщення); інше окреме індивідуально визначене майно виробничо-технічного призначення, що належить суб'єктам господарювання [1].

Предметом договору найму, відповідно до ст. 760 ЦКУ, може бути річ, яка визначена індивідуальними ознаками і яка зберігає свій первісний вигляд при неодноразовому використанні (неспоживна річ), а також майнові права [3].

Істотною умовою договору оренди, відповідно до ст. 284 ГКУ є: об'єкт оренди (склад і вартість майна з урахуванням її індексації); строк, на який укладається договір оренди; орендна плата з урахуванням її індексації; порядок використання амортизаційних відрахувань; відновлення орендованого майна та умови його повернення або викупу.

Відповідно до п. 4 ст. 284 ГКУ строк договору оренди визначається за погодженням сторін. У разі відсутності заяви однієї із сторін про припинення або зміну умов договору оренди протягом одного місяця після закінчення строку дії договору він вважається продовженим на такий самий строк і на тих самих умовах, які були передбачені договором [1].

Договір оренди може укладатися в простій письмовій формі, але у випадку оренди певних видів об'єктів необхідне його нотаріальне посвідчення, а інколи – і держреєстрація.

Договір оренди будівлі або іншої капітальної споруди (їх окремої частини) строком на три роки і більше підлягає нотаріальному посвідченню (п. 2 ст. 793 ЦКУ) та державній реєстрації (п. 1 ст. 794 ЦКУ). Договір оренди припиняється у разі настання якоїсь із наступних обставин: - закінчення строку, на який його було укладено; - викуп (приватизація) об'єкта оренди; - ліквідація суб'єкта господарювання – орендаря; - загибель (знищення) об'єкта оренди (п. 2 ст. 291 ЦКУ). Відповідно до п. 3 ст. 291 ЦКУ, договір може бути розірваний за згодою сторін [1,3].

Згідно з п. 1 ст. 762 ЦКУ за користування майном з наймача справляється плата, розмір якої встановлюється договором найму. Так, п. 1 ст. 286 ГКУ визначає, що орендна плата – це фіксований платіж, який орендар сплачує орендодавцю незалежно від наслідків своєї господарської діяльності. Розмір, строки її внесення обов'язково визначаються відповідно до договору оренди. Розмір орендної плати, прописаний у договорі, може бути змінений за погодженням сторін, а також в інших випадках, передбачених законодавством. Орендар має право вимагати зменшення розміру орендної плати, якщо через обставини, за які він не відповідає, змінилися передбачені договором умови господарювання або істотно погіршився стан об'єкта оренди.

Орендна плата встановлюється у грошовій формі. Залежно від специфіки виробничої діяльності орендаря орендна плата за згодою сторін може встановлюватися в натуральній або грошово-натуральній формі. Згідно з п.3 - 6 ст. 762 ЦКУ договором або законом може бути встановлено періодичний перегляд, зміну (індексацію) розміру плати за користування майном. Орендар має право вимагати зменшення плати, якщо через обставини, за які він не відповідає, можливість користування майном істотно зменшилася. Плата за користування майном вноситься щомісячно, якщо інше не встановлено договором. Наймач звільняється від плати за весь час, протягом якого майно не могло бути використане ним через обставини, за які він не відповідає [3].

Бухгалтерський облік операційної оренди будівель і споруд у орендодавця має певні особливості, пов'язанні із операціями, що мають місце при орендних відносинах. Можна виділити наступні види операцій: укладання договору оренди; оцінка об'єкта оренди і визначення суми орендної плати; передача об'єкта оренди орендарю; нарахування орендної плати у орендодавця; сплата орендних платежів; дострокове розірвання угоди; закінчення терміну дії договору; повернення об'єкта оренди у власність орендодавця.

При оренді нерухомого майна розмір річної орендної плати визначається, виходячи з добутку вартості орендованого майна, визначеного шляхом проведення незалежної оцінки, на орендну ставку у відсотках. Незалежна оцінка вартості об'єкта оренди повинна враховувати його місцезнаходження і забезпеченість інженерними мережами. Розмір орендної плати за перший місяць оренди визначається шляхом коригування розміру орендної плати за базовий місяць на індекс інфляції за період з першого числа наступного за базовим місяця до останнього числа першого місяця оренди.

При переданні в операційну оренду об'єкти відображаються на балансовому рахунку 103 «Будинки та споруди» в розрізі відповідних субрахунків (наприклад Дт 103/2 «Будівлі та споруди, передані в операційну оренду» Кт 103/1 «Будівлі та споруди»). Нарухування амортизації протягом строку корисного використання (експлуатації) переданого в операційну оренду об'єкта здійснює орендодавець. При цьому по Дт відображається рахунок обліку витрат, а по Кт 131 «Знос основних засобів».

Відповідно до п. 18 П(С)БО 14 витрати орендодавця з укладання угоди про операційну оренду (комісійні винагороди, юридичні послуги) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, в якому вони мали місце. Інші витрати орендодавця, пов'язані з отриманим доходом, від операційної оренди, також слід визнавати іншими операційними витратами й відображати за Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності» та Кт рахунку витрат того підрозділу, на обліку якого знаходить об'єкт. У Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2) такі витрати відображаються в рядку 2108 «Інші операційні витрати» [2].

При відображенні в бухгалтерському обліку та звітності доходу від операційної оренди основних засобів слід враховувати, чи належить такий дохід до основної діяльності підприємства-орендодавця. Для сільськогосподарських підприємств діяльність з надання об'єктів оренди не є основною, тому дохід від операційної оренди визнається у орендодавця іншим операційним доходом відповідного звітного періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди (п. 17 ПБО 14).

Доходом при здачі об'єкта основних засобів в операційну оренду є орендна плата. Нарухування орендної плати відображається по Дт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» та Кт 713 «Дохід від операційної оренди активів». Одночасно відбувається нарахування податкових зобов'язань з ПДВ. При цьому зменшується сума доходу Дт 713 «Дохід від операційної оренди активів» та Кт 641 «Розрахунки за податками». У Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2) такий дохід відображається в рядку 2120 «Інші операційні доходи».

Надходження орендної плати відображається по Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та Кт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Якщо договором операційної оренди основних засобів передбачено добудову, дообладнання, реконструкцію або модернізацію об'єкта оренди орендарем, то його балансова вартість збільшується на вартість добудови, дообладнання або модернізації і з врахуванням нарахованого зносу. Орендодавець при поверненні об'єкта оперативної оренди збільшує його первинну вартість на вартість добудови, дообладнання і реконструкції і з урахуванням нарахованого зносу відображає в порядку, передбаченому для обліку операцій:

— якщо орендодавець відшкодовує вартість робіт, відображається як придбання об'єкт Дт 10 Кт 685;

— якщо вартість виконаних робіт орендарю не відшкодовується Дт10 Кт 424.

У разі дострокового розірвання угоди щодо оренди об'єкта, який був переданий для добудови в бухгалтерському обліку орендодавця вартість реконструкції збільшить первісну вартість будівлі на вартість неамортизованої частини витрат орендаря. Якщо орендодавець визнає, що вартість даної будівлі відрізняється від її справедливої вартості, тоді він може на дату балансу провести переоцінку, скориставшись послугами професійного оцінювача.

Повернення орендованого об'єкта орендодавцю в бухгалтерському обліку відображається за Дт 103/1 «Будівлі та споруди» та Кт 103/2 «Будівлі та споруди, передані в операційну оренду».

При передачі основних засобів в оренду складається акт приймання-передачі основних засобів в оренду, з дати оформлення та підписання якого і починається обчислення строку договору оренди (якщо інше не встановлено договором). При поверненні майна з оренди сторони договору оформлюють та підписують акт приймання-передачі основних засобів з оренди.

Для аналітичного обліку оренди основних засобів та забезпечення спостереження за використанням у місцях експлуатації основних засобів на кожний об'єкт заводиться інвентарна картка і кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер. Орендодавець зданий в оренду об'єкт основних засобів продовжує обліковувати на рахунку 10 «Основні засоби», тільки переміщує його інвентарну картку в окремий розділ картотеки.

#### **Список використаних джерел:**

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV.// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» Затверджено наказом Міністерства фінансів України N 181 від 28.07.2000 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р.№ 435-IV// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

## **ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ**

Миськів Л.П., к.е.н., ст. викладач; Назаренко М.А. студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

В умовах трансформаційних перетворень в Україні внаслідок зменшення обсягів банківського кредитування, низького рівня державної підтримки вітчизняних підприємств та дефіциту їх власних коштів, виникає нарощення балансових залишків дебіторської заборгованості. Тому, в сучасних умовах господарювання, для недопущення погіршення фінансового стану підприємств, внаслідок зниження платіжної дисципліни покупців і замовників необхідне запровадження системи внутрішнього контролю розрахунків, якому слугує інформаційне забезпечення бухгалтерської інформації. Отже, дослідження питання

інформаційного забезпечення обліку розрахунків з дебіторами є актуальним та потребує поглибленого дослідження.

Вагоме значення у розкритті питань щодо основних аспектів обліку розрахунків з дебіторами та виникнення дебіторської заборгованості зробили такі вчені-економісти, як І. А. Бланк, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, С. Грязнова, З. В. Гуцайлюк, В. П. Завгородний, В. В. Ковальов, Г. В. Савицька, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, М. Г. Чумаченко та інші науковці. Але не зменшуючи значний доробок вчених, до сьогодні залишаються невизначеними ряд проблем щодо сучасного стану та інформаційного забезпечення обліку розрахунків з дебіторами вирішення яких потребує поглибленого дослідження особливостей бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості.

Відомо, що активи підприємства з економічного погляду поділяються на оборотні та необоротні активи. Джерела формування активів – пасиви - поділяються на власний капітал та зобов'язання. Активи дорівнюють пасивам, які виступають джерелами їх формування. Важливим елементом оборотних активів є дебіторська заборгованість.

Розрахунки з дебіторами залежать від формування основних і оборотних засобів, розподілу прибутку, розрахунків з фінансовими органами та органами соціального страхування, соціального забезпечення. Виникнення заборгованості пов'язано з тим, що досить рідко відбувається одночасне виконання обома сторонами зустрічних зобов'язань за договором. Стан цих розрахунків розкривається через суми дебіторської заборгованості на певний момент. Таким чином, облік розрахунків з дебіторами полягає у визначенні сум дебіторської заборгованості підприємства, оцінки і класифікації їх для відображення у фінансовій звітності. У процесі діяльності підприємство не завжди здійснює розрахунки з іншими підприємствами або фізичними особами одночасно з передачею майна, виконанням робіт, наданням послуг тощо. У зв'язку із цим у нього виникає дебіторська заборгованість.

Для прийняття правильних та своєчасних рішень щодо існуючої політики управління дебіторською заборгованістю в процесі антикризового регулювання фінансово-господарського стану вагоме значення має якість інформації про стан розрахунків з дебіторами, що формується на базі даних бухгалтерського обліку конкретних суб'єктів господарювання. Однак, форма бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, яка рекомендована нормативно, не враховує специфіки даного активу, що зумовлює наявність різних ознак його класифікації та значну кількість методів оцінювання.

Згідно з П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів установі на певну дату. В бухгалтерському обліку зобов'язання виникають тоді, коли покупець винен грошові кошти постачальнику за одержані товари та послуги. Дебітори є юридичними або фізичними особами, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певну суму грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Дебіторську заборгованість можна визнати активом лише тоді, коли існує можливість її погашення боржником. Економічна вигода від формування дебіторської заборгованості полягає в тому, що підприємство в результаті її погашення, розраховує рано чи пізно отримати певні грошові кошти або їх еквіваленти. За терміном погашення розрізняють: довгострокову та поточну дебіторську заборгованість.

Поточна дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу. В свою чергу поточна дебіторська заборгованість може бути: безнадійна, сумнівна звичайна.

Довгострокова дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу. Залежно від виникнення дебіторська заборгованість поділяється на:

- дебіторську заборгованість за роботи, товари, послуги;
- векселі отримані;
- дебіторську заборгованість за розрахунками;
- іншу поточну дебіторську заборгованість.

Аналіз дебіторської заборгованості проводиться за окремими її видами, за окремими контрагентами, також за окремими зобов'язаннями та сумами. У кінці року списується сума дебіторської заборгованості, строки позовної давності якої вийшли. У балансі на кінець року відображається дебіторська заборгованість, зменшена на суму заборгованості, строк позовної давності якої пройшов, а також збільшена на суму нової дебіторської заборгованості. Дебіторська заборгованість відображається у формі № 1 «Баланс» у складі активів. Важливим моментом є те, що до балансу дебіторська заборгованість має потрапляти за чистою реалізаційною вартістю, тобто за вирахуванням безнадійної заборгованості та резерву сумнівних боргів. Отже, для реального відображення в балансі дебіторської заборгованості необхідно створювати резерв сумнівних боргів.

У п. 8 П(С)БО 10 встановлено, що величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із двох методів [1]: 1) застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; 2) застосування коефіцієнта сумнівності.

Отже, на нашу думку, необхідно контролювати терміни проведення розрахунків, а також не допускати простроченої заборгованості та своєчасно вживати заходи щодо списання дебіторської заборгованості. Тому, з нашої точки зору, шляхами зменшення дебіторської заборгованості має стати: удосконалення системи управління дебіторської заборгованості; з метою здійснення подальшого аналізу треба розглянути необхідність затвердження форм звітності про стан претензійно-позовної роботи з погашення дебіторської заборгованості.

Бухгалтерський облік розрахунків з дебіторами ведеться на таких рахунках: 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 34 «Короткострокові векселі одержані», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»; 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; 38 «Резерв сумнівних боргів». Операції з визнання і погашення довгострокових і поточних зобов'язань відображаються у Журналі 3 за кредитом рахунків 18, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68 (розділ I), 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69 (розділ II). Зокрема, підприємства для перевірки правильності складання облікових регістрів можуть застосовувати оборотну відомість за рахунками бухгалтерського обліку, яка складається з даних оборотів на рахунках бухгалтерського обліку Головної книги після занесення до неї оборотів із всіх журналів. Сума підсумків Журналу за горизонтальним підрахунком (сума рядків) дорівнює сумі підсумків цього самого Журналу за вертикальним підрахунком (сума граф). Але, з нашої точки зору, невід'ємним елементом та завершальним етапом облікового циклу, що зумовлює органічну єдність показників є бухгалтерська звітність. Значення бухгалтерської звітності полягає в тому, що вона є джерелом інформації про результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

Отже, можна зробити висновок, що інформаційне забезпечення обліку є необхідним важелем у веденні розрахунків з дебіторами та отриманням своєчасних і якісних даних щодо виникнення дебіторської заборгованості, що значно впливає на прийняття правильних управлінських рішень.

## **УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ СКЛАДАННЯ БЮДЖЕТУ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ**

Огійчук М.Ф., к.е.н., професор; Тишина К.О., студентка  
*Харківський національний аграрний університет імені Василя Васильовича Докучаєва,  
м. Харків*

Бюджетування - це стандартизований процес визначення обсягу і складу витрат, пов'язаних з діяльністю окремих структурних одиниць і підрозділів та забезпечення покриття цих витрат ресурсами підприємства. Стандартизований процес бюджетування базується як на самостійно розроблених підприємством, так і на загально-визначених вимогах і

процедурах, передбачених національними стандартами бухгалтерського обліку. До вимог і процедур належать:

- розроблення бюджетів усіма підрозділами підприємства;
- забезпечення єдиного порядку підготовки, аналізу і затвердження бюджетів;
- координація діяльності підрозділів підприємства у процесі розроблення бюджетів;
- структуризованість бюджетів;
- обґрунтованість показників бюджетів;
- відкритість бюджетів до ситуаційних змін;
- участь у бюджетуванні менеджерів усіх підрозділів, що відповідають за виконання виробничої програми та бюджету;
- чітке встановлення та постійне порівняння всіх видів витрат, джерел їх покриття і очікуваних результатів у ході здійснення діяльності, розрахованої на певний час;
- підприємство визначає кожний відділ як один із центрів відповідальності [5].

Методика складання бюджетів тісно пов'язана зі специфікою господарського процесу. Кожне підприємство має свої особливості складання бюджету, що залежать від умов його діяльності, стратегічних та поточних цілей [4].

Бюджет прямих витрат на оплату праці - це плановий документ, в якому повинні бути відображені витрати на оплату праці для забезпечення виробництва запланованого обсягу сільськогосподарської продукції, виконання робіт та послуг у бюджетному періоді.

При складанні бюджету прямих витрат на оплату праці слід керуватися чинними законодавчими нормативно-правовими актами для нарахування заробітної плати.

Закон України «Про оплату праці» №198/95 від 24 березня 1995 року з відповідними змінами визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати [1].

Основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників містяться в Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 року №5 [2].

Програми державних статистичних спостережень передбачають облік фонду оплати праці, нарахованого усім працівникам, а також виділення фонду штатних працівників, які перебувають в обліковому складі підприємства, та поділ його на складові.

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників використовується показник фонду оплати праці. До фонду оплати праці включається нарахування працівникам у грошовій і натуральній формах (оцінений у грошовій формі) за відпрацьований і невідпрацьований час, належний до сплати, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат.

Структура фонду заробітної плати згідно із Законом України «Про оплату праці» така:

- основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу згідно з установленими нормами праці (нормами часу, виробітку, обслуговування, посадовими обов'язками). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) та відрядних розцінок для працівників і посадових окладів для службовців;

- додаткова заробітна плата - це винагорода за працю понад установлену норму, за трудові успіхи і особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій;

- інші заохочувальні та компенсаційні виплати - до яких належать виплати у формі винагород за підсумки роботи за рік, премії за спеціальними системами та положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, що не передбачені актами чинного законодавства або здійснюються понад установлену зазначеними актами норму [5].

Фонд оплати праці інших категорій працівників (сумісників або тих осіб, які зайняті за договорами цивільно-правового характеру) розподіляються на складові на загальних підставах згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати. При цьому суму оплати праці вищезгаданих категорій у формах державних статистичних спостережень відображаються у фонді оплати працівників позаоблікового складу та не враховуються при обчисленні середньої заробітної плати штатних працівників облікового складу підприємства [2].

При визначенні фонду оплати праці штатних працівників із загальної суми фонду оплат праці також виключаються суми, нараховані працівникам, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та з догляду за дитиною, вибраним до органів первинної профспілкової організації, звільненим з роботи на момент складання бюджету витрат на оплату праці.

Фонд оплати праці працівників, прийнятих на постійну роботу за направленням державної служби зайнятості згідно із договором з роботодавцем про надання дотації на створення додаткових робочих місць для працевлаштування безробітних, ураховується на загальних підставах згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати.

Потребу в затратах праці (людино-годинах і працівниках) відображають в попередньо розроблених даних розрахункових таблиць. При цьому використовують такі документи: штатний розклад, виробничі програми підрозділів, розрахунки до договорів на підряд, нормативну документацію з визначення затрат праці і чисельності працюючих [5].

При визначенні потреби в затратах праці виходять з того, що норма тривалості робочого часу не може перевищувати 40 годин на тиждень. Регулювання робочого часу здійснюється нормативно-правовими актами у сфері праці, угодами і колективними договорами [3].

Працівникам, яким встановлено 40-годинний робочий тиждень, тривалість роботи напередодні святкових і неробочих днів скорочується на одну годину [3].

Робота не проводиться на підприємствах, в установах, організаціях також у такі святкові і неробочі дні: 1 і 2 січня - Новий рік; 8 березня - Міжнародний жіночий день; 1 і 2 травня - День міжнародної солідарності трудящих; 9 травня - День Перемоги; 28 червня - День Конституції України; 24 серпня - День незалежності України.

Дні релігійних свят:

Різдво Христове; Пасха (Великдень); Трійця.

Якщо святковий або неробочий день збігається з вихідним днем, вихідний день переноситься на наступний після святкового або неробочого.

На підприємствах, де встановлено шестиденний робочий тиждень, а норма тривалості робочого часу не збігається із зазначеною, відповідне рішення приймається самостійно за умови дотримання вимог статей 50-53, 67 і 73 Кодексу законів про працю України [3].

Підприємства і організації при укладанні колективного договору можуть встановлювати меншу норму тривалості робочого часу, ніж передбачено законодавством.

Залежно від терміну роботи в господарстві працівники розподіляються на постійних, тимчасових і сезонних. Постійними вважаються працівники, що прийняті на роботу без встановлення терміну закінчення робіт. До сезонних відносять працівників, що поступають на роботу в господарство на період сезонних робіт (терміном не більше шести місяців), а до тимчасових - прийнятих на термін до двох місяців.

Планова середньорічна чисельність працівників на механізованих і кінно-ручних роботах у рослинництві визначається відношенням відповідних затрат праці в людино-годині по галузі на норму трудового навантаження, наприклад, 1920 годин на рік на одного працюючого. При цьому затрати праці розраховуються за кожною культурою на основі технологічних карт або укрупнених нормативів.

Планову середньорічну чисельність основних працівників, зайнятих обслуговуванням тварин і птиці, визначають відношенням планового середньорічного поголів'я до прийнятих у господарстві норм обслуговування за групами тварин. Чисельність підмінних працівників визначають як добуток кількості основних працівників на співвідношення між числом

неробочих і робочих днів. Наприклад, при 52 вихідних днях у році, 10 - святкових і 24 – відпустки, співвідношення неробочих і робочих днів складає 30,82%.

Затрати праці в людино-годинах працівників тваринництва розраховують як добуток кількості основних працівників на кількість календарних днів у році і на тривалість робочого дня, або як добуток кількості всіх середньорічних працівників на річний фонд робочого часу (в годинах) одного працівника у відповідності з діючим у господарстві порядком надання відпусток, вихідних днів і тривалості робочого дня.

При складанні бюджету витрат на оплату праці виходять з того, що підприємство самостійно визначає суму коштів, що направляються на оплату праці [5].

Розміри заробітної плати залежать від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства. Регулюють заробітну плату, форми і системи оплати праці та мінімальну заробітну плату.

Якщо до моменту розробки бюджету утворилася значна кредиторська заборгованість з оплати праці, то доцільно передбачити графік її погашення. Графік погашення заборгованості з оплати праці складають за тим же принципом, що і графік погашення заборгованості на матеріали. Слід зазначити, що до складу витрат на оплату праці включені відрахування на соціальні заходи. На кожному підприємстві зароблену плату виплачують у поточному звітному періоді за минулий місяць. Тому необхідно витрати на оплату праці включати в бюджет цих витрат за поточний місяць [4].

#### **Список використаних джерел:**

1. Про оплату праці / Закон України від 24.03. 1995 р. № 108/95 ВР зі змінами та доповненнями від 16.01.2016 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2016. - № 3. – С. 25.
2. Інструкція зі статистики заробітної плати від 13.01.2004 р. № 5 [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
3. Кодекс законів про працю України / Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2016. – № 10. – С. 103.
4. Добровський В.М. Управлінський облік: навч.-метод. посібник / За ред. В.М. Добровського. – К: КНЕУ, 2013. - 235 с.
5. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М.Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М.І. Беленкова та ін. / За ред. Проф. М.Ф. Огійчука. – 7-ме вид., перероб. і доповн. –К.: Алерта, 2016. – 1040 с.

## **ОСНОВНІ НОВАЦІЇ У ФІНАНСОВОМУ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ**

Парфенюк І.В., студентка

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ*

Нещодавно на всю країну проgrimіла постанова № 1013 (див. «Бюджетна бухгалтерія», 2015, № 47, с. 4), якою з 1 грудня 2015 року було підвищено: — посадові оклади працівників, що розраховуються за Єдиною тарифною сіткою (крім 1 — 3-го тарифних розрядів); — на 25 % — посадові оклади керівних працівників, спеціалістів і службовців в органах виконавчої влади, місцевого самоврядування, прокуратури та інших органах; — на 10 % — посадові оклади окремих працівників (працівників державних нотаріальних контор і нотаріальних архівів, Центру адаптації державної служби до стандартів Європейського Союзу та його регіональних відділень, Національної школи суддів України, Координаційного центру з надання правової допомоги та його територіальних відділень). З 1 січня 2016 року посадові оклади бюджетників не підвищуватимуться. Збільшення посадових окладів можна очікувати тільки у травні 2016 року.



Поріг індексації: 101 % → 103 % Нагадаємо: крім підвищення посадових окладів працівників бюджетної сфери, грудень 2015 року ознаменувався прийняттям оновлених правил індексації грошових доходів згідно з постановою № 1013. Більше того, п. 3 зазначеної постанови прописав бюджетним роботодавцям обнулити працівникам зарплатну індексацію грудня-2015 за рахунок збільшення окладів, перегляду розмірів надбавок, доплат і премій. Ми детально висвітлювали ці питання в газеті «Бюджетна бухгалтерія», 2015, № 47, с. 21. Проте новими правилами індексації грошових доходів, що запрацювали з 1 грудня 2015 року, законодавці не обмежилися. Тепер поправки дійшли й до порога для проведення індексації доходів. Оплатно-трудова новація 2016 року: вивчаємо разом

З 1 січня 2016 року ч. 1 ст. 4 Закону про індексацію діє в новій редакції: «Індексація грошових доходів населення проводиться у разі, коли величина індексу споживчих цін перевищила поріг індексації, встановлений в розмірі 103 відсотка» (зміни внесені згідно з п. 21 Закону № 911). Тобто поріг індексації у розмірі 101 % збільшили до 103 %. Така поправка означає, що необхідність індексації для зарплат, грошового забезпечення, стипендій, пенсій, виплат із соцстрахування тепер виникатиме при більш високому індексі інфляції. Наприклад, згідно з абз. 2 п. 3 постанови № 1013 для проведення подальшої індексації зарплат працівників бюджетної сфери (після грудневого обнулення — 2015) необхідно обчислювати приріст індексу споживчих цін із січня 2016 року. Тоді право на індексацію зарплати для працівників може настати в березні 2016 року, якщо індекс інфляції за січень 2016 року (буде відомий на початку лютого 2016 року) перевищить установлений поріг індексації. За оновленими законодавчими нормами він тепер повинен перевищити 103 %.

Отже, при невеликій інфляції право на індексацію наставатиме набагато пізніше або ж розраховані індекси перераховуватимемо набагато рідше. Припустимо, що після підвищення окладів у грудні 2015 року індекси інфляції за січень, лютий і березень 2016 року дорівнюватимуть 101 %. Тоді розрахований наростаючим підсумком індекс інфляції ( $1,01 \times 1,01 \times 1,01 \times 100 \% = 103,03 \%$ ) перевищить поріг індексації тільки в березні 2016 року. Право на індексацію з урахуванням цього коефіцієнта індексації (3 %) застосовуватимемо аж для індексації зарплати за травень 2016 року. При старому порозі ми б уже індексували квітневу зарплату на 2 %. Ось так законодавці вирішили економно використовувати державні кошти і привести у відповідність до фінансових можливостей бюджетів усіх рівнів дію положень, зокрема, ст. 4 Закону про індексацію (про це йдеться в пояснювальній записці до проекту цього Закону). Зауважимо: Комітет Верховної Ради України з питань соціальної політики, зайнятості і пенсійного забезпечення на засіданні 16.12.2015 р., розглянувши проект Закону № 911 (законопроект № 3628 від 11.12.2015 р.), поданий Кабміном, висловив свої зауваження до розглянутих положень, що вимагають відповідного доопрацювання.

Зокрема, це стосувалося й підвищення порога індексації з 101 до 103 %. Згідно з висновками Комітету, підвищення порога індексації до 103 % призведе до погіршення купівельної спроможності громадян в умовах постійного зростання цін і тарифів на житлово-комунальні та інші послуги, порушення встановлених Конституцією України гарантій щодо забезпечення достатнього рівня життя населення країни і ще більшого його зубожіння. Проте, як бачимо, зауваження Комітету залишилися непочутими. Законодавці не знайшли кращих варіантів для досягнення кінцевої мети ухвалення Закону № 911 — створення умов для стабілізації фінансового стану держави та вдосконалення окремих положень соціальної політики. Отже, «стабілізуємося та удосконалюємося» далі — без особливих сподівань на індексацію. Чекаємо, що відповідні поправки для нового порога індексації (103 %) незабаром будуть внесені й до п. 11 Порядку № 1078 (на це Кабміну законодавці відвели 3 місяці).

Оподаткування зарплати та інших виплат Законом № 909 з 1 січня 2016 року внесено зміни до ПКУ й Закону про ЄСВ щодо сплати ПДФО і ЄСВ. Почнемо з ПДФО. Ставка ПДФО. З 1 січня 2016 року ставка ПДФО за такими виплатами, як заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику податків у зв'язку з трудовими відносинами та за

цивільно-правовими договорами (далі — ЦПД), становить 18 % незалежно від суми виплати (п. 167.1 ПКУ). Що це означає? Нагадаємо: у 2015 році за такими виплатами ставка ПДФО визначалася залежно від суми виплати. Так, якщо база оподаткування в календарному місяці не перевищувала 10-кратний розмір МЗП або дорівнювала такій сумі (у 2015 році — 12180 грн.), то ставка ПДФО становила 15 %.

Якщо база оподаткування в календарному місяці перевищувала 10-кратний розмір МЗП, то до суми, що дорівнює цьому розміру, застосовувалася ставка 15 %, а до суми перевищення — ставка 20 %. Зауважимо: у зв'язку з тим, що у 2015 році до вказаних вище доходів застосовувалися дві ставки ПДФО, фізособам, у яких річна сума таких доходів перевищила 120 розмірів МЗП, треба буде подати декларацію за підсумками 2015 року. Важливо! З 1 січня 2016 року суми зарплати, лікарняних та інших виплат, які виплачуються працівнику у зв'язку з трудовими відносинами, суми винагороди за ЦПД оподатковуються за єдиною ставкою ПДФО — 18 %. Через те що встановлено єдину ставку ПДФО, у фізичних осіб відпадає необхідність у поданні річної декларації у зв'язку з отриманням значних сум доходу. Проте необхідно врахувати, що річну декларацію не потрібно буде подавати саме за підсумками 2016 року. Відповідні зміни було внесено Законом № 909 до пп. 167.1 і 176.1 ПКУ.

Оплатно-трудова новація 2016 року: вивчаємо разом | Перш ніж розглянути, які зміни в розмірі ПСП сталися у 2016 році, нагадаємо, як цей розмір визначався раніше. Відповідно до п.п. 169.1.1 ПКУ було встановлено, що звичайна ПСП визначається на рівні 100 % розміру ПМ для працездатної особи (у розмірі на місяць), встановленого законом на 1 січня звітного податкового року. При цьому в п. 1 розд. XIX «Прикінцеві положення» ПКУ зазначалося, що до 31 грудня 2015 року звичайна ПСП встановлювалася на рівні 50 % розміру ПМ для працездатної особи (із розрахунку на місяць), встановленого законом на 1 січня звітного податкового року. Виходить, що з 1 січня 2016 року планувалося підвищення звичайної ПСП до 100 % ПМ для працездатної особи. Але таким планам не судилося здійснитися L.

#### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
2. ПСБО 11 «Зобов'язання», ПСБО 13 «Фінансові інструменти»
3. Закон про цінні папери - Закон України від 18.06.91 р. №1201-ХІІ "Про цінні папери та фондову біржу".
4. Закон про обіг векселів - Закон України від 05.04.2001 р. №2374-ІІІ "Про обіг векселів в Україні".

## **ДОЦІЛЬНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ НАЙПОШИРЕНІШИХ ІНСТРУМЕНТІВ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Радик С.М., студентка

*Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль*

У світлі останніх десятиліть з'являлися критичні висловлювання з приводу традиційних прийомів управлінського обліку у зв'язку з нереалізованими запитами стратегічного менеджменту у глобалізованому економічному просторі. Тому, неминучою стала поява нових підходів, які більше відповідають сучасному конкурентному середовищу ведення бізнесу. Зокрема, в якості нового підходу активно пропагується стратегічний управлінський облік. Сфера його застосування значно розширилася в порівнянні із класичним управлінським обліком і надала великі можливості та переваги у впровадженні

нового спектру інструментів, прийомів, методів формування прогресивних, економічно-ініціативних, конкурентоспроможних бізнес-одиниць.

Практична реалізація стратегічного управління потребує прогресивного інструментарію. Щодо ретроспективності методів, технік, інструментів стратегічного управлінського обліку існують такі погляди науковців: Л.В. Нападовська, згадує, що розширення впливу на господарську діяльність вимагало використання нових методів управлінського обліку, до яких слід віднести управлінський облік, спрямований на управління якістю, облік за функціями, стратегічний управлінський облік [2, с. 340], Р.Ф. Бруханський зазначає, що використовуються аналітичні інструменти, які знайшли широке застосування у сфері стратегічного менеджменту, маркетингу та інших дисциплінах, які пов'язані з вивченням зовнішнього середовища підприємства [1, с. 235], С.П. Суворова наголошує на необхідності подальшого розвитку загальної теорії й методології стратегічного управлінського обліку і розробці комплексних методик його організації [3, с. 6].

Варто зауважити, що на сьогодні відсутні докази масового запровадження інструментів стратегічного управлінського обліку в агропромисловому бізнесі. Водночас дослідження вчених значної кількості великих фермерських господарств США, Великобританії, Австралії та Нової Зеландії все ж таки доводять позитивну практику застосування методик, інструментів, методів. Зокрема, представник СІМА Л. Джек [5, с. 1-6], встановила, що провідними виробниками сільськогосподарської продукції використовуються такі його інструменти як: бенчмаркінг, збалансована система показників, аналіз ланцюжків цінностей та маркетингової інформації, таргет-костинг, управління благополуччям та фінансовими інструментами.

Тож, серед усього інструментарію, який знаходиться на стадії свого становлення найбільшу увагу хочемо приділити інструментам, що довели свою дієвість, починаючи з витоків управлінського обліку, а, вдосконалившись, знайшли своє застосування у стратегічному управлінському обліку сільськогосподарських підприємств: target cost, kaizen costing, benchmarking, value chain costing, balanced scorecard.

Згідно публікацій зарубіжних фахівців, серед калькуляційних прийомів управлінського обліку для стратегічних цілей найбільшою популярністю користується цільова калькуляція собівартості (target costing). Ця концепція має багаторічний досвід застосування в сотнях відомих компаній і авторитетну думку провідних фахівців у сферах маркетингу, виробничого менеджменту та управлінського обліку. Використання системи цільової калькуляції собівартості дозволяє координувати і контролювати виробничу діяльність підприємства відповідно до важливих стратегічних орієнтирів – заданих витрат. Таргет-костинг поєднується з бюджетуванням, плануванням прибутку, формуванням центрів відповідальності, різними стратегіями ціноутворення та оцінними процедурами [4, с. 13]. Розглядаємо його як цілісну концепцію управління, яка підтримує стратегію зниження витрат і реалізує функції планування виробництва і калькулювання цільової собівартості в порівнянні з ринковими реаліями. Тобто, тут мова йде про необхідність стратегічного планування і визначення спершу ціни товарної продукції, обрахунку прибутку, а в кінцевому результаті – досягнення запланованої собівартості. Відштовхуючись від цього, якщо ціна буде конкурентоспроможною, то прибутковість фірми – забезпечена. Таким чином, класична формула собівартості дещо видозмінюються: ціна – прибуток = собівартість. Скорочення затрат здійснюється поетапно: визначення можливої ціни за одиницю продукції, визначення цільової собівартості за одиницю в цілому, порівняння цільової і можливої ціни реалізації, перепроєктування продукту і одночасне внесення покращень.

Вперше даний інструмент впровадила в практику корпорація Toyota. Історія target costing також пов'язана із довоєнною Німеччиною – випуском «народного» автомобіля Volkswagen, який повинен був стати доступним найширшим верствам населення, водночас, не повинен був бути збитковим для виробника.

Зокрема, Toyota вдалося не лише випустити достойний продукт на рівні бізнес-одиниці, а й на геополітичному та геоеконічному рівні забезпечити прогресивний розвиток японської економіки та економік партнерів. Наприклад, за Кіотським протоколом

невикористані квоти на викиди парникових газів Україна передала Японії в обмін на гібридні Toyota Prius, які і є результатом вдалого впровадження target costing.

Не менш актуальний інструмент kaizen costing. Він, на нашу думку, є процесом зниження витрат упродовж виробничої стадії життєвого циклу шляхом безупинного пошуку поліпшень. Даний метод за своїм призначенням нагадує калькулювання. Зауважимо, що цей інструмент також має приклади успішного впровадження. Єдине підприємство в Україні, яке уповноважене виготовляти напої під товарними знаками, що належать Coca-Cola Company – «Кока-Кола Беверіджиз Україна» розпочала впровадження kaizen costing або kaizen-калькулювання. Сьогодні ж 90% співробітників українського заводу залучені в «kaizen». Компанія займає лідируючі позиції в своєму сегменті.

Benchmarking (бенчмаркінг) є інструментом визначення, розуміння та адаптації наявних прикладів ефективного функціонування компанії з метою поліпшення власної роботи. Він у рівній мірі включає в себе два компоненти: оцінювання і зіставлення. Зазвичай, за зразок приймають «кращу» продукцію і маркетинговий процес, використовуваний прямими конкурентами і фірмами, що працюють в інших подібних галузях, для виявлення фірмою можливих способів вдосконалення її власних продуктів і методів роботи.

Практичне застосування бенчмаркінгу можна розглянути на прикладі бізнес компанії «Екологічні технології» – ексклюзивного дистриб'ютора фільтрів для очищення води «Бар'єр». Досвід був запозичений у іншої компанії з надання послуг логістики, де вирішувались такі питання: як більш економічно перевозити великі фільтри та що робити для того, щоб запобігти крадіжці вантажу. За допомогою більшої деталізації даних одержувача усі проблеми було успішно вирішено.

Value chain costing (ланцюжки вартості) – відображають процес створення вартості на підприємстві та складається з різних елементів основних і допоміжних (підтримуючих) процесів. До основних елементів відносимо: вхідну логістику, виробництво, вихідну логістику, маркетинг і продаж, обслуговування. До допоміжних функцій належать: інфраструктура компанії, матеріально-технічне забезпечення, розвиток технології, управління трудовими ресурсами. Кожен з цих процесів у ланцюжку цінностей є потенційним джерелом конкурентної переваги.

Але на сьогодні відсутній загальний і остаточний набір компонентів, з яких повинен складатись ланцюжок вартості підприємства або стратегічної бізнес-одиниці.

Balanced Scorecard (збалансована система показників), на нашу думку, саме ця стратегічна система забезпечує найчіткіше формулювання планів на майбутню перспективу та їхню реалізацію, адже вона значно ширша від систем, які лише вимірюють фінансові показники. Збалансована система показників є джерелом інформації як щодо внутрішніх процесів на підприємстві, так і щодо їх зовнішніх наслідків.

Грамотне стратегічне управління – ось один з найважливіших факторів у плануванні, бо конкурентні переваги важко здобути за рахунок самих лише інвестицій у фізичні активи та ефективного фінансового менеджменту. А мобілізація і належне використання власних нематеріальних активів вже є вагомим фактором для розвитку підприємств. Тому в умовах жорсткої ринкової конкуренції на перший план виходить довгостроковий розвиток, серед основних факторів якого слід виділити: грамотне стратегічне управління, фінансовий та інтелектуальний капітал, втілений у знаннях і кваліфікації співробітників, здатність бізнес-одиниці залучати і зміцнювати зв'язки з клієнтами, стратегічний капітал компанії, ефективність бізнес-процесів, стратегічно орієнтовані ідеї щодо заохочення інновацій та організаційно-поліпшувальної стратегічної діяльності, що досягається за допомогою інструментів стратегічного управлінського обліку.

Таким чином, існування набору методів стратегічного управлінського обліку, які можуть використовуватись у практичній діяльності підприємств, зумовлює проблему вибору серед них найбільш оптимального для конкретного підприємства (із врахуванням його технологічної та організаційної структури, специфіки діяльності, зовнішнього середовища тощо).

В той же час використання як синергетично, так і відокремлено, таких інструментів стратегічного управлінського обліку як target costing (гіпотетичної стратегії створення

цінності товару і його реалізації), kaizen costing (поетапного пошуку поліпшень безпосередньо під час виготовлення товару), benchmarking (визначення, розуміння та адаптації наявних прикладів ефективного функціонування компанії з метою поліпшення власної роботи), value chain costing (процес створення вартості на підприємстві, який складається з різних елементів основних і допоміжних процесів), balanced scorecard (збалансована система різних показників) дає можливість генерувати нові вектори прогресу у стратегічному управлінні.

Практична реалізація їх «піонерного» впровадження демонструє доцільність застосування цих найпоширеніших інструментів у агропромисловому бізнесі, який зараз вийшов на якісно новий рівень свого розвитку в умовах глобалізованого економічного простору.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
2. Нападовська Л.В. Управлінський облік: монографія / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
3. Суворова С. П. Формирование стратегического управленческого учета на промышленных предприятиях: теория и методология : дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / С. П. Суворова. – Орел, 2007. – 319 с.
4. Залевский В. А. Управленческий учет и анализ формирования целевой себестоимости для целей стратегического менеджмента / В. А. Залевский // Управленческий учет. – 2009. – № 1. – С. 3-13.
5. Jack L. The adoption of strategic management accounting tools in agriculture post subsidy reform: a comparative study of practices in the UK, the US, Australia and New Zealand / Lisa Jack // Research executive summaries series. – 2009. – Vol 5, Issue 7. – P. 1-6.

## **ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ**

Савчук В.К. професор, Годя О. студентка,  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Інвентаризація є тим інструментом, який забезпечує достовірність даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Її не проведення є порушенням правил ведення бухгалтерського обліку і може призвести до накладення адміністративного штрафу. Інвентаризація проводиться на загальних підставах, опираючись на нормативну базу та положення бухгалтерського обліку. Загальна послідовність охоплювальної роботи залишається незмінною.

Інвентаризація має свої особливості, які залежать від об'єктів та суб'єктів перевірки. Тобто, об'єктами є предмет перевірки: майно та зобов'язання підприємства, які за необхідністю деталізують. Здійснення інвентаризації передбачає наявність не тільки об'єкту інвентаризації, але й її суб'єкту.

Суб'єкти інвентаризації зобов'язані вжити необхідні заходи всебічного, повного та об'єктивного встановлення всіх кількісних і якісних характеристик об'єктів інвентаризації, причин їх змін та винних в цьому осіб.

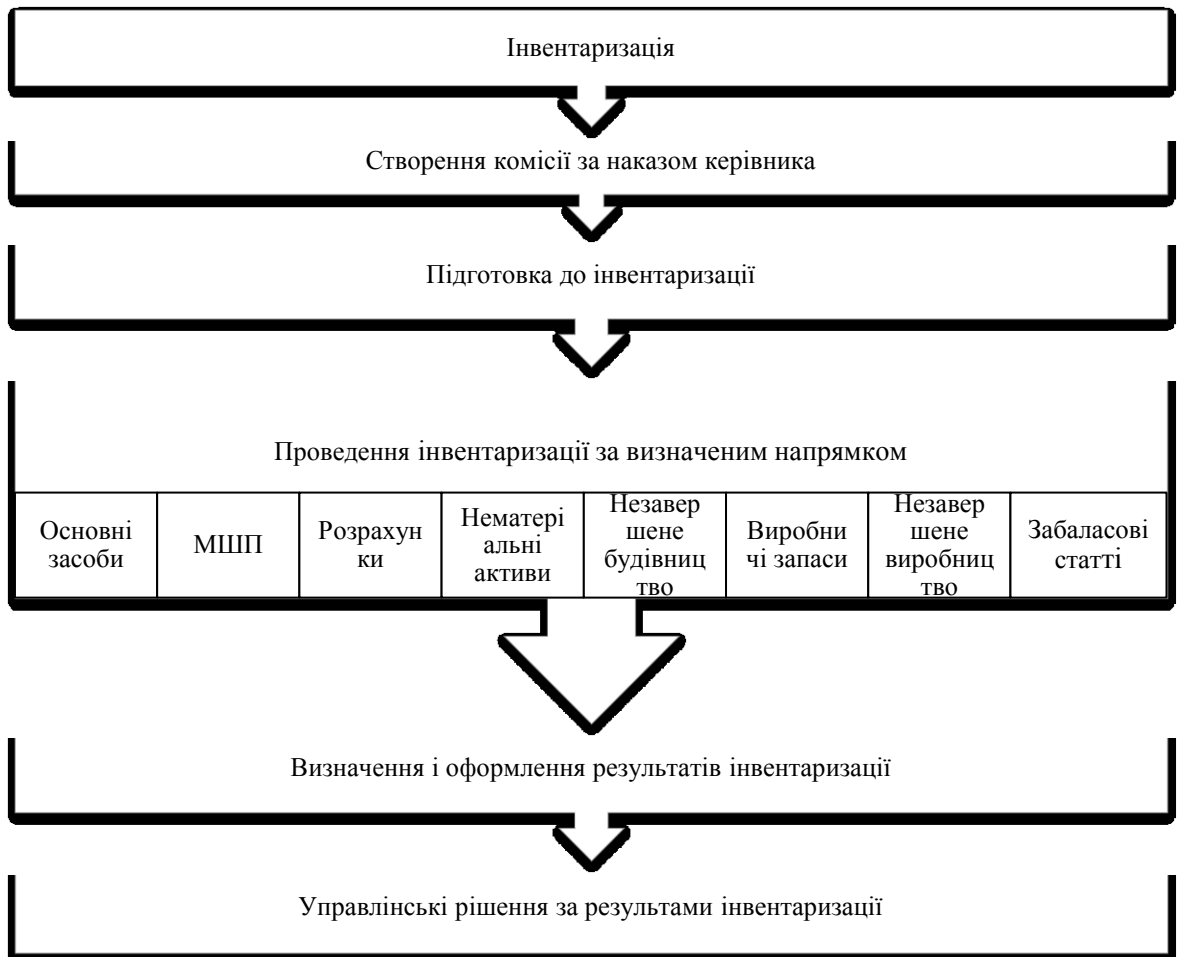


Рис 1. Послідовність проведення інвентаризації

До повноважень суб'єктів здійснення інвентаризації надається право її проведення на підприємстві. Робочим (виконавчим) органом суб'єкту інвентаризації виступає інвентаризаційна комісія – колективний орган, що формується з групи осіб, які наділяються певними повноваженнями для встановлення фактичної наявності і стану майна та фінансових зобов'язань підприємства, прийняття рішень за результатами проведення інвентаризації. До складу комісії включають працівників, обізнаних із технологією зберігання товарно-матеріальних цінностей, інженерно-технічних працівників для того, щоб мати при необхідності обґрунтовані висновки щодо технічного стану основних засобів чи інших необоротних активів. Необхідність включення до складу інвентаризаційної комісії економістів і бухгалтерів зумовлена об'єктивними причинами, адже при здійсненні перевірок часто виникає потреба у визначенні реальної вартості досліджуваних об'єктів, їх ринкової оцінки. Стосовно складу робочої комісії в «Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів розрахунків» №69 вказані лише два обмеження:

1) забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії для тих самих об'єктів інвентаризації одного й того самого працівника два роки підряд ;

2) матеріально відповідальна особа до складу інвентаризаційної комісії не включається, оскільки вона є особою, що перевіряється.

Згідно з чинним законодавством, створена комісія несе усі види відповідальності перед підприємством та законами України. Відповідальність за порушення норм і правил проведення інвентаризації може наступити у таких випадках:

- за несвоєчасність і недотримання порядку проведення інвентаризаційної роботи, визначеного наказом керівника;

- за неповну, неправдиву інформацію, внесену в інвентаризаційні документи (акти, описи), інші документи, де узагальнюється інформація про результати перевірки;

- за невідповідність внесених до описів відмітних ознак об'єктів інвентаризації за якими їх характеризують;
- за неправильне оформлення документів по інвентаризації первинного та узагальнюючого порядку.

Перед початком інвентаризації матеріально відповідальні особи повинні надати розписку, що всі документи, які підтверджують надходження та вибуття цінностей, передано до бухгалтерії, матеріальні цінності оприбутковано на склад, а ті, що вибули, списано у видатки.

Методика організації і проведення інвентаризації, що застосовується на практиці, є недосконалою, не формує цілісного уявлення про інвентаризацію, призводить до її проведення з багатьма порушеннями. Під методикою розуміється конкретизація методу, доведення його до положення, алгоритму, чіткого опису способів проведення.

Як відомо, неякісне проведення інвентаризації не забезпечує попередження нестач та розкрадань. У результаті значна частина цінностей і коштів підприємств можуть бути не виявленими. У практиці зустрічалися випадки, коли замість двох і більше членів комісії інвентаризація проводилася тільки однією особою або, навпаки, для інвентаризації формально призначається комісія у складі 6 - 8 чоловік, а фактично проводять її 1 - 2 члени комісії. Це сприяє приховуванню нестач, а іноді призводить до того, що окремі цінності записувалися в опис за даними книг або карток, зі слів матеріально відповідальних осіб, що сприяло припискам цінностей і приховуванню нестач. Існують й інші випадки і способи приховування нестач. Наприклад, у процесі інвентаризації окремі матеріально відповідальні особи непомітно робили перестановку між засобами перевірки. Для посилення контролю і попередження цих фактів приховування нестач і крадіжок цінностей інвентаризацію на об'єктах збереження варто проводити в порядку розташування цінностей на складі.

З метою недопущення приховування нестач і розкрадань необхідно, щоб комісія при перерахуванні цінностей робила перестановку засобів з місця на місце. Це підсилює контроль з боку інвентаризаційних комісій і не дає можливості матеріально відповідальним особам приховувати можливі нестачі. Вищезазначені питання актуальні тому, що на практиці існують випадки коли інвентаризаційні комісії не завжди контролюють наявність цінностей, довіряють облік їх проводити матеріально відповідальним особам без ретельного контролю за цими операціями, що сприяє дописуванню в інвентаризаційних описах і перекручуванню результатів інвентаризації.

Щоб покращити процес проведення інвентаризації, необхідно звернути увагу на:

- забезпечення раптовості проведення інвентаризації з тим, щоб не дати можливості матеріально відповідальним особам підготуватися до неї і приховувати можливі нестачі та розтрати;
- ретельному доборі членів інвентаризаційної комісії;
- дотриманні послідовності процесу проведення інвентаризації,;
- додержанні правил підрахунку цінностей;
- ретельному оформленні документів інвентаризації з тим, щоб цінності були перелічені, зважені в порядку розташування їх у приміщенні і щоб запобігти можливості внесення до описів даних про залишки цінностей без їх фактичного перелічення;
- підвищенні оперативності визначення результатів інвентаризації для забезпечення своєчасного виявлення нестач і розкрадань.

### **Список використаної літератури:**

1. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994р. №69.
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник/Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000, - 640с

3. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М.Ф. Огійчука. -6-те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2011.-1042 с.

## ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ

Савчук В. К. д.е.н., професор, Шелест Ю., студентка

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Теоретичні та практичні дослідження фахівців з обліку свідчать, що питанням організації обліку, контролю та аналізу дебіторської заборгованості приділяється недостатня увага. Платіжно-розрахункові відносини із суб'єктами господарювання потребують ефективної системи обліку й аналізу на підприємстві. Саме вона забезпечує керівництво достовірною та своєчасною інформацією про стан дебіторської заборгованості, наявність «слабких» місць і можливі шляхи їх усунення. Потреба в удосконаленні обліку дебіторської заборгованості підтверджується збільшенням її частки у складі активів підприємств. Рекомендована науковцями питома вага дебіторської заборгованості у вартості оборотних активів – 40%. Але аналіз свідчить, що питома вага заборгованості дебіторів коливалася в діапазоні з 58,8 відсотків до 64 відсотків.

Отже, відбувається значне вилучення коштів із обороту підприємства з одного боку за рахунок збільшення величини заборгованості покупців та замовників, а з іншого за рахунок необхідності погашення зобов'язань перед бюджетом за нарахованими податками у той час, як безпосередній розрахунок з дебіторами ще не відбувся. Виникнення дебіторської заборгованості в певних межах є нормальною ознакою діяльності підприємства, але не в тих випадках, коли відбувається її безконтрольне зростання і систематичне несвоєчасне погашення

Однак, що незалежно від причин виникнення дебіторської заборгованості уникнути її неможливо. Тому підприємству необхідно шукати способи ефективного управління дебіторською заборгованістю, зокрема вдосконалення бухгалтерського обліку взаєморозрахунків, організації ефективної та дієвої системи внутрішньогосподарського контролю тощо.

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» (далі – П(С)БО 10) дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума [1].

Однією з проблем організації обліку дебіторської заборгованості можна назвати непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів до обліку на підприємствах. Тому часто отримуємо недостовірні дані при відображенні резерву сумнівних боргів в балансі.

Потрібно приділити увагу вибору форм розрахунків з покупцями та замовниками. Серед усіх форм безготівкових розрахунків найнадійнішою є акредитив. Він виставляється в банку постачальника і забезпечує своєчасність розрахунків за відвантажену продукцію. Таким чином з метою надання якісної бухгалтерської інформації про заборгованість господарчого суб'єкту, користувачам для прийняття рішень, пропонується розробити таку форму бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, для якої властиві:

- ✓ єдиний правильний підхід до обліку дебіторської заборгованості
- ✓ якісний облік довгострокової дебіторської заборгованості, зумовлений наявністю розробки єдиного підходу до реєстрації та обліку довгострокової дебіторської заборгованості в системі синтетичних рахунків;



✓ веденням аналітичного обліку за кожним видом довгострокової дебіторської заборгованості в розроблених відомостях аналітичного обліку, узагальненням та накопичуванням аналітичної інформації про довгострокову дебіторську заборгованість [2].

Для вдосконалення системи обліку контролю дебіторської заборгованості можна рекомендувати:

1. Розробити комплекс заходів щодо:

- пошуку можливостей збільшення кількості платоспроможності покупців і замовників підприємства для зменшення ризику несплати боргів;

- постійного моніторингу потенційних дебіторів (оцінювання фінансового стану та платоспроможності, ринкової репутації, іміджу тощо).

2. Створювати резерв сумнівних боргів та виробити порядок його визначення в обліковій політиці підприємства.

3. Своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості. Значне перевищення фактичної дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стабільності підприємства і робить необхідним залучення додаткових джерел фінансування.

Також доводиться впроваджувати в практику управління лімітування дебіторської заборгованості як у загальних обсягах, так і у розрахунку на одного дебітора (існуючого чи потенційного) та періодично переглядати граничні суми.

4. Систематично проводити інвентаризацію заборгованості.

В сучасних умовах господарювання велика кількість підприємств та організацій знаходиться в скрутному становищі, маючи досить велику проблему неплатежів. Розрахунки з покупцями і замовниками – один із необхідних складників розширеного відтворення, для нормального здійснення якого необхідне постійне спостереження за його перебігом, що досягається шляхом здійснення аналізу розрахункових операцій підприємства. Організація обліку та аналізу дебіторської заборгованості на підприємстві будь-якої форми власності має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних із розрахункових операцій з дебіторами. Облікове та аналітичне забезпечення стану дебіторської заборгованості має бути організоване таким чином, щоб достатньою мірою відображати і характеризувати всю господарську діяльність з достатньою конкретизацією, саме це зумовлює дієвість обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління дебіторською заборгованістю на підприємстві.

## **ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКА НАДХОДЖЕННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ**

Синяєва Л.В д.е.н., проф., Вербицька В.О., магістрант

*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь*

Поряд із такими процесами, як визнання та класифікація запасів, визначальне значення на підприємстві має оцінка виробничих запасів. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено, що одним з основних принципів бухгалтерського обліку є єдиний грошовий вимірник. Цей принцип передбачає, що «вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці».

Особливо ретельно та виважено з позиції ринкової економіки підходять до оцінки виробничих запасів закордонні автори. Наприклад, Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл, які характеризують оцінку запасів як одну з найбільш цікавих проблем бухгалтерського обліку [2]. Оцінка запасів безпосередньо впливає на розмір податку, який сплачується на прибуток.

Тобто, виникає проблема, з одного боку, більш точного визначення прибутку, а, з іншого боку, – бажання знизити податок на прибуток. Вчені вказують на те, що оцінка

запасів вимагає підвищеної уваги, адже їх балансова вартість використовується при розрахунках фінансового стану підприємства (показники ліквідності, платоспроможності), тому потрібно враховувати такий момент, що підприємство має на меті залучення додаткових партнерів [2].

Для оцінки балансової вартості запасів при відпуску у виробництво, при продажу та іншому вибутті запасів застосовується один із наступних методів, наведених у п. 16 П(С)БО №9: – ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукції; – середньозваженої собівартості; – собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); – нормативних затрат; – ціни продажу.

Для того, щоби правильно обрати метод, який краще за все застосовувати щодо списання виробничих запасів та відображення в обліковій політиці, необхідно визначити результати списання одних і тих же запасів різними методами. В залежності від обраного методу розмір витрат матеріалів та величина залишку можуть варіюватись [3].

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. Згідно з П(С)БО № 9 придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю. Шляхами надходження запасів є: придбання за плату (регулюється П.9 П(С)БО9); виготовлення власними силами (регулюється П.10 П(С)БО9); внесення до статутного капіталу (регулюється П.11 П(С)БО9); одержання безоплатно (регулюється П.12 П(С)БО9); придбання в результаті обміну (регулюється П.13 П(С)БО9); отримані в результаті обміну на неподібні запаси (регулюється П.13 П(С)БО9).

Первісна вартість запасів, придбаних за плату, — це собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, які сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю);
- суми, які сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги у зв'язку з пошуком та придбанням запасів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; затрати по заготівлі, на навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати по страхуванню і ризику транспортування запасів;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням. До таких витрат, зокрема, належать прямі витрати підприємства на доробку і підвищення якісних характеристик запасів.

Первинною вартістю запасів, отриманих підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю одержаних запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Як правило, підприємство включає до складу запасів на дату балансу тільки фактично отримані цінності і списує зі складу запасів фактично відвантажені. Однак, в окремих випадках за умовами договорів поставки у складі запасів можуть ураховуватись і такі, що вже відвантажені з підприємства (право власності на які в нього залишилось), і такі, що повинні надійти, якщо підприємству-покупцю перейшло право власності на них, тобто товари в дорозі.

Згідно п. 16 П(С)БО № 9 має виконуватись така умова: для всіх одиниць податкового обліку запасів, які мають однакоє призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один метод оцінки. Як зазначалось, одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). А оскільки метод оцінки застосовується для всіх одиниць запасів, що мають однакоє призначення та однакові умови використання, то для оцінки вибуття окремих видів запасів можуть застосовуватись різні методи. Так, для оцінки вибуття матеріалів може застосовуватись метод середньозваженої вартості, а для оцінки товарів – метод ціни продажу.

Оцінка вибуття запасів у разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з П(С)БО № 9 здійснюється по одному з таких методів: - Ідентифікованої собівартості одиниці запасів; - Середньозваженої собівартості; - Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); - Нормативних затрат; - Ціни продажу.

Для всіх одиниць запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів. Розглянемо характерні ознаки кожного методу оцінки запасів.

*Перший метод* – оцінка за ідентифікованою собівартістю. Інакше кажучи, «за яку ціну купив, за таку і списав» (у виробництво, на склад готової продукції чи в реалізацію — залежно від того, які саме запаси і з якою метою вибувають). Згідно з П(С)БО №9 цей метод застосовують для оцінки вибуття запасів, придбаних з метою їх реалізації за спеціальним замовленням, і запасів, які не замінюють один одного

*Другий метод*: Оцінка за середньозваженою собівартістю. Цей метод можна застосовувати для оцінки взаємозамінних запасів, при списанні яких не потрібно проводити ідентифікацію (на відміну від попереднього методу). Недоліком цього методу є складність визначення середньої ціни в умовах, коли виробничі запаси надходять або витрачаються щоденно. Перевага методу оцінки за середньозваженою собівартістю полягає у тому, що оцінку вартості відпущених запасів та їх залишків можна отримати одразу в момент здійснення операції

*Третій метод*: Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО). Метод ФІФО (першими відпускаються запаси, що надійшли раніше) базується на хронології надходження, тобто на припущенні, що одиниці запасів, які були придбані першими, продаються чи використовуються першими, що запобігає їх псуванню, а також, що грошова одиниця є стабільною. Одиниці запасів, які залишаються на кінець періоду, оцінюються за цінами останніх надходжень товарів. Перевага методу ФІФО полягає в його простоті, систематичності та об'єктивності, тобто сприяє запобіганню можливості маніпулювання прибутком, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно співпадає з поточною ринковою вартістю. Метод ФІФО оправдовує себе в умовах незначної інфляції.

*Четвертий метод*: Метод нормативних затрат. Нормативний метод обліку вибуття запасів є складовою давно відомого в нашій країні нормативного методу обліку витрат (облік за планово-розрахунковими цінами) і базується на нормативному методі калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Нормативний метод обліку витрат і калькулювання собівартості часто використовується на підприємствах промисловості зі складною технологією, а також у сезонних галузях матеріального виробництва. Він, поряд з іншими методами оцінки вибуття запасів, потрібен для оцінки не лише при вибутті запасів із підприємства, а й при переведенні їх з однієї балансової статті до іншої, що теж кваліфікується як вибуття.

*Пятий метод*: Метод оцінки вибуття запасів за цінами продажу. Метод оцінки за цінами продажу застосовується підприємствами роздрібною торгівлі з використанням середнього відсотку торгової націнки на товари. Цей метод оцінки застосовують підприємства, які мають значну номенклатуру товарів, що змінюється, з приблизно однаковим рівнем торгової націнки, причому в цьому випадку застосування інших методів оцінки вибуття запасів є невиправданим.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари.

Сума торговельної націнки, що припадає на реалізований товар, розраховується з використанням середнього відсотка торгових націнок за формулою:

$$СТН = P * (ЗТН + ТН) / PЗ поч. + PЗВ \quad (2)$$

де, *СТН* – Сума торгової націнки;

*P* – Продажна (роздрібна) вартість;

*ЗТН* – залишок торгових націнок на поч. місяця;

*ТН* – торгова націнка за місяць;

*PЗ поч.* – продажна (роздрібна) вартість залишку товарів на поч. місяця;

*P3B* – продажна (роздрібна) вартість отриманих у звітному періоді товарів.

Використовуючи різні формули оцінки запасів, можна одержати різні значення валового прибутку, особливо в умовах інфляції.

Вибір підприємством оптимального методу оцінки запасів сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає можливість отримати більші прибутки та в цілому покращити фінансовий стан підприємства.

Отже, вибір методу оцінки вибуття запасів може суттєво впливати на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, особливо в умовах інфляції. Вибір підприємством відповідного методу оцінки запасів сприятиме оптимізації діяльності підприємства, що у підсумку дасть можливість отримати більші прибутки та покращити фінансовий стан підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з екрану.

2. Малюга Н.М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів./ За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 680 с.

3. Справжній бухоблік. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2007. – 1072 с.

## **ВИТРАТИ ВИРОБНИЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ**

Синяєва Л.В д.е.н., проф., Гавриленко Г.М., магістрант

*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь, Запорізька область*

Велике значення для ефективності виробництва мають ціни на ресурси як чинник впливу на витрати. Від них залежить, які ресурси, в якій кількості та в якому вигляді використовуються у виробничому процесі. За допомогою цін зіставляються затрати різних факторів виробництва в одному грошовому вимірі. Тільки після цього можна ставити задачу вибору: як виготовити продукцію певних видів та обсягу з мінімальними витратами. Ця задача є головною для функції формування витрат.

Метою статті є своєчасна, повна і достовірна класифікація фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції.

Початок ХХ ст. ознаменувався формуванням неокласиками виробничої функції. В її основу покладено ідею того, що економіка функціонує за принципом порівняння витрат і результатів. У зв'язку з різноманітністю варіантів організації і технології виробництва у спеціальній літературі запропоновано ряд виробничих функцій: класична виробнича функція (закон доходу), неокласична виробнича функція (Кобба-Дугласа), виробничі функції Леонт'єва, Гутенберга, Хайнена, Клока та ін. [10]. Ці функції описують взаємозв'язки між затратами факторів виробництва та обсягами кінцевої продукції і дають можливість визначити, за якої комбінації факторів виробництва отримується максимальна кількість продукції. Теорія виробництва була доповнена теорією витрат, в рамках якої теоретико-виробничі закономірності (виробничі функції) використовуються для постановки і вирішення економічних задач. Методологічною основою теорії витрат є взаємозв'язок між моделями виробництва та моделями витрат. Дослідження залежності рівня витрат від різних чинників здійснюється на основі функцій витрат. Функція формування витрат, яку розглядає дана теорія, полягає в такому визначенні та поєднанні чинників впливу на витрати факторів, за яких певний обсяг продукції виготовляється з мінімальними витратами.

Усвідомлення важливості витрат було притаманне ще первісному суспільству, про що свідчать історичні пам'ятки публічної звітності та обліку витрат. Наукове вивчення витрат

пов'язане з класиками економічної теорії (А.Сміт, Д.Рікардо) та появою трудової теорії вартості, де витрати виробництва почали пов'язувати із застосуванням певних економічних ресурсів. У подальшому ж, представники інших економічних шкіл співвідносили витрати з різними видами факторів виробництва та різними їх комбінаціями. Основи сучасного бачення витрат були закладені в ХІХ ст. Поштовхом до подальшого вивчення витрат були зростаючі потреби виробництва.

В Україні у відповідності з законодавчими та нормативними документами встановлена класифікація витрат, яка включає дев'ять груп. Аналіз літературних джерел показує, що ряд авторів ґрунтуються на даній класифікації, доповнивши її ще однією групою: по відношенню витрат до процесу виробництва. У сучасній вітчизняній і зарубіжній літературі останнім часом більшість фахівців дотримуються цільового та функціонального підходу при класифікації витрат в управлінському обліку.

Ще одна група авторів виділяє додаткові класифікаційні ознаки, які дозволяють розглянути витрати підприємства під дещо іншим кутом та значно розширити можливості їх аналізу і контролю.

Будь-яке виробництво пов'язане з витратами, оскільки це процес використання факторів виробництва, які втілюються у створеному продукті (товарі, послугі). Останній, як відомо, характеризується споживчою вартістю (корисністю) і трудомісткістю, тобто певною кількістю затрат уречевленої та живої праці. У підсумку вони і становлять вартість товару чи послуги. Частина їх вартості існує ще до процесу виробництва. Вона лише переноситься на виготовлений товар у вигляді вартості матеріальних витрат. Жива праця людини створює чистий продукт понад вартості перенесених на товар матеріальних витрат. Процес виробництва має безперервно повторюватись, а це можливо лише тоді, коли його фактори відтворюються. Частка вартості, яка авансується для постійного функціонування виробництва, визначається як витрати виробництва [2].

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу в результаті його вилучення або розподілу власниками).

Витрати підприємства є комплексним показником, в якому при плануванні повинна бути відображена велика кількість факторів, що впливають на його рівень. Усі фактори діляться на зовнішні та внутрішні.

До основних зовнішніх факторів відноситься зміна: цін на ресурси, які підприємство одержує від постачальників; розмірів мінімальної заробітної плати та обов'язкових платежів. Основними внутрішніми факторами є зміна продуктивності праці; трудомісткості та матеріаломісткості продукції.

Планові витрати підприємства визначаються, виходячи з планових обсягів господарської діяльності та нормативної потреби у виробничих запасах, трудових ресурсах і необоротних матеріальних та нематеріальних активах.

За економічним змістом (за видами витрат, економічної однорідності) виділяють витрати за економічними елементами та витрати за статтями калькуляції.

За ступенем однорідності або за єдністю складу витрати поділяються на одноелементні і комплексні. Традиційно в якості прикладу комплексних витрат призводять загальновиробничі витрати, до яких входять майже всі елементи.

Крім перерахованих вище груп, у фінансовому обліку виділяють такі класифікаційні ознаки: за центрами відповідальності (місцем виникнення витрат), за видами продукції (робіт, послуг), за календарними періодами (часу виникнення), за доцільності витрат за видами діяльності. Дані групи витрат також зустрічаються в класифікаціях управлінського обліку, у т. ч. по цільовому підходу.

Для організації обліку витрат за центрами відповідальності витрати групують за місцями їх виникнення. Це можуть бути цеху, підрозділу, дільниці та інші структурні підрозділи. Облік по центрах відповідальності тісно пов'язаний і залежить від організаційної структури підприємства.

Групування за видами продукції є інформаційною основою для калькулювання

одиниці продукції та ціноутворення. Види продукції (робіт, послуг) називають носіями витрат.

Залежно від часу виникнення витрат і віднесення їх на собівартість продукції розрізняють витрати поточні, майбутніх періодів і майбутні витрати, а також довгострокові та одноразові.

Розрізняють також ефективні та неефективні витрати, які залежать від доцільності витрат. Ефективними називають витрати, які пов'язані з виробництвом і передбачені технологією і організацією виробництва і в результаті їх витрачання отримують продукт. Неефективними називають витрати невиробничого характеру, які не призводять до отримання доходу. Вони виникають в результаті порушення технології виробництва, організації господарської діяльності і носять необов'язковий характер. Дані витрати ще називають продуктивними і непродуктивними.

Залежно від видів діяльності витрати поділяють на ті, які виникають у процесі звичайної діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) та ті, які виникають в процесі надзвичайної діяльності (витрати від стихійних лих, пожеж, землетрусів).

За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями калькуляції. У таблиці 1 наведено ознаки, за якими класифікуються витрати на виробництво за економічними елементами.

### 1. Класифікація витрат на виробництво

№	Ознаки	Витрати
1	За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва, цеху, дільниці, служби
2	За видами продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, валову, товарну, реалізовану продукцію
3	За видами витрат	Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції
4	За способами перенесення вартості на продукцію	Витрати прямі, непрямі
5	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Витрати умовно-змінні, умовно-постійні
6	За календарними періодами	Витрати поточні, одноразові

За місцем виникнення витрати на виробництво групуються за цехами, дільницями, службами та іншими адміністративно відокремленими структурними підрозділами виробництв.

За способами перенесення вартості на продукцію витрати поділяються на прямі та непрямі. Прямі – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом.

Непрямі витрати – витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом.

Підприємство в процесі своєї діяльності здійснює матеріальні і грошові витрати на просте і розширене відтворення основних фондів і оборотних коштів, виробництво і реалізацію продукції, соціальний розвиток свого колективу та ін. Підприємство в цілому має працювати рентабельно. А це залежить від рівня витрат.

Сукупність витрат показує, у що обходиться підприємству виготовлення продукції. Для оцінки запасів готової продукції витрати поділяються на виробничі та невиробничі. З точки зору прийняття рішення витрати класифікуються за їх динамікою, а також прийняті і не прийняті в розрахунок, безповоротні, змінні, маржинальні і додаткові. І нарешті, для контролю за витратами і їх регулювання витрати класифікуються як регульовані і нерегульовані, постійні і змінні.

Значне зниження витрат виробництва досягається в результаті застосування прогресивних методів організації виробництва. Також велика роль у зниженні витрат виробництва належить державним програмам в області НТП та державним стандартам. З

усього сказаного вище можна зробити висновок, що класифікація витрат та шляхи їх зниження є актуальною темою на сьогоднішній день.

#### **Список використаних джерел:**

1.Ткаченко Н.М. Бухгалтерський і фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 2-ге вид.доповнене і перероблене. – К.:Алеута, 2007. – 954 с.

2.Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів./ За редакцією проф.. Ф.Ф.Бутинця. – 5-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП«Рута», 2003. – 726 с.

## **ЗАРОБІТНА ПЛАТА: УТРИМАННЯ ТА НАРАХУВАННЯ**

Синяєва Л.В. д.е.н., проф., Обруч М.В., магістрант  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь*

Сьогодні в Україні існує необхідність в радикальних змінах в організації й стимулюванні ефективності праці, оптимізації доходів працівників та удосконаленні системи їх оподаткування, що є обов'язковою передумовою сталого соціально-економічного розвитку країни. Відповідно, цілком закономірною є потреба у своєчасній, об'єктивній і достовірній інформації про виплати працівникам. Таку інформацію має забезпечити бухгалтерський облік оплати праці. Контроль за використанням фонду оплати праці та розрахунків з працівниками повинен гарантувати раціональне використання коштів та виявляти можливості скорочення витрат на оплату праці. Отже, можна з упевненістю сказати, що облік і контроль оплати праці займають одне з центральних місць у системі управління діяльністю будь-якого суб'єкта господарювання. З огляду на зазначене, дослідження теоретичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку і контролю оплати плати набуває особливої актуальності.

Дослідженню економічної природи заробітної плати присвячено роботи таких українських економістів, як Д.П. Богиня, П.Ю. Буряк, О.А. Грішнова, А.М. Колот, М.А. Кравченко, В.В. Кулішов та ін.; серед всесвітньо відомих особливої уваги заслуговують праці Дж. Кейнса, К. Маркса, У. Петті та А. Сміта. Значний внесок у вивчення теоретичних та науково-практичних проблем обліку та контролю (у т.ч. оплати праці) зробили такі вітчизняні науковці: К.В. Безверхий, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.П. Завгородній, А.В. Калина, В.Б. Моссаковський, М.Ф. Огійчук, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Ю.С. Цал-Цалко та ін. Ці питання досліджували також зарубіжні вчені: М. Армстронг, Ф. Бест, К. Друрі, К.Р. Макконелл, А. Маршалл, М.Х. Мескон.

Дослідження вказаних авторів охоплюють значний спектр питань обліку і контролю заробітної плати, обґрунтовують різні варіанти їх розв'язання. Проте, швидкоплинність соціально-економічних процесів вимагає поліпшувати системи оплати праці, удосконалювати оцінку, облік та контроль праці та її оплати, нарахування заробітної плати працівникам, її оподаткування та відображення в облікових регістрах і звітності. Все вищезазначене визначило вибір теми статті.

Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні положень обліку та контролю оплати праці, а також розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку утримань із заробітної плати та нарахувань на заробітну плату в підприємствах.

На кожному підприємстві, галузі, в Україні має бути реальна й достовірна інформація про трудомісткість виробленої продукції, про нарахування заробітної плати. Таку інформацію повинен забезпечити бухгалтерський облік.

Заробітна плата для більшості членів суспільства є основою їх добробуту, а значить, заробітна плата і в перспективі буде найбільш потужним стимулом підвищення

результативності праці і виробництва в цілому. Заробітна плата визначається як винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або уповноважена ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу. Заробітна плата є основним джерелом доходів робітників підприємства.

Питання обліку оплати праці займає особливе місце в бухгалтерії підприємства. Це пов'язано з тим, що робітник має право реалізувати свої здібності до виробничої та творчої праці шляхом укладення трудового договору на одному або на декількох підприємствах, організаціях України і отримати за свою працю заробітну плату, яка є основним джерелом придбання матеріальних благ.

Тепер перейдемо власне до самої заробітної плати. Для того, щоб на підприємстві виплатити заробітну плату, бухгалтеру необхідно зробити необхідні утримання і нарахування податків.

Відповідно до ст. 127 КЗпП утримання з заробітної плати можуть відбуватись лише у випадках, передбачених чинним законодавством України.

З процесом нарахування і утримання заробітної плати пов'язана необхідність нарахування зборів в держані цільові фонди, а також прибуткового податку. Відповідні суми досліджуване нами підприємство ФГ «ЮГ» розраховує виходячи із загального розміру виплат відповідним категоріям працівників і самостійно перераховує у вигляді податків та інших обов'язкових платежів, а також відрахувань, під якими розуміють суми, які утримує та перераховує підприємство, розраховані на основі доходу (заробітної плати) кожного працівника.

Утримання із заробітної плати — це податки, які утримуються з суми доходу яка виплачується працівнику, проте їх перерахування до відповідних бюджетів покладено на плечі роботодавця. Із заробітної плати робітників можуть здійснюватись тільки дозволені законом утримання. Податки які обов'язково утримуються із заробітної плати в нашій країні:

- Єдиний соціальні внесок (ЄСВ) — сума, яку працівник зобов'язаний сплатити до пенсійного фонду, з будь-якого одержуваного на підприємстві доходу. Розмір цього податку має два значення 3,6 % і 2 %. Перша ставка застосовується до всіх доходів, що виплачуються працівникові на підприємстві, крім лікарняних, а друга, відповідно, тільки до суми оплати лікарняного листа.

- Податок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) — податок, що стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет міста, селища, загалом, того місця де зареєстроване підприємство. Якщо говорити про зарплату, одержуваної громадянами України, то його ставка буде дорівнювати 15 %.

- Військовий збір – був введений тимчасово, до 1 січня 2015 року, але термін його дії продовжили і на 2015 рік. Він утримується з усієї суми нарахованого доходу. Ставка збору становить 1,5 відсотка від нарахованого доходу.

До утримань за заявою працівника відносять: суми за виконавчими листами, за виконавчими приписами нотаріальних органів; індивідуальне страхування персоналу підприємства; страхування майна; суми з осіб, що відбувають виправні роботи; профспілкові внески; одержаний аванс за звітний місяць; надлишкові виплачені суми за попередній період, виявлені внаслідок проведених перевірок або самоперевірок; своєчасно неповернуті підзвітні суми; грошові нарахування, штрафи та інші відрахування відповідно до чинного законодавства; суми матеріального збитку, заподіяного підприємству; за допущений брак; аліменти; інше.

Стаття 128 КЗпП України обмежує розмір утримань із заробітної плати такими розмірами:

- - 20% - максимально можливий розмір усіх відрахувань із заробітної плати, що підлягає виплаті працівнику;
- - 50% - в окремо передбачених законодавством України випадках, зокрема за виконавчими документами до повного погашення заборгованості при відшкодуванні шкоди, заподіяної каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, а також втратою годувальника, та збитків, заподіяних злочином (ст.70 Закону про виконавче провадження);



- - 70% - при відбуванні виправних робіт та при стягненні аліментів на неповнолітніх дітей.

Відповідні суми підприємство розраховує виходячи із загального розміру виплат відповідним категоріям працівників і самостійно перераховує у вигляді податків та інших обов'язкових платежів, а також відрахувань, під якими розуміють суми, які утримує та перераховує підприємство на основі доходу (заробітної плати) кожного працівника.

Обов'язковість нарахування таких податків та обов'язкових платежів та їх перелік визначені Законом України „Про систему оподаткування” від 25.06.91р. № 1251-ХІІ, із змінами та доповненнями.

Нарахування на заробітну плату — це податок, який сплачує роботодавець. Цим податком обкладаються практично всі виплати найманим працівникам. [Заробітна плата не є винятком.](#)

Отже, нарахування на заробітну плату – це обов'язкові внески підприємств, організацій та установ усіх форм власності до Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування та ін. Обчислюють у процентах від загальної суми оплати праці за встановленими ставками. Їх здійснюють за рахунок підприємств і включають до витрат виробництва чи обігу. У нашій країні цей податок називається єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ). Він включає в себе повний соціальний пакет, законодавчо передбачений нашою державою. Цей пакет складається з пенсійного страхування (виплата пенсії), страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (оплата лікарняних, догляд за дитиною тощо), страхування, пов'язане з виникненням нещасних випадків на виробництві (компенсація повної або часткової втрати працездатності). Його величина залежить від класу професійного ризику, який встановлює Фонд соціального страхування від нещасного випадку на виробництві, за інформацією про підприємство, наданої йому Пенсійним фондом. Існує спеціальна таблиця, в якій передбачено 67 класів професійного ризику, розроблених відповідно до постанови Кабінету Міністрів України за №1423 від 13.09.2000 р., де кожному з класів відповідає певна ставка податку у відсотках. Само собою зрозуміло, чим вище ймовірність отримання травми на підприємстві, тим більше ставка, і навпаки. Ставка цього податку перебуває в межах від 36,76 % для 1 класу до 49,7 % для 67 класу. Якщо на підприємстві працює інвалід, то до його доходів застосовується спеціальна (знижена ) ставка цього податку, в розмірі 8,41 %. Також знижена ставка передбачена для оплати лікарняних листів — 33,2 %.

Таким чином, за допомогою внутрішнього контролю оплати праці досягається більша прозорість, точність, правильність облікових даних і повнота їхнього відображення у відповідних бухгалтерських документах, а також інформованість кожного працівника в питаннях нарахування заробітної плати, заохочувальних і компенсаційних виплат, утримання податків та зборів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Кодекс законів про працю України , прийнятий Законом УРСР від 10.12.71 р.(Відомості Верховної Ради УРСР, 1971, № 50 ) з подальшими змінами і доповненнями; 2000 р. № 42 – 43 , стаття 378.
2. Закон України „Про оплату праці” № 108/95 – ВР від 24.03.95 р.
3. Закон України „Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття” від 02.03.00 р. № 1533-III .
4. Декрет № 13-92 – Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. № 13-92 „Про прибутковий податок із громадян”, зі змінами і доповненнями .

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА СТРАХУВАННЯМ

Сколотій І. В., к.е.н., в.о. доцента; Іншина А. О., студентка  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

Облік розрахунків за страхуванням в сучасних умовах набуває особливої актуальності, тому виникає необхідність його удосконалення. З цією метою важливо правильно організувати облік витрат на підприємстві, побудувати систему аналізу виробничих показників та ефективний пошук резервів поліпшення результатів діяльності.

У тісному зв'язку з заробітною платою перебувають розрахунки за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням. Основами законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженими постановою Верховної Ради України, визначено, що загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це система прав, зобов'язань і гарантій, які передбачають надання соціального захисту, яка включає матеріальне забезпечення громадян у разі захворювання, повної, часткової або тимчасової непрацездатності, втрати годувальника, безробіття за незалежними від них причинами, а також за віком та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок грошових фондів, які формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом (роботодавцем), а також з бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Право на забезпечення державним соціальним страхуванням мають застраховані громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства та члени їх сімей, які проживають в Україні.

Різні вчені економісти по-різному трактують соціальне страхування. Наприклад, Греськів Т.С. трактує соціальне страхування, як організаційно-фінансову систему, чия діяльність спрямована на захист від соціальних ризиків втрати доходу або необхідності оплати певних послуг чи інших видатків, пов'язаних із втратою здоров'я, працездатності або настання безробіття за рахунок спеціальних фондів, які формуються шляхом сплати внесків роботодавцями та державою [1].

Греджева Т.В. трактує термін страхування, як систему заходів щодо матеріального забезпечення населення у старості, у разі захворювання чи втрати працездатності в працездатному віці, у разі безробіття, підтримки материнства і дитинства в умовах страхової медицини, при виході на пенсію тощо [2].

Белінська О.В. у своїй праці визначила загальнообов'язкове державне соціальне страхування як систему заходів із соціального забезпечення громадян за умов та видами, встановленими законодавством, за рахунок страхових внесків, що сплачуються роботодавцями до відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування [3].

Вивчення думок вчених-економістів, нормативних та законодавчих актів, свідчать, що існує ряд питань, які потребують додаткового дослідження.

Максимчук Є.О. у своїй статті зазначає, що єдиний соціальний внесок не входить до системи оподаткування. Тому податкове законодавство не регулює порядок обчислення та сплати цього внеску. Як і раніше, страхувальниками за новим Законом у загальному випадку є роботодавці, а застрахованими особами – фізичні особи, які підлягають державному соціальному страхуванню [4].

Лободіна З.М. у статті про бюджетне фінансування соціального захисту в Україні зазначає, що система соціального захисту включає три суб'єкти: держава, юридичні особи і громадяни. Частина заходів держави у сфері соціального захисту населення стосується усіх членів суспільства, а решта адресована окремим соціальним групам. Перша група заходів стосується забезпечення можливості для кожної особи застосування своїх здібностей і отримання доходу, визначення офіційного прожиткового мінімуму, захисту інтересів споживачів, індексації доходів. Друга група заходів соціального захисту стосується окремих

груп населення, зокрема безробітних, пенсіонерів, інвалідів, ветеранів праці та військової служби, сімей з дітьми, дітей-сиріт, вимушених переселенців та біженців, що зазнали впливу різного роду катастроф та стихійного лиха [5].

Окрім ЄСВ, до соціального страхування відносять також інші соціальні витрати. Соціальними витратами вважають вибуття різних видів економічних ресурсів відповідно до законодавчих, соціально-економічних і морально-психологічних гарантій, які спрямовано на задоволення соціальних потреб фізичних чи юридичних осіб.

Нажаль на сьогодні існує безліч проблем щодо страхування. Ці проблеми розглядають у своїх працях сучасні вчені економісти, які розглядаючи цю проблему, з'ясували, що чинна система загальнообов'язкового державного соціального страхування на сьогодні є недосконалою, характеризується громіздкістю законодавчих актів, постійною зміною ставок відрахувань у державні фонди соціального страхування, частою зміною форм звітних документів та порядку їх заповнення і в своїх працях запропонували шляхи вирішення проблеми.

Дослідивши думки багатьох вчених ми погоджуємося з їх думками, що загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це система заходів, що здійснює держава для соціального захисту населення у разі настання соціального страхового ризику за рахунок коштів сформованих працездатними членами суспільства. Необхідність соціального страхування зумовлена:

а) наявністю осіб, які з огляду на певні обставини не беруть участі у суспільно-корисній праці, тобто не можуть за рахунок заробітної плати виживати або підтримувати мінімальний життєвий рівень;

б) наявністю осіб, що є працездатними, але не мають можливості реалізувати цю працездатність.

Загальнообов'язкове державне страхування включає: соціальне страхування; пенсійне страхування; медичне страхування; страхування на випадок безробіття; страхування від нещасного випадку на виробництві і професійного захворювання, що викликає втрату працездатності, та інші види страхування, передбачені законами України.

У державі активно використовують соціальне страхування для захисту населення на випадок захворювання, зниження працездатності, смерті годувальника, допомоги багатодітним сім'ям тощо. Принцип, згідно з яким держава в рамках соціального страхування піклується про тих, хто потребує захисту, діє всюди і сьогодні.

Розрахунки за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням працівників підприємства, установи чи організації – є одним із найважливіших аспектів діяльності підприємства. У той час як у суб'єкта господарювання є зобов'язання за сплатою податків та зборів перед бюджетом, за розрахунками з постачальниками, підрядниками, покупцями та замовниками, заборгованість за нарахуванням та видачею заробітної плати стоїть на першому місці. На своєчасність здійснення операцій із заробітною платою впливає нарахування та сплата єдиного соціального внеску.

Основними джерелами коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування є внески власників підприємств, установ, організацій або уповноважених ними органів. Бюджетні та інші джерела коштів, необхідні для здійснення загальнообов'язкового державного соціального страхування, передбачаються відповідними законами з окремих видів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Основні завдання обліку розрахунків за страхуванням: правильність відображення розрахункових операцій; забезпечення контролю за своєчасністю платежів і дотриманням встановленого порядку розрахунків; забезпечення своєчасного проведення інвентаризації розрахунків та достовірного відображення у звітності стану розрахунків.

Завданням законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування є встановлення гарантій щодо захисту прав та інтересів громадян, які мають право на пенсію, а також на інші види соціального захисту, що включають право на забезпечення їх у разі хвороби, постійної або тимчасової втрати працездатності, безробіття з незалежних від них

обставин, народження дитини, необхідності догляду за малолітньою дитиною або дитиною-інвалідом, хворим членом сім'ї, смерті громадянина та членів його родини тощо.

Законом України від 24.12.2015 р. № 909-VIII внесено зміни до статей 4, 7, 8 Закону «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI відповідно до яких з 1 січня 2016 року скасовано утримання єдиного соціального внеску з доходів фізичних осіб, тобто ані 3,6%, ані 2% з заробітної плати відтепер не утримується. З 1 січня є загальна для всіх ставка нарахування єдиного соціального внеску – 22%. Виключення складає тільки зменшена ставка єдиного соціального внеску на зарплату інвалідів для підприємств 8,41% та підприємств всеукраїнських громадських організацій інвалідів – вони не змінилися [6].

Інформація про розрахунки за соціальним страхуванням, наведена у фінансовій звітності, достатньо розкриває характеристику витрат по розрахунках за соціальним страхуванням підприємства, та її зрозумілість для користувачів. З цією метою припускається, що користувачі мають відповідні знання з бізнесу, економічної діяльності та бухгалтерського обліку і прагнуть вивчати інформацію з достатньою ретельністю. Проте інформація про складні поняття, які мають бути включені до фінансових звітів у зв'язку з їх доречністю для прийняття економічних рішень користувачами, не повинна вилучатися тільки на тій підставі, що певним користувачам буде важко її зрозуміти.

Від належної організації обліку розрахунків за страхуванням залежить рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів діяльності окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва. Комп'ютеризація обліку розрахунків за соціальним страхуванням охоплює широке коло трудомістких операцій. До них відносять: групування витрат по ЄСВ, визначення нормативної та фактичної собівартості продукції, напівфабрикатів і незавершеного виробництва, облік відхилень від норм витрат, зведений облік витрат на виробництво.

#### **Список використаних джерел:**

1. Греськів Т.С. Удосконалення обліку розрахунків за соціальним страхуванням з тимчасової втрати працездатності: Податковий та бухгалтерський облік / Т.С. Греськів // Інноваційна економіка. – 2014. – № 2. – С.230-235.
2. Греджева Т.В. Особливості обліку страхової компанії: демографії та соціальних досліджень НАН України / Т.В. Греджева, Е.М. Лібанова, О.В. Макарова // Облік і фінанси. – 2014. – С. 145-148.
3. Белінська Т.В. Проблеми і перспективи розвитку добровільного страхування в Україні / Т.В. Белінська, Г.М. Мензак, А.С. Тулюлюк // Вісник СНАУ. – 2015. – Вип. 5/1. – С.140-143.
4. Максимчук Є.О. Підвищення ефективності функціонування соціального страхування шляхом введення єдиного соціального внеску [Текст] : Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки, №3/2013 179 Наукові праці НДФІ / за ред. Є. О. Максимчука. – 2016. – № 14 (45). – 110 с. – ISBN 883-9826-36-4.
5. Лободіна З.М. Бюджетне фінансування соціального захисту в Україні / З.М. Лободіна // Вісник ТНЕУ, 2015. – № 3. – С. 7-19.
6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України редакція від 07.01.2016, підстава 903-19. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).

## ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ЇХ ОБЛІКУ

Сколотій І.В., к.е.н, в.о. доцента, Ніколенко А.О., магістр  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

Заробітна плата займає одне з основних місць серед сукупності актуальних проблем для суспільства. Вона є об'єктом дослідження економічної науки та господарської практики впродовж багатьох сторіч. Особливо актуальною дана проблема є на сучасному етапі розвитку економіки у зв'язку із посиленням конкуренції, глобалізацією бізнесу, збільшенням підприємницьких ризиків, уникнути яких може забезпечити кваліфікований працівник.

Організація обліку праці і заробітної плати займає одне з центральних місць в системі організації обліку на підприємстві. У нових умовах господарювання найважливішими завданнями організація обліку праці і заробітної плати є: забезпечення у встановлені терміни проведення розрахунків з персоналом підприємства по оплаті праці (нарахування зарплати і інших виплат, сум до утримання і видачі на руки), забезпечення своєчасності і правильності віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) суми нарахованої заробітної плати і відрахувань.

Виплати працівникам є однією з суттєвих складових сукупних витрат будь-якого підприємства та одним із складних об'єктів бухгалтерського обліку, які включають в себе досить значний перелік виплат, кожен з яких має свої особливості відображення як у бухгалтерському обліку, так і у зовнішній звітності підприємства. Рівень виплат працівникам та їх структура мають також велике соціальне значення і впливають не лише на поточні, а й майбутні показники діяльності підприємства. У зв'язку з цим питання розуміння суті виплат працівникам, їх структури та обліку є актуальними, що є досить важливою основою для обґрунтування їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, у фінансовій звітності та звітності з корпоративної соціальної відповідальності.

Аналіз літературних джерел дає змогу зробити такі висновки: організації заробітної плати в аграрних підприємствах на сьогодні притаманні такі недоліки: низькі рівні заробітної плати; невиправдане зближення рівнів оплати праці фахівців та інших категорій працівників; слабка матеріальна зацікавленість у підвищенні кваліфікації через незначні розбіжності в рівнях окладів працівників різної кваліфікації; недостатня стимулююча роль премій, надбавок і усієї преміальної системи [1].

За сутністю заробітної плати основною умовою побудови раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування. Раціональною слід вважати справедливую заробітну плату, що стимулює зростання продуктивності та якості праці, роботу без браку, економію електроенергії, сировини і матеріалів, опанування працівниками найновітнішими машинами і механізмами або технологіями, їх участь у раціоналізаторській роботі та наданні практичних рекомендацій та пропозицій з удосконалення виробничого процесу. Раціональна система оплати праці, побудована із використанням сучасних теоретичних надбань та практичних доробок, призначена спонукати підприємців раціонально використовувати трудові ресурси, підвищувати фондоозброєність праці та впроваджувати сучасну техніку, удосконалювати технологію виробництва, чим сприяє досягненню стратегічних цілей управління зі зростання прибутковості та рентабельності підприємства.

Для управління системою оплати праці потрібна якісна (повна, достовірна і релевантна) інформація, що вичерпно характеризує не лише систему оплати праці, але й пов'язані з нею тенденції та процеси (продуктивність праці, виробіток працівників, виробничий процес). Отже, можна визначити чинники впливу на систему оплати праці, а також виміряти їх вплив, тому стратегічним завданням організації обліку є вибір об'єктів та напрямків аналітичного і синтетичного обліку, які б забезпечували формування саме такої

інформації. Крім того, організація обліку заробітної плати повинна вирішувати завдання, що виникають у процесі поточної діяльності підприємства, зокрема, організація обліку відпрацьованого робочого часу та виробітку; правильне і вчасне нарахування заробітної плати; її вчасна виплата у спосіб, найприйнятніший для працівників, а також складання і подання звітності з праці.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО № 26 «Виплати працівникам» [2]. Виплати працівникам у ньому поділяються на п'ять груп: поточні виплати (обов'язковість їх сплати протягом 12 місяців після закінчення періоду виконання); виплати при звільненні; виплати по закінченню трудової діяльності; виплати інструментами власного капіталу підприємства; інші довгострокові виплати. Легко помітити, що ці групи виділені за різними ознаками: термін виплати відносно дати балансу (довгострокові, поточні); статус працівників щодо підприємства (працюючі; ті, що підлягають звільненню; які закінчили трудову діяльність); форма виплати (грошова, не грошова (у т.ч. інструментами капіталу підприємства)). У формі Балансу (Звіту про фінансовий стан), запровадженій з 01.01.2013 року, інформація повинна надаватися підприємством за статтями: довгострокові забезпечення; поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці; поточні забезпечення. У формі 2 «Звіт про фінансові результати («Звіт про сукупний дохід») інформація про виплати працівникам наводиться у розрізі витрат за видами діяльності (розділ 1 форми №2) та у статті «Витрати на оплату праці» (розділ 3 форми №2). Крім того, якщо підприємство також складає форму №5 річної фінансової звітності, то розкриттю підлягає залишки та рух забезпечень на виплату відпусток працівникам і забезпечень наступних витрат на додаткове пенсійне забезпечення. Задоволення усіх цих інформаційних потреб досягається шляхом раціональної побудови аналітичного обліку виплат працівникам на підприємстві, основним інструментом якого є робочий план рахунків. Традиційно вважають, що для узагальнення інформації про розрахунки з працівниками з оплати праці використовується балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Проте частина виплат працівникам попередньо носить характер забезпечень і обліковується на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Слід зазначити, що визначення поняття «виплати працівникам» наведено лише в МСБО 19 [3]. Згідно з цим стандартом виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. В нормативних документах України, у тому числі з питань бухгалтерського обліку, визначення поняття «виплати працівникам» відсутнє. Не знайдено нами і досліджень українських науковців, присвячених глибокому обґрунтованому розкриттю визначення цього поняття.

Виплати працівникам є сукупністю об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з їх поточними та майбутніми доходами, які отримує працівник за рахунок підприємства безпосередньо або через третю особу, а також зобов'язання підприємства з передачі працівнику первинних та вторинних інструментів власного капіталу. Аналіз МСБО 19 та Національних П(с)БО 26, П(с)БО 10, П(с)БО 11, П(с)БО 16 дозволяє виділити рахунки витрат, на які слід списувати, залежно від виду і призначення, нарахування виплат працівникам, а саме: 15 «Капітальні інвестиції», 16 «Довгострокові біологічні активи», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 97 «Інші витрати». Зобов'язання за виплатами відображаються на рахунках: 55 «Інші довгострокові зобов'язання», 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 67 «Розрахунки з учасниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями». У разі створення забезпечень використовується рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». За окремими виплатами працівникам може виникати дебіторська короткострокова або довгострокова заборгованість працівників, яку обліковують відповідно на рахунках 37 «Розрахунки з різними дебіторами» та

18 “Довгострокова дебіторська заборгованість на інші необоротні активи”. Слід зауважити, що за виплатами працівникам можуть виникати як балансові, так і позабалансові зобов’язання. Наприклад, якщо передбачено у майбутньому передати частку у статутному капіталі, то відображається зобов’язання, а якщо безоплатно передається варіант (можливість придбати акції підприємства у майбутньому за визначеною ціною), то вартість варіанту списується на інші витрати, а контрактне зобов’язання з продажу акцій відображають на позабалансовому рахунку 03 “Контрактні зобов’язання” [5].

Удосконалення організації розрахунків за виплатами працівникам на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до неї належать: - удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників; - запровадження гнучких форм і систем оплати праці, включаючи контрактну й безтарифну; - розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулювальної ролі тарифних систем на підприємствах; - удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів, міжкваліфікаційних рівнів оплати праці; - удосконалення нормування як засобу регулювання міри праці та її оплати; - обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати; - колективне регулювання заробітної плати. Здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку оплати праці, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду. Розробляючи внутрішні документи (положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно: - розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці; - враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулювальну функції заробітної плати; - до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом. Від організації обліку оплати праці залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

#### **Список використаних джерел:**

1. Кесарчук Г.С. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам / Г.С. Кесарчук // Науковий вісник Ужгородського університету. – Серія Економіка. – 2013. – Вип. 4(41). – С. 240 – 246.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затв. наказом МФУ від 28.10.2003 № 601. – [Електронний ресурс]. – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 “Виплати працівникам” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).
4. Зубілевич С.Я., Веюк Н.М. Удосконалення методики аналітичного обліку виплат працівникам на підприємствах України / С.Я. Зубілевич, Н.М. Веюк // Молодий вчений. – 2014. – № 6 (09). – С. 124-127.
5. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку / А. Шевченко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2013. – Вип. 35(2). – С. 52–58.

## ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ НА РАХУНКАХ У БАНКАХ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ВАЛЮТІ

Сколотій І.В., к.е.н., в.о. доцента; Свириденко М.І., студентка  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

Згідно ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Огійчук М. Ф. зазначає, що основними завданнями обліку грошових коштів є: виконання операцій з грошовими коштами по розрахунках з постачальниками, покупцями; контроль за дотриманням касової і розрахункової дисципліни; своєчасне і правильне документальне оформлення операцій по руху грошових коштів, щоденний контроль за збереженням готівки і цінних паперів у касі підприємства; інвентаризація грошових коштів і відображення її результатів на рахунках бухгалтерського обліку; надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися в грошових коштах підприємства за звітний період[1].

Кожне підприємство здійснює розрахункові операції зі своїми контрагентами, бюджетом, працівниками, банками. Безумовно, домінуючу роль у розрахункових операціях становлять розрахунки за придбані виробничі запаси та за продану продукцію.

У розвинутому ринковому господарстві грошовий обіг не може здійснюватися без участі і активної ролі банків. Банки стають необхідними посередниками у взаємних виплатах і розрахунках між підприємствами, організаціями, установами і окремими фізичними особами. Розрахунки готівкою між підприємствами, організаціями й установами дозволяється проводити лише тоді, коли суми окремих платежів менші від сум, встановлених банками для безготівкових розрахунків.

Ясишена В.В. зазначає, що здійснення розрахункових операцій через банк знижує потребу в готівці, сприяє концентрації в банку вільних грошових коштів для кредитування, забезпечує їх збереження і ефективніше використання, оптимізує й прискорює грошовий обіг держави. При проведенні безготівкових операцій банки здійснюють контроль за дотриманням сільськогосподарськими підприємствами платіжної і договірної дисципліни, допомагають використовувати найбільш доцільні форми розрахунків [2].

На думку Степової Т.Г. переваги безготівкового обігу перед готівковим очевидні: прискорюється обіг засобів господарських суб'єктів; значно скорочуються суспільні витрати обігу; збільшуються можливості держави щодо регулювання грошової сфери[3].

Для зберігання коштів і здійснення безготівкових розрахунків в установі банку за місцем реєстрації підприємства або будь-якому банку за згодою сторін відкриваються рахунки.

Порядок проведення операцій на рахунках регулюється чинним законодавством України і нормативними актами Національного банку України. Відкриваються і закриваються рахунки згідно з Інструкцією «Про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валютах», затвердженою постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 17 грудня 2003 р. за № 1172/8493 зі змінами та доповненнями[4].

Кожне підприємство може відкривати два і більше поточних рахунків у національній валюті та рахунки в іноземній валюті.

Відкриваючи рахунки підприємству, установа банку повідомляє про це податковий орган за місцем реєстрації власника рахунка та Національний банк протягом трьох робочих днів із дня відкриття рахунка. Форма і зміст такого повідомлення встановлюються центральним податковим органом України. Операції за рахунками здійснюються тільки після отримання повідомлення від податкового органу про взяття цих рахунків на облік.



Умови відкриття рахунка та особливості його функціонування сторони визначають у договорі банківського рахунка або банківського вкладу, які обов'язково мають укладатись у письмовій формі та не повинні суперечити інструкції.

Для відкриття поточних рахунків та вкладних (депозитних) рахунків підприємства надають установам банків такі документи:

- заяву на відкриття рахунку встановленого зразка. Заяву підписує керівник та головний бухгалтер підприємства. Якщо в штаті немає посади головного бухгалтера чи іншої службової особи, на яку покладено функцію ведення бухгалтерського обліку та звітності, то заяву підписує лише керівник;

- копію належним чином зареєстрованого установчого документа (статуту/засновницького договору/установчого акта/положення), засвідчену нотаріально чи органом, який реєструє. Юридичні особи публічного права, які діють на підставі законів, установчий документ не подають. Юридична особа, яка створена та/або діє на підставі модельного статуту, затвердженого Кабінетом Міністрів України, подає копію рішення про її створення або про провадження діяльності на підставі модельного статуту, підписаного усіма засновниками;

- копію виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, що містять відомість про юридичну особу;

- картку із зразками підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчих документів підприємства надано право розпорядження рахунком та підписання розрахункових документів, завірену нотаріально або вищестоящою організацією в установленому порядку. При здійсненні безготівкових розрахунків можуть застосовуватись акредитивна, інкасова, вексельна форми розрахунків, а також форма розрахунків за розрахунковими чеками та з використанням розрахункових документів на паперових носіях та в електронному вигляді.

При здійсненні розрахункових операцій у підприємстві встановлені чіткі правила використання платіжних документів (інструментів): платіжного доручення; платіжної вимоги – доручення; розрахункового чека; акредитива.

Установи банків періодично, але не рідше одного разу на місяць надсилають підприємствам поштою або видають через повноважену підприємством особу виписку з поточного рахунка додаючи копії документів, на підставі яких банк здійснював операції за рахунком ( заява на переказ коштів, платіжне доручення, розрахунковий чек, меморіальний ордер тощо).

При обробці виписки слід пам'ятати, що для підприємства поточний рахунок є активним, а для установи банку – пасивним. Тому надходження коштів банк відображає у виписці за кредитом рахунка, а їх списання – за дебетом. На підприємстві ці операції проводять навпаки. При бухгалтерській обробці виписки з поточного рахунку на її полях проставляються кореспондуючі рахунки за кожною господарською операцією поряд із відповідною сумою. Сальдо поточного рахунка повинно бути тотожним як в обліку банку, так і підприємства.

Мисака Г.В. зазначає, що система безготівкових розрахунків має бути найтіснішим чином пов'язана з реальним товарним оборотом. Тільки за такої умови забезпечуватиметься безперебійний кругообіг коштів господарських суб'єктів і, як результат, розвиватиметься та якісно вдосконалюватиметься виробництво.

У сучасних умовах досить чітко проявилися основні проблеми подальшого розвитку системи безготівкових розрахунків у народному господарстві України:

- оптимізація форм і способів безготівкових розрахунків, їх організації; вибір більш раціональних у певних економічних умовах форм розрахунків, якій давали б найбільший ефект;

- підвищення самостійності господарських суб'єктів за умови доскональної організації і здійснення безготівкових розрахунків у господарському обороті, грошова відповідальність підприємств недоодержанням грошових коштів після відправлення товарів

чи надання послуг вимагає, щоб ці ж підприємства мали право вільно діяти в сфері безготівкового обігу;

— постійний пошук нових механізмів організації безготівкових розрахунків, які дозволили б на економічній основі подолати кризові явища і процеси в грошовій сфері [5].

Умовах платіжної кризи розширюється практика застосування такого неринкового способу розрахунків, як взаємні товарообмінні операції з передачею права власності на товари без грошових розрахунків.

У сучасній кризовій економіці України на перший план виходить такий спосіб платежу, як - попередня оплата на відміну від оплати фактично відвантажених товарів і наданих послуг. Спосіб попередньої оплати підкреслює аномальність економічних відносин, що існують у вітчизняній економіці, не дає можливості на ділі оптимізувати економічні інтереси суб'єктів системи безготівкових розрахунків. Порядок попередньої оплати товарно-матеріальних цінностей та послуг застосовується як санкція відносно неплатоспроможних покупців (несправних платників). Нормативними актами передбачаються максимальні терміни від дня отримання оплати, як правило не пізніше 3-х робочих днів, коли продавець повинен відвантажити оплачені товари і послуги покупцеві (замовнику).

На нашу думку, суть безготівкових розрахунків полягає в тому, що платежі здійснюються шляхом переказу коштів з рахунка платника у банку на рахунок одержувача. Від організації безготівкових розрахунків у господарському обороті залежить ефективність функціонування кожного суб'єкта підприємницької діяльності і економіки в цілому. Організація безготівкових розрахунків має сприяти процесу виробництва та матеріальних благ тобто відповідати конкретним вимогам розвитку економіки. Головна з них – забезпечувати своєчасне отримання кожною господарською організацією коштів за поставлену продукцію та надані послуги, а отже, сприяти прискоренню обігу коштів у розрахунках.

#### **Список використаних джерел:**

1. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник/ М.Ф.Огійчук, Л.О.Сколотій, М.І.Беленкова та ін./ За ред. проф. М.Ф.Огійчука – 7-ме видання., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2016. – 1040 с.
2. Ясишена В.В. Методика проведення аналізу грошових потоків підприємства / В.В. Ясишена, І.М. Сисоєва // Інноваційна економіка. – 2015. – № 2 [28]. – С. 131–139.
3. Степова Т.Г. Облік грошових коштів: Навчальний посібник / Т.Г. Степова, Г.О. Татарінова, Р.І. Гріщук. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 120 с.
4. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах від 12.11.2003 р. № 492 / Постанова НБУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>.
5. Мисака Г.В. Облік програм лояльності в стимулюванні клієнтів банківських установ / Г.В. Мисака, А.О. Шмідта. – Бізнес-Інформ – №2. – 2015.– С. 288-295.

## **ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ**

Сколотій Л. О., к.е.н., професор; Кременчуцька А.Р., студентка  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

В умовах нескінчених змін правил бухгалтерського обліку, у зв'язку із втратою чинності одними та виданням натомість нових законодавчих актів, інструкцій, положень та листів виникають проблемні ситуації та невирішені питання в організації обліку готової продукції.

У економічно складний для України час держава повинна підтримувати виробників продукції, особливо, якщо підприємство виготовляє якусь нову продукцію, стимулювати підприємства до більшого розширення, надавати пільги і зменшувати податковий тиск. Для кожного виробничого підприємства готова продукція відіграє важливу роль у складі його оборотних активів та займає домінуючу позицію у здійсненні його діяльності.

Належним чином організований облік готової продукції має суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного господарюючого суб'єкта. Ефективна система управління нею дозволить його керівництву отримувати якісну інформацію про наявність та рух готової продукції. Від правильності ведення обліку залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та якість готової продукції – в цьому і полягає актуальність теми. Дуже важливо приділяти велику увагу обліку готової продукції, її зберіганню, реалізації та фінансовим результатам на підприємстві, так як це основний ланцюжок кожного виробничого підприємства.

Городиська Х.І. у своїй статті зазначає, що в умовах ринкової економіки підприємствам надані значні права і можливості у реалізації своїх економічних інтересів, організації виробництва, збуту продукції. Для кожного підприємства готова продукція відіграє важливу роль у складі його оборотних активів та займає домінуючу позицію у здійсненні його діяльності. Випуск і реалізація продукції впливає на фінансові результати роботи підприємства, адже реалізація готової продукції - це основне джерело формування доходу підприємства. При цьому підприємства виходять із власних ресурсних можливостей з врахуванням факторів, які впливають на ефективність використання виробничого потенціалу. Враховуючи, що напрями використання готової продукції можуть бути різними виникають окремі проблемні питання щодо її обліку[2].

Для промислових підприємств, на яких виготовляється значна кількість невеликої за формою і об'ємом продукції, доцільно ввести мікропроцесорну техніку, здатну ідентифікувати окрему одиницю готової продукції. Використання такої техніки є необхідним, оскільки це дає змогу отримати інформацію про всі операції в момент та в місці їх здійснення. Технологія автоматизації бухгалтерського обліку готової продукції та процесу її реалізації своїми процесами аналогічна до звичайного «паперового» обліку. Кожен комп'ютерний бухгалтерський компонент має зв'язки із синтетичними та аналітичними рахунками обліку готової продукції, іншими реєстрами господарських операцій. Основними загальними реквізитами комп'ютерних бухгалтерських реєстрів є: дата, код проведення, заповнені строки, сума проведення, номер синтетичного рахунка з дебету, його аналітичні рахунки, номер синтетичного рахунка з кредиту, його аналітичні рахунки.

В автоматизованих системах для відображення аналітичної інформації щодо готової продукції, запасів, постачальників передбачено заповнення-ведення довідників. Дані із довідників переносять в облікові реєстри для проведення розрахунків за кожним етапом, обліковим періодом.

Сільськогосподарське виробництво - це вид господарської діяльності з виробництва продукції, яка пов'язана з біологічними процесами її вирощування й призначена для споживання в сирому і переробленому вигляді та для використання на нехарчові цілі. Результатом будь-якого процесу виробництва є створення готової продукції.

Згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи» під сільськогосподарською продукцією розуміють актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішнього споживання.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції активом здійснюється, якщо :

- підприємство набуло права власності на сільськогосподарську продукцію, несе ризики і отримує вигоди від володіння нею;
- підприємство в подальшому буде здійснювати управління та контроль за використанням сільськогосподарської продукції;
- є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням сільськогосподарської продукції;
- вартість її може бути достовірно визначена.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

За цільовим призначенням, господарською цінністю, економічними вигодами від використання сільськогосподарська продукція поділяється на основну, супутню та побічну.

Основною є сільськогосподарська продукція, використання якої може принести найбільші економічні вигоди підприємству і отримання якої є метою утримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію ( у рослинництві – зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди, тощо; у тваринництві – молоко в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі тварин, вовна основного стада овець, мед, товарна риба, тощо).

Супутньою є сільськогосподарська продукція, яка одержана від біологічного активу або їх групи одночасно з основною продукцією, відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначенням для подальшої переробки або реалізації (у рослинництві насіння льону і конопель; у тваринництві – молоко від основного стада овець, віск у бджолярстві тощо).

Побічною є сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими (у рослинництві – солома, гичка, бадилля; у тваринництві гній, пташиний послід тощо)[1].

В сучасних ринкових умовах успішна діяльність підприємства полягає у підвищенні рівня економічної ефективності виробництва продукції. Проблеми обліку готової продукції та її реалізація є досить важливими тому, що більшість підприємств України займається виробництвом та реалізацією продукції. Результатом діяльності будь-якого підприємства є випуск готової продукції, виконання робіт або надання послуг. Адже саме завдяки цьому вони і отримують свій основний прибуток.

Значущість розгляду проблеми обліку виробництва та реалізації готової продукції полягає в тому, що результатом діяльності будь-якого виробничого підприємства чи організації є випуск готової продукції, виконання робіт або надання послуг. У результаті, вартість готової продукції, робіт, послуг переходить зі сфери виробництва в сферу обігу[3].

Для того, щоб правильно і вчасно здійснювати облік результатів виробничої діяльності підприємство повинно вибрати і закріпити у своїй обліковій політиці основні принципи і методи з обліку готової продукції.

Реалізація продукції, товарів є найважливішим етапом діяльності підприємства, який завершує процес кругообігу капіталу.

Поліпшення організації обліку готової продукції є основним способом досягнення соціальної та економічної ефективності діяльності підприємства .

Заокіпна Н.С. вважає, що готова продукція — продукція, що пройшла всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідає затвердженим стандартам або умовам договору, прийнята технічним контролем підприємства і здана на склад чи замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції на підприємстві і визначена як кінцева у контракті між замовником і виконавцем.[4]

Для вдосконалення обліку готової продукції та її реалізації вважаємо за необхідне розмежувати витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача (тара, упаковка, вантажні роботи, транспортування, складування, витрати на утримання складів, магазинів, торгового персоналу тощо) та маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника.

Інша пропозиція стосується використання у розрахунках із покупцями таких форм безготівкових розрахунків, які б гарантували своєчасне надходження грошей за відпущену покупцям продукцію. Найзручнішими є використання попередньої оплати за продукцію, а також акредитивної форми розрахунків[5].

У сучасних умовах особливу увагу потрібно приділити можливості автоматизації розрахункових операцій між контрагентами та реалізації продукції через мережу Інтернет.

В умовах ринкової економіки для кожного підприємства особливий інтерес становить процес обліку та аналізу різних сторін господарської діяльності.

Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. Але окрім основної продукції на підприємстві одержують побічну, яка виникає при виробництві основної та, за умов наявності попиту, може приносити додатковий прибуток. Отже, використання більш деталізованого обліку готової продукції, а саме введення нових субрахунків, дозволить контролювати додаткові грошові надходження.

Отже, сьогодні проблема полягає не в обсягах та якісних характеристиках облікової інформації. Найбільшою проблемою залишається рівень використання останньої для оцінки якісних і кількісних параметрів об'єктів обліку, передусім готової продукції і витрат на збут. Ця інформація нині недостатньо застосовується для прийняття управлінських рішень і коригування виробничої діяльності, тому на кожному підприємстві доцільно вивчати інформаційні потреби управлінських підрозділів, формувати оперативні дані у вигляді звітів і використовувати їх для оптимізації програми виробництва і збуту продукції.

#### **Список використаних джерел:**

1. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.О. Сколотій и др. // підручник: за ред. М.Ф. Огійчука – К: вид. Алерта. - 2016. – С. 1040.
2. Городиська Х.І. Проблемні питання обліку готової продукції та її реалізації. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://intkonf.org/gorodiska-hi-problemni-pitannya-obliku-gotovoymi-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi/>
3. Вороніна В. Л. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції [Електронний ресурс] / В. Л. Вороніна. – 2013. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.uccu.org.ua>
4. Заокіпна Н. С. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації [Електронний ресурс] / Н. С. Заокіпна. - 2013. – Режим доступу до ресурсу: <http://intkonf.org/zaokipna-ns-udoskonalennya-obliku-gotovoymi-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi/>
5. Петришина Н. С. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації [Електронний ресурс] / Н. С. Петришина, Р. В. Перун // 2014. – Режим доступу до ресурсу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nie\\_2014\\_1\\_9.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nie_2014_1_9.pdf).

## **ГАРМОНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇЇ ПРОБЛЕМИ**

Сколотій Л.О., к.е.н., професор, Калина Т.В., магістр  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

Добробут суспільства значною мірою залежить від його можливостей задовольняти свої потреби за рахунок виробничої сфери. І така складова, як капітал, є визначальною частиною виробничого потенціалу.

В умовах сучасних економічних процесів, виникають питання, що пов'язані зі змінами в обліку та аналізі господарської діяльності, що стали предметом глибокого економічного дослідження. Особливо гостро стоїть питання про використання основних засобів. Краще їх використання є одним із головних факторів процесу становлення нашої держави, в цьому випадку можливе збільшення обсягу виробництва без додаткових капітальних вкладень. Важливою складовою капіталу є основні засоби. Вони є одним з визначальних елементів виробничого потенціалу у сільському господарстві. Сучасні економічні умови тривалої аграрної реформи самі по собі мало сприяють підвищенню економічної ефективності галузі. Тим більше, що в умовах руйнації системи виробничої спеціалізації сільськогосподарських підприємств частина основних засобів (в основному -

здіяних у тваринництві) виявилась непотрібною, а отже, значну вартість капіталу, вкладеного у створення цих об'єктів було втрачено.

Перехід до ринкової системи господарювання неможливий без вирішення питання підвищення ефективності використання основних засобів і виробничих потужностей. Від вирішення цієї проблеми залежить місце підприємства в економіці, його фінансовий стан, конкурентоздатність на ринку. Технічний рівень, якість, надійність, довговічність виробництва продукції залежать від якісного стану техніки й ефективного її використання, що визначає ефективність виробництва.

Так як основні засоби є одним з найважливіших чинників будь-якого виробництва, то їх стан та ефективне використання прямо впливає на кінцеві результати господарської діяльності підприємства. Більш повне та раціональне використання основних засобів підприємства сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці, підвищенню фондівіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень.

Питання вдосконалення обліку і аудиту основних засобів досліджувались багатьма відомими вченими та практиками в галузі бухгалтерського обліку. Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад та методологічних підходів до вирішення проблеми обліку та аудиту основних засобів внесли Т.А. Бутинець, Б.М. Занько, С.М. Кафка, Л.В. Мікрюкова, Г.В. Муравицька, М.Ф. Огійчук, Н.О. Шевченко, Ю.О. Шуліка та інші, які розвивали теорію та методологію бухгалтерського обліку. Однак питання обліку основних засобів із урахуванням оновлених законодавчих вимог у відповідності до міжнародних стандартів фінансової звітності та особливостей їх використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств потребують поглибленого дослідження.

Достовірність і повнота інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Дані нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку основних засобів: I рівень – кодекси, закони; II рівень – стандарти бухгалтерського обліку; III рівень – інструкції, методичні вказівки, рекомендації та ін.; IV – внутрішні документи [1].

Єдині методологічні засади бухгалтерського обліку, який ведеться на кожному підприємстві для успішного здійснення підприємницької діяльності, встановленні Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]. Відповідно до Закону – метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Нормативне регулювання обліку основних засобів здійснюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Дане П(С)БО визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та наводить їх безпосереднє визначення. Відповідно до нього, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва, або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам, або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Так як, національні П(С)БО побудовані на основі міжнародних стандартів фінансової звітності то МСБО 16 «Основні засоби» розглядає визначення основних засобів, сутність та оцінку основних засобів, зменшення корисності та капітальний ремонт основних засобів, облік вибуття основних засобів, методи нарахування амортизації основних засобів.

П(С)БО 7 не поширюється на не відтворювані природні ресурси та операції з основними засобами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Згідно з Податковим кодексом України, в частині основних засобів здійснюється розподіл на 16 груп з визначенням мінімального строку їх експлуатації, методи проведення

амортизації, формування первісної вартості ОЗ, правил проведення індексації та ін. Згідно Податкового кодексу основні засоби – це матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [3].

Проведення дослідження бухгалтерського та податкового обліку основних засобів дозволило встановити їх суттєве зближення й неточності розуміння сутності основних засобів, їх віднесення до певних об'єктів обліку, визначення: строку корисного використання та сум нарахованих амортизаційних відрахувань, періодичності проведення переоцінки та нарахованих сум амортизаційних відрахувань, періодичності проведення переоцінки та нарахованих сум переоцінки, залишкової вартості основних засобів та тимчасових податкових різниць. Разом із тим, на думку автора, залишаються деякі розбіжності та неузгодженості в частині податкового та бухгалтерського обліку основних засобів, що спонукає підприємства орієнтуватися більше на норми податкового законодавства, звужуючи тим самим облікову сферу застосування П(С)БО та МСФО. Ці та інші проблеми потребують подальшого вивчення [4].

Тому на сьогодні основним завданням, на наш погляд, є пошук можливості гармонізації бухгалтерського та податкового обліку основних засобів. Для вирішення поставленого завдання необхідно розглянути і порівняти зміст податкового і бухгалтерського обліку основних засобів та визначити їх принципові відмінності.

Проведений аналіз показує, що нові правила стосовно основних засобів зближують бухгалтерський (фінансовий) та податковий облік. Однак повної гармонізації бухгалтерського і податкового обліку в частині основних засобів не відбулося. По-перше – це визначення строків корисного використання об'єктів, які знаходяться в експлуатації. По-друге – визначення терміну «ліквідаційна вартість» і способів обчислення його вартісного рівня. Це стосується амортизації необоротних активів, які використовуються для виготовлення та реалізації товарів (робіт, послуг). По-третє – питання щодо проведення ремонтів основних засобів та списання цих витрат за даними податкового обліку на витрати діяльності чи віднесення суми перевищення 10 % вартості на первісну вартість об'єкту. По-четверте – визначення справедливої вартості об'єктів основних засобів, особливо це стосується вторинного ринку оцінки майна. Отже, незважаючи на кроки держави щодо гармонізації бухгалтерського (фінансового) та податкового обліку основних засобів, можна зробити висновок, що реформування податкової системи максимально наблизило податковий облік до вимог П(С) БО 7, а відповідно і до загальної признаної міжнародної практики ведення обліку [5].

Наступна проблема, яка розглянута багатьма науковцями, є недосконалість первинної документації з обліку основних засобів. Так, діючі форми первинної документації з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. Майже зовсім не відрізняються за змістом інвентарні картки форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8. Водночас у наявних формах обліку не передбачено відображення устаткування, придбаного підприємством для резерву, до запровадження в експлуатацію, що на практиці створює певні труднощі при розрахунку амортизаційних відрахувань.

Роль основних засобів у процесі виробництва, особливості їх відтворення в умовах ринкової економіки зумовлюють сьогодні формування певних вимог щодо надання вчасної інформації про наявність, рух, стан їх використання. Ринкова система управління сучасним підприємством потребує більш оперативної та комплексної програми відтворення основних засобів. Кожне підприємство має свій економічний потенціал і повне використання його залежить від ефективної експлуатації й оновлення основних виробничих засобів.

Таким чином, удосконалення організації обліку основних засобів повинне здійснюватись у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх

використання. Основними шляхами удосконалення організації обліку основних засобів є раціоналізація як кожної форми документів і реєстрів обліку, так і методів, і способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

#### **Список використаних джерел:**

1. Пиріжок С.Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів /С. Є. Пиріжок // Вісник житомирського державного технологічного університету. – 2012. – №1 (59). – С. 52-58.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16 липня 1999 року №996-XIV із змінами та доповненнями. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

3. Податковий кодекс України / Закон України від 24.12.2015р. № 909-VIII від 24.12.2015. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

4. Венгерук Н.П. Визнання основних засобів у фінансовому та податковому обліку / Н.П. Венгерук // Бухгалтерія у сільському господарстві. – 2013. – № 12. – С. 34.

5. Касич А. О. Проблемні аспекти бухгалтерського та податкового обліку основних засобів в Україні / А. О. Касич, Н. В. Черевик // Вісник Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського. Сер. : Економічні науки. - 2013. - Вип. 3. - С. 79-88.

## **ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЯК ОСНОВА ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ**

Слесар Т. М., к.е.н., доцент, Вертелецька А.О., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Ефективне управління витратами підприємства прямо залежить від ефективності обліку, контролю та аналізу використаних ресурсів. Організація обліку витрат за центрами відповідальності є одним із основних підходів до побудови ефективної системи – управлінського обліку витрат. Ведення аналітичного обліку витрат у розрізі таких центрів дозволяє вирішити ряд проблем, з якими зустрічаються підприємства, здійснюючи управління і контроль за господарською діяльністю виробничих підрозділів. Облік за центрами відповідальності допомагає виявити загальну суму економії (перевитрат) ресурсів, що споживаються, точно визначити кому належить заслуга в досягненні економії, на якій ділянці та через чю провину допущено перевитрату, сприяє, з одного боку, підвищенню рівня відповідальності керівників підрозділів, а з іншого – більшій свободі та ініціативі у прийнятті тих або інших управлінських рішень. Отже, здійснення обліку витрат за центрами відповідальності є об'єктивною необхідністю.

Запровадження управлінського обліку витрат на підприємстві та його функціонування вимагає від працівників, які зайняті управлінською бухгалтерією, певних теоретичних знань і практичних навичок щодо такої системи обліку. Мова йде про те, що ефективність управлінського обліку на підприємстві прямо залежить від підходів до його побудови. Зокрема, побудована система управлінського обліку повинна давати можливість:

- зрозуміти причини виникнення витрат;
- виявляти відхилення від планових показників;
- узагальнювати витрати за певними організаційними (обліковими) одиницями;
- контролювати та аналізувати витрати на виготовлення продукції та витрати підприємства в цілому на релевантних стадіях;



- ефективно впливати на зниження витрат.

Тому в практиці багатьох підприємств світу основними підходами до побудови управлінського обліку витрат вважається облік за центрами відповідальності.

Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів обліку витрат за місцями виникнення і центрами відповідальності приділили увагу в своїх працях вітчизняні вчені, такі як: Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Грещак М.Г., Гуцайлюк З., Ластовецький В.О., Пушкар М.С., Нападовська Л.В., Хомин П.Я., Чумаченко М.Г., Череп А.В. та ін. Вперше концепцію обліку витрат за «центрами відповідальності» сформулював Джон А. Хіггінс; з роками ряд провідних іноземних науковців поглиблювали та вдосконалювали цю концепцію. Серед них варто виділити наукові роботи: Аткінсона Е., Банкера Р., Друрі К., Ентоні Р., Каплана Р., Спенсера А. Такера, Риса Дж., Фостера Дж., Хорнгрена Ч. Т., Янга М.

Поняття «центр відповідальності» визначено у фаховій науковій літературі. Вважаємо, що найповніше визначення центру відповідальності надала І.Б. Садовська, яка вважає, що центр відповідальності – це частина підприємства, керівник якого особисто відповідає за результати її роботи. При цьому управління витратами відбувається через діяльність людей. Саме люди, які беруть участь в управлінні, повинні відповідати за доцільність виникнення тих чи інших видів витрат [4].

Найважливішим елементом управлінського обліку за центрами відповідальності є можливість організувати нормування, планування та власне облік витрат виробництва з метою управління та контролю. В результаті чого, виникає посилена увага, власне до об'єктів такого обліку – місць виникнення витрат. За міркуваннями авторів підручника „Бухгалтерський управлінський облік” за редакцією професора Бутинця Ф. Ф.: „місце виникнення витрат – це сегмент діяльності підприємства, в якому виникають витрати”, при цьому під сегментом діяльності слід розуміти „економічну та інформаційну одиницю, в рамках якої регулярно порівнюються можливості та фактична їх реалізація по витратах”[1].

В науковій літературі виділяють чотири типи центрів відповідальності, а саме [3]:

- центри витрат – це організаційно-структурні підрозділи підприємства або їх частини, керівники яких несуть відповідальність лише за витрати (робочі місця, бригади, ділянки, цехи обслуговуючого та допоміжного виробництва, відділи, служби тощо).

Залежно від характеру здійснюваних функцій пропонуємо виділяти виробничі, допоміжні та номінальні центри витрат. Виробничі центри витрат виділяються в цехах основного виробництва. Допоміжні центри витрат виділяються в цехах та на ділянках, які займаються матеріально-технічним забезпеченням та обслуговуванням основного виробництва. Номінальні центри витрат виділяються в функціональних (адміністративних) відділах і службах підприємства;

- центри доходів – це організаційно-структурні підрозділи підприємства або їх частини, керівники яких несуть відповідальність за доходи (відділи збуту, секції продажу, регіональні представництва тощо);

- центри прибутку – це структурні підрозділи підприємства, керівники яких несуть відповідальність за витрати і доходи та мають можливість оцінити фінансовий результат їх діяльності (магазини, відділення, філії тощо);

- центри інвестицій – це підприємство в цілому, керівник якого контролює витрати, доходи, фінансові результати та інвестиції у власні активи.

В межах виділених центрів відповідальності, крім доходів, витрат, фінансових результатів чи інвестицій, може здійснюватися планування, облік та контроль інших показників діяльності окремих підрозділів, наприклад, обсягів виробництва та реалізації продукції, продуктивності праці, якості продукції, чисельності працівників, кількості відпрацьованих днів, годин, машино-годин або людино-годин, кількості замовлень, ринків збуту тощо.

Створення системи управлінського обліку витрат на основі центрів відповідальності зумовлює децентралізацію структури підприємства в цілому та управлінських функцій, зокрема. Це означає безперечний і чіткий поділ підприємства на організаційні ланки (центри) й обов'язкове делегування повноважень щодо управління господарськими процесами від

керівника підприємства (однієї людини) менеджерам нижчого рівня (керівникам структурних підрозділів, “центрів відповідальності” тощо). Децентралізована система управління витратами підприємства, на думку більшості науковців, є набагато ефективніша аніж централізована.

Організаційний процес побудови такої ефективної системи відбувається в декілька етапів:

1. Визначення “центрів виникнення” витрат (структурних підрозділів підприємства в яких є можливість організувати облік, планування, нормування, бюджетування витрат).

2. Визначення “центрів відповідальності”. Структура підприємства може включати декілька “центрів відповідальності” за витрати. Процес формування центрів повинен бути визначений доцільністю (необхідністю, в т.ч. фінансово обґрунтованою) введення керівника на чолі певної структурної одиниці, який буде здійснювати управління та нести персональну відповідальність за виконання показників. Якщо така необхідність відсутня, то дана ділянка господарської діяльності буде визначена, як “центр (місце) виникнення” витрат.

3. Створення положень про “центри відповідальності”, з обов’язковим визначенням сфери впливу, величини відповідальності та об’єктів управлінського обліку витрат (“місце виникнення” витрат).

Децентралізація підприємства дає більшу можливість впливати на витрати саме на релевантних стадіях їх виникнення. В першу чергу, це зумовлено скороченням шляху носіїв облікової інформації від місця їх виникнення до керівничої ланки. Крім цього керівник “центру відповідальності” отримує детальнішу інформацію з відповідною можливістю глибшого аналізу.

Функціонування системи обліку затрат за центрами відповідальності має певні особливості, зокрема щодо [2]:

- поділу та класифікації витрат;
- відображення витрат на аналітичних рахунках та в зведених реєстрах;
- узагальнення показників у звітних формах;
- діяльності структури: керівник – “центр відповідальності” – “місце (центр) виникнення” витрат.

Поточний облік витрат за центрами відповідальності включає в себе процедури, пов’язані із відображенням (накопиченням) планових затрат відповідно до завантаженості виробництв на аналітичних рахунках. При цьому специфічним є облік відхилень від планових (нормативних) показників. Фактично використані ресурси списуються по кредиту відповідних рахунків на дебет рахунка “Виробництво” по нормативних (планових) показниках. Відхилення від нормативних затрат списуються на рахунки відхилень. При цьому позитивні відхилення накопичуються за кредитом відповідних рахунків, а негативні – за дебетом. Накопичені витрати та відхилення відображаються в управлінському балансі “центру відповідальності”, котрий і передається, разом із відповідними поясненнями щодо виконання бюджету, керівництву підприємства. Пояснення з відхилень повинні включати інформацію щодо їх сутності та причин.

Організація обліку витрат за місцями виникнення витрат і центрами відповідальності є одним із важливих елементів управлінського обліку, який сприяє реалізації основних функцій системи управління, а саме планування, обліку, контролю, аналізу, координації та регулювання, обміну інформацією.

Отже, побудова обліку за місцями виникнення витрат і центрами відповідальності дозволяє децентралізувати управління витратами, спостерігати за їх формуванням на всіх рівнях управління, використовувати специфічні методи контролю витрат з урахуванням особливостей діяльності кожного підрозділу, виявляти винуватців непродуктивних витрат і, в кінцевому підсумку, істотно підвищити економічну ефективність господарювання. Одним із основних факторів, від якого залежить успішне досягнення цієї мети, є ефективне функціонування системи управління витратами. Управління за центрами відповідальності – це система управління, яка забезпечує планування, моніторинг, оцінювання, контроль і регулювання діяльності кожного центру відповідальності.

Створення центрів відповідальності дає змогу істотно підвищити ефективність виробництва, змінивши систему менеджменту. Центри відповідальності хоч і є самостійними, залишаються частиною цілісного організму великого підприємства. На наш погляд, ефективна діяльність на основі центрів відповідальності можлива у великих та середніх підприємствах (організаціях), де чітко встановлені сфери відповідальності та статті затрат і доходів для кожного потенційного центру.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бутинець Ф. Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів./Ф.Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП“Рута”, 2005. – 480 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік. Підручник. / С. Ф. Голов. – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
3. Облік і аудит у питаннях та відповідях: Навч.-метод. посіб. / [Є. В. Калюга, В. К. Савчук, Л. К. Сук та ін.] – К. : ЦП «Компринт», 2014. – 325 с
4. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2013 – 688с.

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР**

Слесар Т. М., к.е.н., доцент, Чередніченко І.В., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Управління витратами на сільськогосподарських підприємствах є важливим засобом побудови системи обліку витрат, з урахуванням стратегічних та тактичних цілей і вимог керівництва. Це складний процес, що передбачає не тільки зважену класифікацію, а й систематичний моніторинг фактичних витрат та їх поведінки під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, прийняття рішень щодо поліпшення структури собівартості продукції, ціноутворення.

Зростання ролі обліку і контролю витрат в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств зумовило необхідність вивчення його функцій, з урахуванням соціально-екологічної складової діяльності сільськогосподарських підприємств, тому поряд з традиційними функціями (бюджетна, інформаційна, контрольна, аналітична та стимулююча) виділимо ще дві специфічні функції обліку і контролю витрат (соціальна і екологічна), які відіграють ключову роль саме в аграрному секторі економіки. Соціальна функція полягає в інформаційному забезпеченні стабільності соціально-культурних систем через справедливий розподіл благ. Екологічна функція спрямована на забезпечення цілісності біологічних та фізичних природних систем через самовідновлення та адаптацію таких систем до змін.

Метою подальших досліджень є наукові основи обліку витрат і виходу продукції технічних культур, економічна суть витрат виробництва та завдання їх обліку, класифікація виробничих витрат, об'єкти обліку витрат технічних культур та їх обґрунтування.

Виділяють наступні види технічних культур: прядильні культури, луб'яні культури, олійні культури, цукроноси, фарбувальні рослини, каучуконоси.

Під час контролю витрат слід керуватися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” і Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених

наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.01 р. № 132, із змінами і доповненнями.

Процес виробництва продукції (робіт, послуг) потребує здійснення певних витрат.

Витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

З метою бухгалтерського обліку, аналізу та планування витрати підприємства об'єднуються в однорідні групи за різними ознаками. Загалом витрати групуються та обліковуються за видами, місцями виникнення та носіями витрат, виходячи з діяльності підприємства.

Сьогоднішні позиції української економіки досить слабкі, тож вони потребують багатьох змін у сфері управління виробництвом, визначають необхідність розробки системи обліку витрат, яка б відповідала вимогам ринку та враховувала б організаційно технологічні особливості виробництва. Нині облікова інформація не в повній мірі відповідає сучасним вимогам управління.

Облік витрат постає визначальне місце в економіці підприємства, оскільки на ньому базуються економічні площини виробництва продукції.

Дослідженнями стану обліку витрат у загальному плані і за галузями економіки займалися вітчизняні та зарубіжні дослідники. Цим питанням присвячувалися дисертаційні роботи та наукові статті. Проблеми обліку витрат виробництва знайшли відображення в наукових працях таких відомих українських вчених, як: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голова, З. В. Гуцайлюк, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, В. Г. Лінник та ін.

Існуючий бухгалтерський облік не дає вичерпної оперативної інформації про витрати виробництва, тому що облікова інформація групується переважно в кінці місяця і відображає події, що минули. На підприємствах інформаційна база обліку витрат виробництва не в достатній мірі використовується для прийняття управлінських рішень.

З метою покращення стану обліку і контролю досліджено сучасні методи та варіанти обліку витрат на виробництво та можливість їх застосування на підприємствах.

Для вирішення проблеми покращення обліку і контролю витрат виробництва необхідно, перш за все, створити таку нормативну базу промисловості, яка відповідала би нормативно-законодавчій базі, з одного боку, а з іншого - враховувала би особливості виробництва.

#### **Список використаних джерел:**

1. Голова С. Ф. Управлінський облік. Підручник. / С. Ф. Голова. – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
2. Грещак М. Г. Управління витратами: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба — К.: КНЕУ, 2002. — 131 с
3. Грещак М. Г. Управління витратами: Навч. посібник / М. Г. Грещак, О. С., В.М.Гордієнко, О. С. Коцюба та ін.; За заг. ред. М. Г. Грещака. — К.: КНЕУ, 2008. —264 с.
4. Масляк О. О. Облік, аналіз та аудит зовнішньоекономічної діяльності: практикум: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / О. О. Масляк. – К.: Каравела, 2011.-279 с.
5. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-тє вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.
6. Петруня Ю. Є. Прийняття управлінських рішень. Навч. посіб./ Ю. Є. Петруня, В. Б. Говоруха, Б.В. Літовченко та ін.; За заг. ред. Ю.Є. Петруні. – 2-ге вид. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 216с.

## СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Сорока А.М., викладач; Хребтань О.С., студентка  
ВП НУБіП України «Ірпінський економічний коледж», м. Ірпінь

Загальновідомо, що основна функція основних засобів праці полягає в довгостроковій участі у виробничому процесі, значення якої взаємопов'язане із вчасним і повним отриманням результатів ведення господарської діяльності підприємства.

Ефективне використання основних засобів зумовлює необхідність впровадження на підприємстві науково обгрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління. Система бухгалтерського обліку виступає джерелом економічної інформації, яка необхідна керівній ланці підприємства для своєчасного реагування на вплив зовнішнього середовища.

Дослідження питань щодо розробки теоретичних основ та методологічних підходів щодо удосконалення та вирішення проблеми обліку, аналізу та контролю основних засобів ведуться постійно як вітчизняними, так і зарубіжними вченими, а саме: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець [3], Власюк, С.Ф. Голов, Є.В. Калюга, Г.Г. Кірейцев, А.М. Кузьмінський, Н.Ф. В.Г. Огійчук [2], М.С. Пушкар, Л.К. Сук, Л.М. Янчева, І.М. Павлюк, В.П. Завгородній, М.П., А.П. Панасенко, Г.В. Власюк, О.Г. Лищенко, Ю.О. Шуліка, та інші.

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених свідчать, що облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести [4, с. 407 – 410]:

- різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування;
- проблема оцінки основних засобів;
- проблеми вдосконалення системи амортизації;
- проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;
- проблема інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою.
- проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо.

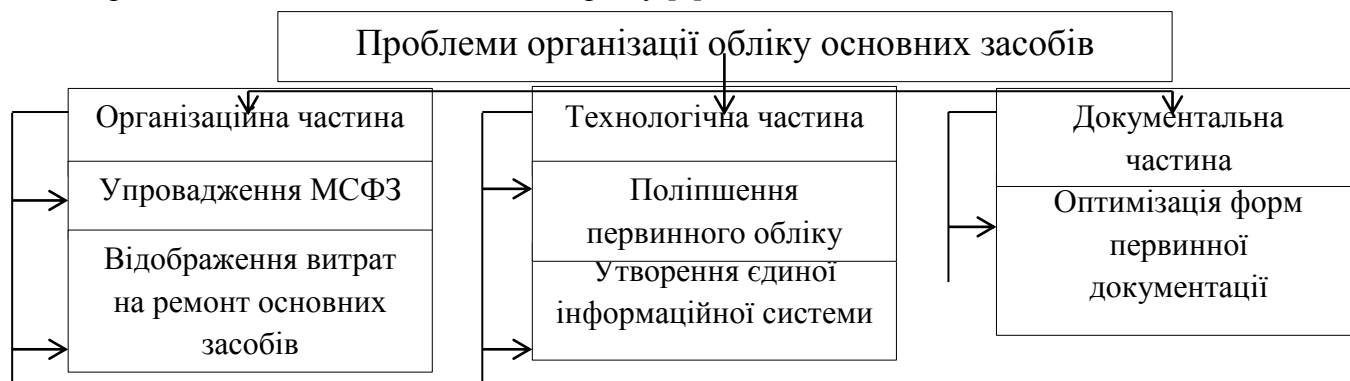
Проте при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими. Основні засоби, які придбані в різний час і мають однакові характеристики, матимуть різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому результаті впливає на його фінансовий результат.

Останнім часом існує низка проблем, які негативно впливають на процес управління діяльністю підприємства, знижуючи ефективність використання основних засобів (рис.1).

Для усунення існуючих недоліків на більшості підприємствах не завадило б посилити контроль за збереженням та використанням основних засобів, а також контроль за документальним оформленням операцій з ними, тому вирішенням однієї з цих проблем є ведення автоматизованого обліку.

Оскільки все більше підприємств бажає перейти на міжнародні стандарти ведення обліку, варто також проаналізувати сутність основних засобів і за міжнародним законодавством. Підходи до трактування сутності основних засобів в українському законодавстві та за МСБО 16 «Основні засоби» - це матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в

оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітної періоду [1].



**Рис. 1. Проблеми організації обліку основних засобів**

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

Організація обліку основних засобів в першу чергу повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, тому основними шляхами її удосконалення визначені наступні:

- вибір оптимальної за складом та обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію завдань, поставлених перед обліком основних засобів;
- розробка та запровадження удосконалених форм носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру інформації;
- розробка та запровадження раціональних схем документообігу, що дозволять із найменшими трудовими, матеріальними та фінансовими затратами забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань;
- повна комп'ютеризація обліку основних засобів, що дозволить своєчасно та правильно розраховувати суми амортизації, визначити знос у відповідності до встановлених норм тощо.

Одже, основні засоби – один з найважливіших чинників будь-якого виробництва. Їх стан і ефективне використання прямо впливають на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Раціональне використання основних фондів сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, в тому числі збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення.

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – Режим доступу : [http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014/](http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014/)
2. Власюк Г.В., Шляхи вдосконалення обліку основних засобів / Г.В. Власюк, О.І. Зиміна // *Держава та регіони*. – 2008. – №4. – С. 32-36.
3. Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста / Т. А. Бутинець // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. – 2012. – С. 22–36.
4. Панасенко, А.П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А.П. Панасенко // *Держава та регіони*. – 2008. – №3. – С.407 – 410.

## АСПЕКТИ АВТОМАТИЗАЦІЇ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКУ У ЗЕРНОВИРОБНИЦТВІ

О. А. Сотник, студентка СВО «Магістр»  
Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава

На удосконалення методів господарювання, демократизацію управління, посилення режиму економіки спрямовані рішення Міністерства Фінансів України, що планує завершення формування нового механізму на основі послідовного здійснення ринкової господарської діяльності у всіх галузях управління. У зв'язку з цим підвищуються вимоги до обліку щодо інформаційного забезпечення процесу інтенсифікації виробництва, раціонального використання усіх видів ресурсів, посилення боротьби з безгосподарністю, дотримання єдиних методик обліку, що інтегровані у світовий економічний простір. При зростанні та ускладненні інформаційних потоків означені процеси стають можливими тільки з використанням технологій автоматизованого обліку.

Отже, розглянемо основні шляхи удосконалення бухгалтерського обліку в дійсних умовах господарювання підприємств засобами автоматизації:

1. установлення на підприємстві облікової політики з допомогою якої буде існувати єдина методика відображення в бухгалтерському обліку та звітності господарських операцій та порядку оцінювання об'єктів обліку засобами програмування параметрів облікової політики у «Константах» інформаційної системи обліку;
2. суворе дотримання документообігу на підприємстві, незважаючи на існування та обіг електронних документів й використання криптографічних ключів-підписів;
3. розробка методичного забезпечення автоматизації обліку та внутрішніх інструктивних матеріалів (інструкції, методичні вказівки, коментарі);
4. кадрове забезпечення (підготовка, перепідготовка, підвищення кваліфікації фахівців бухгалтерського обліку);
5. затвердження робочого плану рахунків із запровадженням субрахунків четвертого рівня з належною деталізацією аналітичного обліку.

Регулюванню з боку господарства підлягають аспекти бухгалтерського обліку, пов'язані з узагальненням інформації та складанням звітності, необхідної зовнішнім користувачам. Порядок, форми, терміни та структура інформації та звітності для внутрішніх користувачів регулюється самим суб'єктом господарювання [3].

При автоматизації обліку витрат та виходу продукції рослинництва, у тому числі зернових культур, значно підвищується якість роботи, а також скорочується кількість витрат часу на обробку інформації.

Автоматизація обліково-планових робіт у зерновиробництві забезпечує високий рівень організації праці працівників сфери управління, дозволяє значно зменшити витрати часу на обчислення та розрахунки, а також створює умови для підвищення продуктивності праці і здешевлення витрат на утримання облікового апарату.

Автоматизація полегшує впровадження раціональних форм облікової праці (поділ, нормування, сполучення професій тощо), а також сприяє уніфікації форм первинних документів та їх методів, обробки, прискоренню документообігу, скороченню термінів одержання виробничої інформації [2]. Найбільшою популярністю на ринку автоматизації бухгалтерського обліку користується програмне забезпечення, вироблене фірмою «1С: Підприємство 8.2, а саме конфігурації «1С: Бухгалтерія 8.2. для України».

Автоматизація обліку у зерновиробництві передбачає програмований розрахунок планової собівартості для продукції та подальший її рух по цій ціні. Всі витрати, які відносяться до того або іншого виду діяльності збираються на протязі року на той вид діяльності, а роботи допоміжних виробництв розподіляються за будь-який період на культуру.

Усі записи у бухгалтерському обліку про витрати і вихід продукції в галузі

рослинництва проводять на підставі відповідних первинних документів.

Основним первинним документом з відображення відпрацьованого часу є табель обліку робочого часу (ф. № 64). Він складається в одному примірнику протягом місяця окремо за виробничими підрозділами і категоріями працюючих. На механізованих роботах застосовують облікові листи тракториста-машиніста (ф. № 67), застосовується для обліку робіт тракториста-машиніста протягом 5, 10, 15 днів, тобто залежно від того, як це передбачено планом документообігу. У ньому відображаються виконані роботи під ту чи іншу культуру, склад агрегату і агротехнічні умови їх виконання. При використанні облікового листа для обліку праці комбайнерів до нього додаються другі екземпляри реєстрів (ф. №77), путівок (ф. №77а) чи талонів (ф. №77б) на вивезення продукції з поля.

Витрати на оплату праці трактористів-машиністів узагальнюються в накопичувальній відомості обліку використання машинно-тракторного парку (ф.№ 37а), підсумкові дані якої переносяться до журналу обліку робіт і витрат. У цей журнал записуються дані облікових листів праці і виконаних робіт, а також накопичувальних відомостей роботи вантажного автотранспорту (ф. № 38) побудована за тим самим принципом, що і накопичувальна відомість обліку використання машинно-тракторного парку.

На підставі первинних документів з оплати праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку робіт і витрат складається щомісячно зведена відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку (ф. № 5.1 с.-г).

Матеріальні цінності відпускаються у виробництво у межах встановлених лімітів за лімітно-забірними картами (ф. № 117 і № 117-АПК); одноразовий відпуск оформляється накладними (внутрішньогосподарського призначення) (ф. № 87). Насіння відпускають кожному відділу чи бригаді відповідно до ліміту, встановленого агрохімічною службою залежно від площі та норми висіву. Підставою для списання насіння з підзвіту матеріально відповідальної особи акт витрати насіння і садивного матеріалу (ф. № 119). Акт оформляють за кожною культурою разом з доданими документами до нього (накладними внутрішньогосподарського призначення та лімітно-забірними картками) і передають бухгалтеру з обліку товарно-матеріальних цінностей.

При внесенні добрив під культури, а також використанні отрутохімікати і гербіцидів для обробки посівів складають акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів (ф. № 118). Акт затверджує керівник господарства. Дані цих первинних документів є основною для записів у журнал обліку робіт і витрат (ф. № 37) і складання Звіту про рух матеріальних цінностей (ф. № 121), а також виробничого звіту з рослинництва (ф. № 5.5 с.-г.). Для віднесення на витрати рослинництва витрат засобів праці використовують розрахунки амортизаційних відрахувань за основними засобами.

Для обліку витрат на ремонт основних засобів застосовують відомість дефектів на ремонт машин (ф. № 130). Дана відомість дає змогу визначити трудомісткість ремонту і слугує основою для виписування наряду на виконання робіт.

Для обліку надходження продукції рослинництва застосовують різноманітні первинні документи. До них відносять: по зернових культурах реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (ф. №77), путівка на вивезення продукції з поля (ф. № 77а), талони шофера (ф. № 77б), комбайнера (ф. № 77в), реєстр приймання зерна та іншої продукції (ф. №7 8), реєстр приймання зерна вагарем (ф.№78а), відомість руху зерна та іншої продукції (ф. № 80).

Зерно, що надійшло від комбайнера на тік або до комори господарства, вагар повинен обов'язково зважувати і передавати 2-й і 3-й примірники путівки завідувачу током (комірникові), який залишає у себе для звіту третій примірник, а другий повертає водієві.

На підставі 3-х примірників путівок або реєстрів завідувач током або комірник щодня наприкінці робочого дня складає Відомість руху зерна та іншої продукції.

Для обліку одержаної зернової продукції застосовують талони і спеціальні реєстри. Для оформлення відправки зерна від комбайна на тік або інші місця збереження застосовують талон шофера і талон комбайнера. Кожний талон призначено для обліку одного бункера зерна, відправленого від комбайна [1].



Відповідно талони із заповненими в бухгалтерії реквізитами і підписами головного бухгалтера реєструють за їх видами в Журналі обліку виданих талонів. При кожній відправці від комбайна повного бункера зерна комбайнер передає водієві один талон комбайнера. Водночас водій передає комбайнеру один талон водія. В місцях тимчасового або постійного зберігання зерна його зважують, після чого водій передає завідувачу током або комірнику талони, отримані від комбайнера, і Реєстр приймання зерна від водія, який ведеться в одному примірнику і постійно знаходиться у водія.

Після зважування транспортного засобу із зерном завідувач току записує номери талонів комбайнерів, прийнятих від водія, прізвище водія, який доставив зерно, номер транспортного засобу та інші дані в Реєстр приймання зерна вагарем, що також ведеться в одному примірнику. Після розвантаження водій повертається, завідувач току (вагар) зважує транспортний засіб і записує в своєму Реєстрі масу тари, визначає масу зерна і одночасно вказує, від якого комбайна прийнято зерно.

Водій на підставі свого Реєстру приймання зерна записує щоденно кількість перевезеного зерна в Дорожній лист вантажного автомобіля і здає наприкінці звітного або на початку наступного дня ці документи диспетчеру або безпосередньо в бухгалтерію господарства.

Необхідно відзначити той не малозначимий факт, що при переході на автоматизовану форму обліку, підприємство зіштовхнеться з проблемою відсутності кваліфікованих фахівців в області автоматизації. Щоб ця проблема не стала каменем спотикання в обліковій роботі підприємства на наш погляд необхідно:

1. Залучати до роботи молодих фахівців, що володіють знаннями з практики використання конфігурації «1С: Бухгалтерія 8.2. для України»;

2. Впровадити систему заходів, спрямованих на підвищення кваліфікації працівників підприємства, для того, щоб вони могли формулювати вимоги до програмних засобів (постановка задачі), оцінювати їх якість та ефективність, вибирати програмні засоби, що найбільш відповідають конкретним інформаційним запитам.

#### **Список використаних джерел:**

1. Атамас П. Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.

2. Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник [для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / [Бутинець Ф. Ф., Івахненко С. В., Давидюк Т. В., Шахрайчук Т. В.]. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 505 с.

3. Плаксієнко В. Я. Бухгалтерський облік в сільському господарстві України. Підручник / За заг. редакцією В. Я. Плаксієнка. – Київ : Центр навчальної літератури, 2005. – 490 с.

## **ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ**

Талько Т. В., виклад; Хруль А. А., студент

*Відокремлений підрозділ Національного Університету біоресурсів і природокористування  
України «Ірпінський економічний коледж» м. Ірпінь*

Відповідно до П(С)БО 10 дебіторська заборгованість – це складова оборотного капіталу, яка передбачає певні вимоги до фізичних та юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, послуг [1].

Дебіторська заборгованість є складовою частиною збутової діяльності будь-якого підприємства. Стан розрахунків з дебіторами на вітчизняних підприємствах є дуже

напруженим, що відображається у значних сумах заборгованості і тривалих строках її погашення. Ці процеси безпосередньо пов'язані з кризою неплатежів в економіці

Проблема обліку дебіторської заборгованості є досить актуальною. Вона пов'язана з ступенем платоспроможності підприємств. Невиконаннями своїх фінансових зобов'язань призводить до зменшення такого активу, як гроші у їхніх постачальників, через що їхня платоспроможність теж знижується. Досить велика кількість підприємств не можуть функціонувати в нормальних умовах, через відсутність достатньої кількості коштів у обігу. У таких умовах підприємствам потрібно приділяти досить велику увагу контролю розрахунків з дебіторами.

Головною метою управління дебіторською заборгованістю є збільшення прибутку підприємства за допомогою управління процесами формування та інкасації дебіторської заборгованості. Досягнення її здійснюється за допомогою правильно та логічно побудованої моделі управління дебіторською заборгованістю, яка складається з послідовності дій, що реалізуються підприємством з метою мінімізації інвестицій у дебіторську заборгованість [2].

Від початку формування ринкових відносин в Україні і донині існує чимало актуальних нерозв'язаних питань, пов'язаних з обліком дебіторської заборгованості. Це відповідно обумовлює постійний перегляд нормативних актів і регламентуючих документів, вироблення нових шляхів удосконалення організації та методики обліку розрахунків з дебіторами.

На даний час облік дебіторської заборгованості має багато недоліків. Ось найбільш суттєві з них:

- відсутність чіткої схеми деталізації та співвідношення різних видів дебіторської заборгованості у загальній їх структурі. Крім цього співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості на різних підприємствах однієї галузі буває неоднаковим, що не дозволяє встановити балансування між ними;
- вивчення обліку сумнівних боргів, зокрема резерву на їх покриття з метою зближення бухгалтерського та податкового обліку;
- потреба змін у будові реєстрів аналітичного і синтетичного обліку дебіторської заборгованості.

Для прийняття управлінських рішень важливе значення має повнота і об'єктивність інформації, пов'язаної з дебіторською заборгованістю. Вирішення багатьох проблемних питань дозволить значно вдосконалити організацію та методику обліку розрахунків з дебіторами.

Тому необхідно внести зміни у П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», в яких чітко були б розмежовані поняття довгострокової та короткострокової дебіторської заборгованостей. Їх облік нині ведеться на різних рахунках бухгалтерського обліку, що не відзначено у вищезазначеному стандарті. Разом із тим слід вказати, що поточна дебіторська заборгованість є оборотним активом, а довгострокова – необоротним, і вони обліковуються на різних рахунках [3].

Окрім цього, особливої уваги потребує порядок списання простроченої дебіторської заборгованості, оскільки існує прямий взаємозв'язок між списанням такої заборгованості і формуванням оподаткованої бази податком на прибуток. Правильне і своєчасне списання дебіторської заборгованості відіграє важливу роль при формуванні фінансових результатів діяльності підприємства. Вважається, що підприємствам-кредиторам, щоб уникнути витрат від оподаткування, необхідно створювати резерв сумнівних боргів.

За результатами проведеного дослідження дебіторської заборгованості пропонується удосконалити методичний підхід до обліку дебіторської заборгованості як інструменту покращення фінансового стану в умовах інфляції. Для цього потрібно:

- використовувати метод нарахування резерву сумнівних боргів на підставі класифікації дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги по строкам непогашення (до 3-х місяців, до 6-и місяців, до 12-и місяців);

- використовувати метод розрахунку з покупцями, що широко використовується в країнах з розвинутими ринковими відносинами, - метод надання знижок за дострокової оплати;
- створювати резерв сумнівних боргів за результатами інвентаризації дебіторської заборгованості в кінці року перед складанням звітності, а використовувати його протягом звітного року.

Виходячи з вищевикладеного робимо висновок, що організація обліку дебіторської заборгованості на підприємстві будь-якої форми власності має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних із розрахункових операцій за борговими правами (з дебіторами). А керівнику підприємства з метою отримання повної й оперативної інформації щодо різних видів дебіторської заборгованості, які складають значну частку у структурі оборотних коштів, доцільно забезпечити організацію цієї ділянки обліку із залученням відповідних фахівців.

Правильно організований бухгалтерський облік дебіторської заборгованості повинен мати таку систему рахунків, яка б достатньою мірою відображала і характеризувала всю господарську діяльність з вимушеною конкретизацією і забезпечувала отримання об'єктивної та своєчасної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень

#### **Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» затверджено наказом МФУ від 8.10.1999 р., № 237 (зі змінами та доповненнями).
2. Єдинак Т.С. Проблеми управління дебіторською заборгованістю підприємств в умовах фінансово-економічної кризи / Т.С. Єдинак // Держава та регіони. - 2009. - №3. - С.54-57
3. Кияшко О. М. , Необхідність облікового забезпечення управління дебіторською заборгованістю підприємства / О. М. Кияшко // Актуальні проблеми економіки. - 2009. - №3. - С. 190-196.
4. Лищенко О. Г., Управління дебіторською заборгованістю як фактором фінансової стійкості підприємства / О. Г. Лищенко, І. С. Серета // Держава та регіони. Серія: Економіка і підприємництво. - 2010. - №3. - С. 84-89.

## **СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТОВАРІВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ**

Тивончук С.В., к.е.н., доцент, Каюн А.О., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

В сучасних умовах розвитку економічного стану країни великої ваги набули підприємства роздрібної торгівлі. Актуальність цієї теми полягає в тому, що торгівельна діяльність передбачає отримання прибутку, який залежить від асортименту товарів, при продажу яких формується дохід. Лише за допомогою створення та функціонування форм і методів бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю руху товарів може бути досягнуте ефективне управління товарними ресурсами.

Товар – усе, що може задовольнити потреби і пропонується ринком з метою привернення уваги, придбання, використання або споживання.[3] Товари формують запаси торговельних підприємств. Товаром є матеріальна або нематеріальна власність, яка призначена для реалізації. Взаємозамінні товари - група товарів, які подібні за функціональним призначенням, а також використанням, якісними і технічними характеристиками, ціною та іншими параметрами таким чином, що покупець замінює або може замінити їх у процесі споживання (у тому числі й виробничого).

Одиницею бухгалтерського обліку товарів, згідно з П(С)БО 9, є їх однорідна група або назва. Товари в обліку можуть відображатися за купівельною вартістю і роздрібними цінами.

Якщо описувати порядок списання товарів при їх вибутті, необхідно зазначити, що собівартість товарів може визначатися за вибраним методом (ФІФО, середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості або за цінами продажу). Підприємства роздрібно торгівлі, які мають значну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки найчастіше застосовують метод оцінки за цінами продажу.

Собівартість товарів, які реалізуються, визначається як різниця між продажною ціною реалізованих товарів і сумою торгової націнки, яка визначається за середнім відсотком. Обчислення середнього відсотка торгової націнки обчислюється шляхом ділення суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця і продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Аналітичний облік товарів ведеться у кількісно-сумовому вираженні, за найменуванням, партіями, групами, видами товарів залежно від форми торгівлі, місцями зберігання та у розрізі матеріально-відповідальних осіб. За місцями продаж і торговельним підприємством в цілому ведеться аналітичний облік реалізації товарів в роздріб.

Документи, якими оформлюється рух непродовольчих товарів суб'єкта господарювання: товарно-транспортна накладна, рахунки-фактури, прибутково-видаткові накладні, свідоцтва про якість товару, сертифікат відповідності державній системі сертифікації або завірені постачальником копії сертифікату відповідності товару (якщо він підлягає обов'язковій сертифікації). Суб'єкт господарювання повинен мати на всі продовольчі товари товарно-транспортні накладні, прибутково-видаткові накладні, приймальні акти, а також документи, що підтверджують відповідність якості товару вимогам нормативних документів. Для імпортованих товарів повинні бути сертифікати, викладені українською (російською) мовою або мовою країни-експортера. Всі вони повинні бути завірені печаткою постачальника.

Синтетичний облік товарів та порядок документального оформлення про надходження або вибуття товарів є аналогічним до порядку, який встановлений для виробничих запасів і готової продукції. Для обліку товарів у Плані рахунків призначено рахунок 28 "Товари", до якого передбачено відповідні субрахунки: 281 "Товари на складі", 282 "Товари в торгівлі", 283 "Товари на комісії", 284 "Тара під товарами", 285 "Торгова націнка", "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу".

Товарами вважаються запаси торгових підприємств, які є придбанням для наступного перепродажу без проведення якої-небудь переробки чи видозміни їх властивостей. Якщо виробничі підприємства реалізують свою продукцію через власний магазин чи займаються перепродажем певного виду запасів, то така продукція чи запаси також будуть вважатися товарами. Готова продукція підприємства, яка не призначена для роздрібного продажу через магазин, що належить підприємству, а реалізується безпосередньо зі складу, то вона не може переводитися в категорію товар і по рахунку 28 не відображається.

Первісна вартість всіх запасів, в тому числі і товарів, визначається в момент їх надходження на баланс підприємства. Порядок визначення первісної вартості залежить від того, в результаті якої операції вони надходять на баланс: покупки, чи виготовлення власними силами.

Первісна вартість запасів, що були куплені, складається з наступних фактично здійснених витрат: сум, що сплачуються відповідно до договору продавцю, без врахування непрямих податків (ПДВ і ін.); сум ввізного мита; інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням запасів до стану використання в запланованих цілях (пакування, якщо товар був доставлений в розпакованому вигляді).

Ціна реалізації товару складається з первісної вартості товарів, плюс торгової націнки. Торгова націнка фактично являє собою прибуток, який підприємство планує отримати від реалізації товару (певного виду).

Для обліку торгової націнки використовується рахунок 285 "Торгова націнка", що призначений для підприємств роздрібною торгівлі. По кредиту рахунку 285 відображається нарахування націнки на товари (в кореспонденції з рахунком 282), а по дебету - її списання наприкінці місяця.

В роздрібних підприємств після проведення нарахування націнки на рахунку 282 товари обліковуються не за первісною вартістю, а за цінами продажу. Використання даного методу обліку товарів відбувається в зв'язку з тим, що він значно спрощує трудомісткість облікової роботи, а також дозволяє простіше визначати фінансові результати діяльності підприємства наприкінці місяця.

Після реалізації товару торгова націнка по даному реалізованому товару списується зворотною проводкою Дт 285 Кт 282.

Роздрібна торгівля забезпечує завершальну стадію процесу товарно-грошового обміну. Вона опосередковує процес відтворення, впливає на обсяги і структуру товарної пропозиції на ринку продовольчих товарів, стабілізує його зв'язуючи обмін у формі купівлі-продажу з особистим споживанням продовольства, а головне, забезпечує життєво важливі потреби людей продуктами харчування.

Можна сказати, що основна функція роздрібною торгівлі полягає у тому, щоб довести до споживачів продовольчі товари і ефективно реалізувати їх.

Однією з тенденцій в роздрібній торгівлі продовольчими товарами є експансія імпорتنих товарів. Для того, щоб поповнити продовольчі ресурси, в зарубіжних країнах закуповуються великі партії сільськогосподарської продукції і готових харчових продуктів. Так, за даними Державної служби статистики, у січні-вересні 2015 року в Україну було ввезено агропродукції на 2,7 млрд дол., що на 43,8% менше, ніж за аналогічний період 2014 року, коли імпорт агропродовольчої продукції склав 4,8 млрд дол. У товарній структурі імпорту продовольчої продукції в Україну лєвова частка припадає на тютюн та вироби з нього — 301 млн дол. На другому місці за обсягами закупівель — 297 млн дол. — плоди, в основному, цитрусові і банани, та горіхи. До трійки лідерів також увійшли риба та ракоподібні. В імпорті продукції цієї групи продуктів, який за 9 місяців цього року склав 190 млн дол., переважає морожена риба. Обсяги поставок в Україну кави та чаю за цей період становили 140 млн дол. Насіння кукурудзи за січень-вересень 2015 року імпортували на 106 млн дол., а насіння соняшнику — на 103 млн дол. Різних харчових продуктів, у тому числі концентрати чаю та кави, закупили за кордоном на 247 млн дол.[2]

Серед тенденцій сучасного розвитку торгівлі продовольчими товарами особливого значення набуває тенденція випереджального зростання забезпечення потреб населення продуктами харчування щодо темпів самозабезпечення. Ця тенденція є індикатором посилення соціальної ролі торгівлі.

Форма комісійного продажу товару, при якій його власник (консигнант) передає комісіонеру товар для реалізації зі складу комісіонера називається консигнацією. При цьому товар, що надійшов на склад комісіонера залишається власністю консигнанта до моменту його реалізації і відображається у консигнатора на позабалансовому рахунку 024. Зберігання товару на складі і його передпродажна підготовка здійснюються за рахунок продавця. Поставка товарів на склад здійснюється до контрактації продажу з покупцем. У консигнанта передача товару на комісію відображається по дебету 283 субрахунку "Товари на комісії". Якщо в обумовлений період товар не буде проданий, він повертається власнику за його рахунок.

Бухгалтерський облік торговельної діяльності завжди мав свої особливості порівняно з обліком інших видів діяльності. Сьогодні зазнали значних змін всі господарські операції торговельного підприємства при відображенні в бухгалтерському обліку. Тому необхідно приділяти увагу до організації бухгалтерського обліку діяльності торговельних підприємств

в умовах його реформування з метою забезпечення користувачів повною, достовірною та об'єктивною інформацією про фінансовий стан підприємства та результати його діяльності.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік, Житомир: ПП "Рута", 2009. -912 с.
2. Державна служба статистики України. Режим доступу [http://www.ukrstat.gov.ua/]
3. Завадський Й.С. Економічний словник, Київ: «Кондор», 2006
4. Навчальні матеріали онлайн . Режим доступу[http://pidruchniki.com/1799071742675/buhgalterskiy\_oblik\_ta\_audit/oblik\_tovariv]

### **ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ – ОСОБЛИВОСТІ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ**

Тивончук С. В., к.е.н., доцент, Бутенко О. С., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Економіка нашої країни виступає частиною світового господарства: за даними Держкомстату в лютому 2016 р. Україна здійснювала зовнішньоекономічну діяльність (ЗЕД) з 114 країнами світу. Отже, значна кількість вітчизняних підприємств, виходить на світові ринки здійснюючи зовнішньоекономічні операції з метою економічного зростання, підвищення рівня виробництва, удосконалення технологій та насичення ринків інноваційними товарами, зокрема – виробничими запасами.

Так виробничі запаси, як складова частина обігових коштів підприємства та основний елемент собівартості його продукції, мають вирішальне значення для ефективної роботи підприємства. Досить часто виробничі запаси закупаються за кордоном за іноземну валюту (наприклад, 70 % субстанцій фармацевтичних підприємств) і у міру відпускання запасів зі складу у виробництво відбувається їх списання з рахунків обліку виробничих запасів і зараховуються на відповідні рахунки обліку витрат, а відшкодування їх вартості відбувається поступово шляхом включення їх вартості в ціну лікарських засобів. Проте за період від придбання запасів до їх списання у виробництво відбувається не одноразове коливання валютних курсів, що призводить до викривлення інформації про реальну собівартість продукції, але алгоритму або методичних рекомендацій щодо коригування вартості імпортованих виробничих запасів немає.

В Україні визначення терміна “запаси” наведено у П(С)БО 9 “Запаси”, відповідно до п. 4 “запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством” [8]. Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” активи - це ресурси, контрольовані підприємством унаслідок минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому[5]. Вектор реформування бухгалтерського обліку спрямований до наближення бухгалтерського обліку до міжнародних принципів та правил з урахуванням національних особливостей.

Відповідно до міжнародних стандартів МСФЗ 2 “Запаси” визначено, що запаси – це активи, призначені для продажу в ході нормальної діяльності; або перебувають у процесі виробництва для такого продажу; перебувають у вигляді сировини або матеріалів, що споживаються у виробничому процесі, чи під час надання послуг. Якщо діяльність компанії

належить до сфери послуг, вартість запасів включають у витрати на послуги, прибуток від надання яких ще не визнано.

Порівнявши визначення терміна “запаси”, наведені в МСФЗ 2 та П(С)БО 9, можна стверджувати: і за міжнародними, і за вітчизняними стандартами термін “запаси” має аналогічний зміст. Водночас П(С)БО 9 містить детальний порядок розподілення транспортно-заготівельних витрат, у МСФЗ взагалі відсутні такі рекомендації, але пропонується включення цих витрат у первісну собівартість запасів. П(С)БО 9, на відміну від МСФЗ 2, містить визначення одиниці бухгалтерського обліку запасів (це найменування або однорідна група запасів), а в МСФЗ це питання окремо не виділяється. У П(С)БО 9 наведено перелік запасів за видами; у МСФЗ такий перелік відсутній. П(С)БО 9 містить чіткий критерій віднесення запасів до активів: вірогідність отримання економічного зиску та достовірне визначення їх вартості, у МСФЗ такого критерію не запропоновано.

Відповідно до П(С)БО вартість виробничих запасів отриманих за плату за курсом НБУ на дату розмитнення від іноземного контрагента складається з елементів: суми, що сплачуються постачальнику, суми ввізного мита, транспортно-заготівельних витрат. Згідно з системою GAAP до собівартості виробничих запасів необхідно включати тільки ті види витрат, які покупець вважає складовими вартості товарів на момент його придбання. Відповідно до П(С)БО 9 запаси оприбутковуються за первісною вартістю, а на дату балансу відображаються за найменшою з двох оцінок – або за первісною вартістю, або за чистою вартістю реалізації.

За міжнародними стандартами, зокрема, відповідно до МСБО 21 “Вплив змін валютних курсів” вести облік нематеріальних активів і зобов’язань в іноземній валюті необхідно за історичною собівартістю. Виробничі запаси суб’єктів ЗЕД, які імпортовані ними для власного споживання чи подальшого перепродажу, мають свої особливості пов’язані із застосуванням у розрахунках іноземної валюти. Відповідно до принципів бухгалтерського обліку виробничі запаси, які увезені на територію України представляють собою немонетарну статтю за якою не відбувається зміни вартості в залежності від коливання валютного курсу, тобто не проводять розрахунок курсових різниць.

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу коливання валютних курсів, в наслідок чого запаси підприємства не псуються, але потребують переоцінки саме з причини зміни курсу. Якщо не відбувається така переоцінка, то запаси списуються у виробництво і включаються у собівартість продукції не за реальною вартістю. Отже виникає необхідність оцінки запасів суб’єктів ЗЕД у зв’язку із зміною валютного курсу. Діючий П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів” визначає лише загальні принципи оцінки об’єктів в іноземній валюті і недостатньо висвітлює організаційно-економічні аспекти.

Метою оцінки активів – є встановлення фінансової рівноваги у структурі господарських засобів підприємства та джерел їх утворення. Отже підхід до оцінки виробничих має базуватися на єдиних принципах і підходах до оцінки активів з урахуванням цілей проведення такої оцінки.

Під терміном “переоцінка запасів” розуміють зміну їх облікової вартості як у бік збільшення (дооцінка), так і в бік зменшення (уцінка). Відповідно до чинних нормативних актів, переоцінка запасів здійснюється: 1) на дату складання балансу; 2) протягом звітного періоду.

Одним з варіантів, які пропонуються для вирішення проблеми постійного коливання валютних курсів, в умовах, коли спостерігається різка девальвація або зниження вартості валюти, є включення до вартості запасів курсових різниць.

Також, нормативними актами передбачено дооцінку виробничих запасів, яка проводиться у випадках: 1) зміни цін на виробничі запаси і товари при одержанні запасів від постачальників за новими, більш високими цінами (на підставі рахунків-фактур) незалежно від дати складання балансу або початку місяця; 2) наявності документального підтвердження постачальника про нову ціну на аналогічні запаси. Проте, механізму дооцінки, який би було закріплено у нормативних документах чи окремих галузевих стандартах, не існує.

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу перерахунку курсу, іншим операційним доходом і відображати у бухгалтерському обліку такою кореспонденцією рахунків: Дт 20 “Виробничі запаси” Кт 719 “Інші доходи від операційної діяльності”. Але при цьому виникає питання щодо визначення середнього курсу на міжбанківському валютному ринку. Можна зробити висновок, що відпуск імпортованих запасів у виробництво може здійснюватись виключно в банківський день, тому що середнього міжбанківського курсу, встановленого на день відпуску у виробництво, не буде з причини не проведення торгів на міжбанку. Як вихід із цієї ситуації можна запропонувати використовувати курс валюти на міжбанківському ринку на останній день торгів до дати відпуску імпортованої сировини у виробництво. Це питання досить дискусійне і його однозначне вирішення можливе виключно у випадку чіткого визначення поняття “середній курс на міжбанківському валютному ринку” і уточнення регламентацій його використання при визначенні ціни одиниці імпортованої сировини, матеріалу чи товару. Уцінка запасів, може здійснюватись упродовж звітної періоду в порядку, встановленому положенням №149 [8].

У бухгалтерському обліку уцінка запасів буде відображатися у складі витрат звітної періоду наступним проведенням: Дт 946 “Втрати від знецінення запасів” Кт 20 “Виробничі запаси” На нашу думку, стосовно списання знецінених запасів існує необхідність у створенні відповідних резервів під знецінення виробничих запасів. В бухгалтерському обліку формування резерву пояснюється досить раціональною метою – не допустити зниження прибутку в майбутньому. В цілому вимога створення резерву виходить з принципу обачності – необхідності уникнення завищеної оцінки активів.

Сума резервів під знецінення запасів складає величину різниці між фактичною собівартістю запасів та їх поточною ринковою вартістю. Якщо з’явилися умови передбачити, що ринкова вартість певної групи запасів на момент їх остаточного списання у виробництво буде знижено, то на суму можливих втрат від зниження створюється резерв, який в подальшому станом на кожну звітну дату корегують залежно від стану запасів і вартості аналогічних запасів на ринку. Для того, щоб ліквідувати такий недолік можливо запропонувати формування резерву під знецінення виробничих запасів з використанням рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”. Для ведення аналітичного обліку такого резерву пропонуємо вести субрахунок 391 “Витрати майбутніх періодів від знецінення виробничих запасів”.

Таким чином, можливо відзначити, що на сьогоднішній день запроваджено не достатньо ефективних механізмів обліку запасів придбаних за валютні кошти, які б дозволяли врахувати зміни валютних курсів та мінімізувати їх вплив на результати діяльності підприємства. У той же час бухгалтерський облік вже не може бути виключно одноцільовим і надавати ретроспективну інформацію для складання фінансової звітності. Бухгалтерський облік сьогодення має стати ефективним інструментом стратегічного управління завдяки формуванню у його системі своєчасної, об’єктивної, достовірної інформації не тільки ретроспективного, але й перспективного характеру. Враховуючи те, що витрати підприємства на запаси входять до складу собівартості продукції і, відповідно, впливають на розмір його прибутку, створення відповідних підходів до їх обліку дозволить підвищити управлінські функції бухгалтерського обліку підприємств суб’єктів ЗЕД.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бакун Ю. Особливості проведення переоцінки запасів відповідно до П(С)БО / Ю.Бакун // Електронний ресурс: <http://www.dtk.com.ua/debet/ukr/2000/48/48pr2.html> .
2. Білова Н. Особливості обліку експортно-імпортованих операцій / Н. Білова, Н. Яновська // Податки та бухгалтерський облік. – 2011. – №41 (1434). – С. 23-38.
3. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 3-13
4. Горицька Н. Учёт запасов по МСФО / Н. Горицька // Финансовый директор. – 2007. – № 1. – С. 74-79.



5. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” // Електронний ресурс: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
6. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: Монографія. – К.: КНЕУ, 2006. – 256 с.
7. Податковий кодекс України // Електронний ресурс: <http://zakon2.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” // Електронний ресурс: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx>
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 “Вплив змін валютних курсів” // Електронний ресурс: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx>
10. Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення, затверджене спільним наказом Міністерства економіки України та Міністерства фінансів України від 15.12.99 р. №149/300 // Електронний ресурс: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0921-99>
11. Стандарти МСБО і МСФО // Електронний ресурс: [http://minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92](http://minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92)

## **СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ**

Тивончук С.В., доцент, Ярошовець Я. І. студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Наукова організація обліку праці та її оплати дає змогу забезпечити інформацію про кількісні і якісні характеристики складу персоналу, використання робочого часу, продуктивність праці та інші показники для управління та звітності, нарахування заробітної плати, розрахунків із працюючими; можливість здійснювати контроль та аналіз цього складного об'єкта управління. Як правило, вона має свою стандартну структуру. Перш за все, це стосується основних напрямів організації: організація обліку персоналу, організація обліку використання робочого часу, організація розрахунків із працюючими.

Водночас питання методології та організації бухгалтерського обліку оплати праці з метою управління ними є проблемними і потребують вирішення на теоретичному та практичному рівні. Необхідно врахувати сучасні тенденції розвитку облікової науки, можливість застосування спеціального інструментарію для вирішення завдань інформаційного забезпечення діяльності людського капіталу, створення відповідних умов для ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку. Зазначене свідчить про актуальність обраної теми й окреслює коло питань, які потребують глибокого та ґрунтовного наукового дослідження.

Сільськогосподарські підприємства самостійно встановлюють системи і розміри оплати праці, а також інші види доходів, передбачені законодавством, при цьому підприємства мають право використати тарифні сітки і шкали співвідношення посадових окладів, які визначаються галузевими угодами, як орієнтири для диференціації оплати праці залежно від професії, кваліфікації працівників, складності та інших умов робіт (Теоретико-методологічною базою дослідження стали наукові розробки в галузі економічної природи, бухгалтерського та статистичного обліку праці тощо. Оплата праці та її облікове забезпечення завжди знаходяться у центрі уваги вітчизняних і зарубіжних науковців. Зокрема, проблеми обліку оплати праці досліджувались вченими Ф. Бутинцем, Н. Малюгою, В. Жуком, М. Дем'яненком, П. Саблуком, М. Огійчуком, В. Сопко, В. Лінником, В. Коцупатрим, Н. Правдюк тощо.

Оплата праці, як підтверджують дослідження, є багатовимірним економічним явищем, відображає взаємодію багатьох економічних процесів. Як свідчить аналіз [6, с.77] реформування оплати праці, насамперед, на сільськогосподарських підприємствах здійснюється вкрай повільно. Рівень заробітної плати відрізняється в межах регіонів майже в 2,5 рази, лише на 66% підприємств сільського господарства дотримується державна гарантія мінімальної заробітної плати. В цілому в сільському господарстві середньомісячна заробітна плата одного штатного працівника найнижча серед усіх галузей економіки і складає 46% від середньомісячної заробітної плати працівника в цілому по галузях економіки. Окрім того, в сільськогосподарському виробництві питома вага фонду оплати праці у валових витратах складає лише 13%, а на окремих підприємствах - 78%.

Вимогами до організації обліку оплати праці є визначення завдань, системи показників, документації й системи рахунків, на яких нагромаджується відповідна інформація. Отже, завданнями є забезпечення належних даних щодо кількісного складу працівників, використання робочого часу; визначення відпрацьованого часу та виробленої продукції, контроль за виконанням норм виробітку, обчислення заробітної плати, розподіл нарахованої заробітної плати за напрямками витрат; ведення розрахунків з працівниками підприємства, з бюджетом щодо утриманих податків і органами соціального страхування щодо відрахувань на соціальне страхування тощо [4].

Загальну методологію обліку оплати праці регламентує встановлений у П(С)БО 26 «Виплати працівникам» порядок визнання окремих видів зобов'язань за виплатами працівникам (пп. 7-8, 11-12, 15, 16 та 31), міжнародна й вітчизняна практика обліку. В системі рахунків - це синтетичний облік нарахування і розподілу оплати праці, визначення належної суми працівникам і віднесення витрат на відповідні рахунки за статтями і об'єктами калькулювання.

Знання структури оплати праці необхідне для визначення рахунків і субрахунків, статей витрат нарахованої оплати, подальших розрахунків, складання фінансової та статистичної і податкової звітності. Як правило, застосовують дві форми оплати праці: погодинну (оплата праці залежить від відпрацьованого часу і встановлених тарифних ставок чи посадових окладів) і відрядну (оплата праці залежить від виготовленого обсягу продукції (робіт чи послуг) з урахуванням складності й умов праці та відрядних розцінок за одиницю продукції (робіт чи послуг) встановленої якості [5, с. 212].

Норми П(С)БО 26 поширюються на роботодавців – підприємства, організації, інші юридичні особи незалежно від форм власності (крім бюджетних установ). Цей нормативно-правовий акт регламентує правила бухгалтерського обліку виплат працівникам, у ньому ж і передбачених, а саме (п. 4 П(С)БО 26): поточних виплат; виплат при звільненні; виплат по закінченні трудової діяльності; виплат інструментами власного капіталу підприємства; інших довгострокових виплат.

Відповідно до нововведень, які уже діють з часу прийняття П(С) 26, та ряду інших нормативних документів, зокрема і Плану рахунків та Інструкції до його застосування, ми пропонуємо внести зміни і в Журнали – ордери, що стосується узагальнення інформації по виплатах працівникам. Нами запропоновані зміни до тексту Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств (наказ №390) [2].

Зокрема, по тексту Методичних рекомендацій зазначено, наприклад у п. 5.2.9: «з оборотом по кредиту рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» підприємствами відповідно до діючого законодавства відображаються нарахування збору до Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань.» Зазначені відрахування належать до тих же об'єктів витрат, що й оплата праці, яка стала базою для їх нарахування з відображенням у Відомості № 5.4 с.-г. аналітичного обліку по рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

Але, згідно з новими вимогами, відповідно до Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", сільськогосподарськими підприємствами сплачується єдиний внесок у розмірі 38,11% - відповідно до 45 класу професійного ризику. Зміни щодо єдиного внеску уже знайшли відображення у Плані рахунків, а у Методичних рекомендаціях необхідно їх внести. Пропозиції по змінах у журнал-ордер

Так само необхідно внести зміни до 5.2.13, де вказано «Для обліку операцій по рахунках 65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунки 651 «За пенсійним забезпеченням», 652 «За соціальним страхуванням», 653 «За страхуванням на випадок безробіття», 656 «За страхуванням від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» призначені Журнал-ордер № 5 Б с.-г., Зведена відомість № 5.1 с.-г. нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат та Відомість № 5.4 с.-г. аналітичного обліку.

Необхідно цей абзац викласти у наступній редакції: 651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування", 652 "За соціальним страхуванням", 654 "За індивідуальним страхуванням", 655 "За страхуванням майна".

Головна перевага цієї форми полягає в економічному групуванні операцій, простоті і обмеженості записів даних про операції виплат працівникам та соціальних відрахувань. Застосування журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку дозволяє значно зменшити трудомісткість процесів за рахунок поєднання в одному реєстрі синтетичного й аналітичного обліку, систематичних і хронологічних записів, скасування низки реєстрів. Дана форма обліку підвищує контрольне значення обліку, полегшує складання звітів.

Методологія обліку праці та її оплати повинна враховувати, що оплата праці, а особливо її розмір та структура - це точка перетину інтересів різних користувачів: власників і підприємства. Широкий спектр операцій, які підпадають під формуючі фактори праці та її оплати обумовлює необхідність їх організаційного забезпечення. Методологічні складові порядку бухгалтерського обліку операцій з нарахування та видачі оплати праці з використанням облікового відображення оптимізують облікові процедури, визначають межі складових заробітної плати, що нарахована працівникам. Це слугує інформаційною основою для контролю формування та використання коштів на оплату праці.

Подальшими проблемами вдосконалення питань нарахування заробітної плати, а також бухгалтерського обліку є вдосконалення самого процесу організації обліку. Причому, вирішення цієї проблеми, як визнано і іншими авторами, повинне бути комплексним – від нового пакету первинних документів по праці, до обліково-накопичувальних і розподільних відомостей

#### **Список використаних джерел:**

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

2. Наказ від 4.06.2009 №390 Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування.

3. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" (Положення (стандарт), Наказ МФУ 28.10.2003 № 601.

4. Семенов Г.А, Андрущенко Л.О. Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці // [Електронний ресурс. Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/portal/.../index.html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/.../index.html)].

5. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посібн. - Вид. 2-ге, [перероб. Та доп.] / Р.Л. Хом'як, М.В. Корягін. - Львів : Вид-во "Інтелект-Захід", 2003. - 820 с.

6. Шульга Н.В. Сутність оплати праці, її форми і системи / Н.В. Шульга // Проблеми формування ринкової економіки : міжвід. наук. збірник / відп. ред. О. О. Беляєв. – К. : КНЕУ, 2002. – Вип. 10. – С. 73–77.

## ВИТРАТИ НА СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ ПРАЦІВНИКІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Ткачук І.М., к.е.н., доцент; Бодячук К.В., студент  
*Луцький національний технічний університет, м. Луцьк*

Загальна декларація прав людини (ст. 25) проголошує: кожна людина має право на такий життєвий рівень, включаючи їжу, одяг, житло, медичний догляд та необхідне соціальне обслуговування, який є необхідним для підтримання здоров'я і добробуту її самої та членів її сім'ї [1]. А Конституція України [2] визнає право громадян на соціальний захист, що включає право на забезпечення їх у разі повної, часткової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, пенсії, інші види соціальних виплат та допомог, що є основним джерелом існування, мають забезпечувати рівень життя, не нижчий від прожиткового мінімуму, встановленого законом (ст. 46); для громадян, які потребують соціального захисту, житло надається державою та органами місцевого самоврядування безоплатно або за доступну для них плату відповідно до закону (ст. 47); право на достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї, що включає достатнє харчування, одяг, житло (ст. 48); право на охорону здоров'я, медичну допомогу та медичне страхування (ст. 49); право на доступну і безоплатну освіту у державних та комунальних навчальних закладах (ст. 53).

Як бачимо соціальний захист громадян гарантується державою, однак фактично забезпечується суб'єктами господарювання незалежно від виду діяльності та форми власності. У сьогоденні відбувається значне скорочення державного фінансування соціальної сфери, оскільки держава самостійно вже не в змозі впоратись із проблемами фінансування соціальної політики. Безумовно держава стимулює соціальну активність суб'єктів господарювання опосередковано через нормативно-правову базу, пріоритетом якої є здоров'я та соціальний захист працівників та їх сімей. В свою чергу, рівень соціального захисту працівників на рівні підприємства залежить від фінансових можливостей суб'єктів господарювання.

Варто відзначити, що основними учасниками соціально-трудова відносин виступають працівник, тобто особа, здатна до праці, і роботодавець, тобто юридична або фізична особа, яка здатна від свого імені укласти трудовий договір на використання праці фізичних осіб у межах трудових відносин.

Шкуліпа Л.В. зауважує, що перебуваючи у соціально-трудова відносинах із підприємством, працівник потребує соціального захисту, який би забезпечував дотримання його прав, давав можливість ефективного задоволення потреб даного працівника та його родини, а також сприяв кількісному та якісному відновленню продуктивних сил суспільства, зокрема, трудових ресурсів [7].

Погоджуємося з думкою Фоменко Г.Г. про те, що витрати на соціальний захист працівників посідають особливе місце в системі витрат підприємства, вони стоять на перетині соціальних та економічних інтересів працівників, роботодавців і держави. Кожен суб'єкт зацікавлений в отриманні максимальної вигоди для себе: працівники – різноманітних соціальних послуг та пільг від підприємства з мінімальною оплатою з їх боку; роботодавці – соціально-економічного ефекту від здійснення соціальних витрат, передусім стимулювання праці персоналу; держава – в оптимізації витрат на соціальний захист за рахунок перерозподілу відповідальності між суб'єктами господарювання, працівниками та законодавчо уповноваженими органами. Державою стимулюються заходи соціального

характеру, що дозволяють суб'єктам господарювання збільшувати витрати, які зменшують оподатковуваний прибуток, а відповідно і зменшувати податок на прибуток [6].

Задля забезпечення соціального захисту працівників особливу увагу необхідно звернути на теорію А. Маслоу про ієрархію людських потреб. Так, людина прагне задовольнити потреби в певній послідовності, з урахуванням важливості для забезпечення життєдіяльності. А. Маслоу розглядав мотивацію працівника як функцію задоволення ієрархії потреб. Відповідно, розглянемо класифікацію людських потреби з точки зору забезпечення соціального захисту працівників [4, 5]:

1. Фізіологічні (базові) – включають в себе потреби в їжі, одязі, житлі, відпочинку, відновленні сил та інші. Фактично кожен працівник вважає роботу засобом забезпечення цих фундаментальних потреб. Зарплата повинна дозволити людині задовольнити життєво необхідні потреби з достатнім рівнем комфорту.

2. Потреби в безпеці (екзистенційні) – включають потреба в безпеці існування, впевненість у завтрашньому дні, стабільність умов життєдіяльності, потреба в певній сталості оточення, стабільності оплати праці та ін. Більшість працівників хочуть мати почуття безпеки або контроль над майбутнім. У зв'язку з цим багато роботодавців пропонують ряд витрат на різні заходи, наприклад на медичні потреби, пенсійні витрати, утримання лікарень, страхування життя, втрату працездатності. Роботодавці в планах передбачають заходи щодо захисту працівників від різних несподіваних подій.

3. Потреби в приналежності і любові (соціальні) – це насамперед потреби в прихильності, приналежності до колективу, спілкуванні, участь у спільній трудовій діяльності, в прагненні до любові, дружбі – дані потреби засновані на прагненні людини до злиття з суспільством, усвідомленні себе частиною соціуму. Позитивна мотивація може мати потужний вплив у досягненні показників, що перевищують середній рівень і є винятковими для інших працівників. До того ж, роботодавці можуть оцінювати позитивно чи підтримувати позаробочі громадські або спортивні успіхи працівників, що допомагає їм реалізувати їхні соціальні потреби і бути лояльними до підприємства в цілому.

4. Потреба в повазі та визнання (самооцінка) – це прагнення до визнання суспільством певних достоїнств індивіда, визнання його належності до певного класу суспільства, досягнення статусу, престижу і ін. Дана потреба може бути складною, тому що пов'язана з прагненням особистості до самоствердження і його значущості. На жаль, не кожна робота дає можливість для задоволення цієї потреби.

5. Потреба в самовираженні (самоактуалізація) – виражається в прагненні людини збагатити свій досвід, розкрити свій потенціал. вищому рівні знаходиться потреба людини в самореалізації. Це найбільш важлива потреба, яку більшість людей прагне досягти протягом усього трудового життя. Вона включає в себе прагнення реалізувати здібності і потенційні можливості особистості на основі творчого підходу і витрат часу на досягнення бажаної мети в межах всіх своїх сил.

І так, забезпечення соціального захисту працівників спочатку відбувається на мінімальному рівні виходячи із необхідності задоволення фізіологічних потреб людини, а в подальшому разом із зростанням якості життя, суспільного становища, статусу і т.д. відбувається гарантування соціального захисту працівників на більш високому рівні – із задоволенням потреби в повазі та визнання, а також у самовираженні.

Практична реалізація заходів соціального забезпечення на підприємстві, як зауважує Левицька С.О., передбачає виконання показників (умов, заходів) соціального пакета (СП) – сукупності усіх соціальних пільг, гарантій та виплат, що надаються чи мають надаватись працівникам, та містить комплекс зобов'язань, які бере на себе роботодавець щодо трудового колективу [3]. Соціальний пакет можна умовно поділити на базовий та мотиваційний.

Базовий СП, або врегульовані законодавством України гарантії відповідно до укладеної з керівником (власником) трудової угоди охоплюють [3]:

– забезпечення необхідних для виконання роботи умов праці (насамперед, екологічно безпечних), передбачених законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін;

– загальнообов’язкове державне соціальне страхування;  
– виплата в повному розмірі належної працівнику заробітної плати;  
– надання соціальних пільг і гарантій, передбачених колективним договором (галузевою угодою).

Своєю чергою, мотиваційний СП поєднує в собі конкурентний та компенсаційний пакети [3]:

– компенсаційний пакет: компенсація матеріальних благ, що надаються роботодавцем працівнику понад гарантії, передбачені законодавством;

– конкурентний пакет: створення мотиваційної системи підтримки намірів працівника реалізувати свій професійний потенціал. Такий СП можна представити як сукупність чотирьох блоків: забезпечення здоров’я; розвиток корпоративної культури; навчання, підвищення кваліфікації; відпочинок та розваги; мотивація праці.

Тобто, для відображення в обліку витрат на соціальний захист працівників, соціальний пакет є важливим документом для підприємства, що включає базові соціальні гарантії, передбачені в Кодексі законів про працю, та додаткові матеріальні блага, які надає роботодавець за власною ініціативою.

У сучасних умовах господарювання створення ефективної системи соціального захисту на підприємстві є важливою умовою ведення його господарської діяльності. Соціальний захист працівників є проявом соціальної відповідальності бізнесу, а отже дедалі частіше продукуються питання пов’язані із відображенням в обліку витрат, які виникають у процесі реалізації соціальної політики підприємства. Крім того, облік витрат на соціальний захист буде тоді належно реалізованим, коли інтереси працівника і роботодавця будуть нормативно визначені.

#### **Список використаних джерел:**

1. Загальна декларація прав людини. Прийнята і проголошена резолюцією 217 А (III) Генеральної Асамблеї ООН від 10 грудня 1948 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995\\_015](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995_015)

2. Конституція України від 28 червня 1996 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua>

3. Левицька С.О. Соціальний облік: методичний підхід та організаційне забезпечення / С. О. Левицька // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 797. – С. 255-262

4. Маслоу А. Мотивация и личность / Маслоу А. – СПб.: Питер, 2008. – 352с.

5. Теорія Маслоу [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://leaderschool.info/teoriya-a-maslou-2.html>

6. Фоменко Г. Г. Джерела фінансування витрат підприємства на соціальний захист працівників / Г. Г. Фоменко // Економіка промисловості. – 2013. – № 4. – С. 153-160

7. Шкуліпа Л.В. Складові соціального захисту працівників та місце серед них облікової детермінанти [Електронний ресурс] / Л.В. Шкуліпа – Режим доступу до ресурсу: <http://magazine.faaf.org.ua/skladovi-socialnogo-zahistu-pracivnikiv-ta-misce-sered-nih-oblikovoi-determinanti.html>

## **ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

Черненко К.В., к.е.н., старший викладач

*Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава*

Однією з умов для здійснення господарської діяльності є забезпечення підприємства необхідними основними засобами – будівлями, спорудами, обладнанням, транспортними та

іншими засобами (одночасно з матеріальними і трудовими ресурсами). Особливістю цих основних засобів є те, що вони мають довгий час їх використання, передача вартості на собівартість зносу створеного продукту та поступовий знос [1].

Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, здавання в оренду іншим особам, надання послуг або для здійснення соціально – культурних і адміністративних функцій, очікуваний строк експлуатації яких з дати введення в експлуатацію, становить понад один рік або оперативний цикл, якщо він довший за рік. А також варто за-уважити, що основні засоби відіграють велике значення на підприємстві, адже вони є основним засобом збагачення капіталу підприємства. [3, с. 224].

В залежності від функціонального призначення основні засоби поділяються на: виробничі та невиробничі. Виробничими основними засобами вважаються ті, які безпосередньо беруть участь у виробничому про-

цесі та сприяють його здійсненню. До них належать споруди, будівлі, передавальні пристрої, силові машини та устаткування, транспортні засоби, багаторічні насадження, робоча худоба, інші основні засоби, що діють в сфері матеріального виробництва [4].

Невиробничими основними засобами вважаються ті, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва. Вони передбачені для обслуговування потреб житлово – комунального господарства, освіти, охорони здоров'я, культури. До них належать машини, споруди, будівлі, апарати, обладнання та інші засоби, що використовують у невиробничій сфері [3].

Собівартістю основних засобів вважається сплачена сума грошових коштів або справедлива вартість іншої форми компенсації або їх еквівалентів, наданої для отримання активу на момент його придбання або створення [2].

Якщо проводити розрахунок ліквідаційної вартості тільки для об'єктів, які мають у своєму складі зворотні відходи, а також для тих, що в подальшому можуть бути визначені активом, сприятиме поліпшенню обліку основних засобів. в наказі про облікову політику підприємства доцільно зазначити та обґрунтувати методика для розрахунку ліквідаційної вартості. Кількість та вартість зворотних матеріалів доцільно визначати комісійно, станом на момент оприбуткування з урахуванням умов подальшої експлуатації об'єкту без урахування індексу витрат та інфляції, які неможливо визначити достовірно на момент придбання об'єкту [1].

В процесі дослідження встановлено, що на сьогодні аудит як вид контролю є необхідним та обґрунтованим, оскільки володіння достовірною інформацією – це передумова успішного функціонування промислових підприємств. Основні засоби займають значну частину в загальній майновій номенклатурі більшості суб'єктів господарювання. На сучасному етапі розвитку важливого значення набувають питання їх ефективного використання та збереження. Значною мірою цьому сприяє здійснення дієвого незалежного контролю за використанням та станом об'єктів основних засобів. Необхідність аудиторської перевірки зумовлена тим, що найбільш достовірним джерелом інформації про господарську діяльність підприємства є дані бухгалтерського обліку та звітності [3].

Отже, основні засоби – це один з найважливіших чинників будь-якого виробництва, стан і ефективне використання якого прямо впливає на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Проведення розрахунку ліквідаційної вартості тільки для об'єктів, які мають у своєму складі зворотні відходи і які в подальшому можуть бути визначені активом, сприятиме поліпшенню обліку основних засобів. Методика розрахунку ліквідаційної вартості доцільно зазначити та обґрунтувати в наказі про облікову політику підприємства.

Кількість та вартість зворотних матеріалів доцільно визначати комісійно, станом на момент оприбуткування з урахуванням умов подальшої експлуатації об'єкту без урахування витрат та індексу інфляції, які неможливо достовірно визначити на момент придбання об'єкту.

Організація обліку основних засобів повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених методів і способів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, реєстрації, вимірювання, зберігання, накопичення, узагальнення та передачі інформації

#### **Список використаних джерел:**

1. Авер'янова Є. Основні засоби: Консультації. Роз'яснення спеціалістів міністерств та відомств. Нормативна база. Первинна документація / Є. Авер'янова, Т. Абрамцова, Н. Діброва, К. Єрохін, Н. Журавель / А. Бабак (голов. ред.). – Д. : Баланс-Клуб, 2006. – 223 с.
2. Бортнік Н. А. Основні засоби: сутність, визначення, оцінка та облікова політика / Н. А. Бортнік // Держава та регіони. – 2007. – № 4. – С. 258–261.
3. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. 7-е видання, доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 832 с.
4. Грабова Н. М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках : Навч. посіб. / Н. М. Грабова, Ю. Г. Кривоносов. – К. : А.С.К., 2005. – 416 с.

## **ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ЇЇ РЕЗУЛЬТАТІВ**

Шевчук К.В., к.е.н., доцент, Золотухін Д.В., студент магістратури  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Сучасна економічна ситуація потребує нових підходів до здійснення господарської діяльності, а саме, ефективність, раціональність та гнучкість управління. Для забезпечення прийняття оперативних і ефективних управлінських рішень необхідна повна та правдива інформація про економічний стан господарства, джерелом якої виступають дані бухгалтерського обліку та звітності. Проте, іноді, в практичній діяльності виникають розбіжності між даними обліку і фактичним станом господарської діяльності, і, як наслідок, відбувається викривлення показників звітності господарства.

Інвентаризація – це не що інше, як засіб встановлення істини в даних бухгалтерського обліку. Первинні документи містять інформацію про факти господарського життя, що відбулися. Проте бухгалтер відокремлений від цих фактів бар'єром первинної документації. Інвентаризація дозволяє йому перевірити правильність і повноту відображення в бухгалтерському обліку фактів господарського життя (чи всі господарські операції оформлені відповідними документами і відображені в бухгалтерському обліку), а також внести необхідні уточнення і виправлення [1].

Питання визначення об'єктів інвентаризації та періодичність її проведення покладено на керівника підприємства та в обов'язковому порядку затверджується в положенні Про облікову політику підприємства.

Проведення інвентаризації є обов'язковим у наступних випадках:

- перед складанням річної фінансової звітності;
- у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;



- у разі зміни матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу (бригади), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;

- у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

- за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа;

- у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

- у разі припинення підприємства;

- у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу);

- в інших випадках, передбачених законодавством.

В даному положенні новацією є підпункт, згідно якого інвентаризація має обов'язково проводитись при переході підприємства на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Для проведення інвентаризації та відображенні її результатів у обліку і фінансовій звітності підприємства керуються Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 [3].

Під час інвентаризації активів і зобов'язань забезпечується [4]:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

- встановлення надлишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;

- виявлення активів, які частково втратили первісну якість і споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

- виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Для проведення інвентаризації на підприємстві створюється інвентаризаційна комісія з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік. Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства. Після закінчення інвентаризації бухгалтерською службою складаються звіряльні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації).

Враховуючи великий об'єм робіт, їх спеціальний характер, в організації можуть створюватися робочі інвентаризаційні комісії.

Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань та даними бухгалтерського обліку, які наводяться в порівняльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації та передається на розгляд і затвердження керівнику підприємства.

У протоколі зазначаються: причини нестач, втрат, надлишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть

додавати до протоколів іншу інформацію, яка є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання й оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Протокол інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства протягом п'яти робочих днів після завершення інвентаризації. Результати інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, в якому закінчено інвентаризацію.

Виявлені під час інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань та даними бухгалтерського обліку регулюються таким чином:

- основні засоби, нематеріальні активи, які виявлено в надлишках – оприбутковуються зі збільшенням доходів майбутніх періодів;

- цінні папери, кошти, їх еквіваленти та інші оборотні матеріальні цінності, які виявлено в надлишках – підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства;

- нестача запасів у межах встановлених норм природного убутку – списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати (норми природного убутку можуть застосовуватися лише у випадку виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і надлишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму);

- нестача цінностей понад норму природного убутку, а також втрати від псування цінностей (списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства; у разі якщо винних осіб не встановлено, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи відповідно до законодавства);

- нестачі або втрати, які виникли внаслідок зловживань у бюджетних установах – відповідні матеріали протягом п'яти днів після встановлення нестач і втрат передаються правоохоронним органам, а на суму виявлених нестач і втрат подається цивільний позов.

Відповідно до Податкового кодексу передбачено, що об'єкт оподаткування податком на прибуток підлягає визначенню на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності, на різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, відповідно до положень такого розділу. Податковий кодекс не регламентує окремого порядку визначення доходів і витрат, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. У зв'язку з цим результати інвентаризації відображаються в доходах і витратах суб'єкта господарювання згідно з правилами бухгалтерського обліку.

Основні причини недоліків, допущені під час інвентаризаційного процесу, мають переважно об'єктивний характер і включають: недосконалість чинних законодавчо-нормативних актів, що регулюють проведення інвентаризації, їх невідповідність вимогам реформованого бухгалтерського обліку, неналежне документальне забезпечення, в тому числі відсутність затверджених форм документів з інвентаризації окремих об'єктів та недоліки в методичному забезпеченні інвентаризації [2].

Таким чином, проведення інвентаризації дозволяє вчасно і ефективно вирішити багато проблем в діяльності підприємств і забезпечує одержання повної, достовірної та неупередженої інформації про наявність і стан активів, власного капіталу та зобов'язань; можливість контролю з боку власника за наявністю і станом переданого в оренду чи безоплатне користування майна та інше. Забезпечити достовірність показників обліку і запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація – один із головних методів бухгалтерського обліку.

### **Список використаних джерел:**

1. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація як метод господарського контролю / Дм.Л. Кузьмін, Дн.Л. Кузьмін // Вісник ДЖТУ. – 2012. - № 2 (60). – С. 55-59.
2. Музиченко А.О. Особливості проведення інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах / А. О. Музиченко, І. О. Музиченко // Ефективна економіка. – 2013. – № 11. - С. 59 – 61.
3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
4. Хропун Л. Інвентаризація: бухгалтерський і податковий облік/ Л. Хропун, Ю. Граковський // Вісник державної фіскальної служби України – 2015. - № 44. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/9112>.

## **ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: СТАН ТА НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ**

Шевчук К.В., к.е.н., доцент, Матвійчук А.А., студент

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Важливим показником економічної стабільності, або економічного зростання на мікро-і макрорівні з соціальної точки зору є рівень заробітної плати. Заробітна плата як економічна категорія має відповідати кільком принципам, зокрема достатності, стабільності, законності джерел виплати, функціональності та відповідності економічним законам. Вартість і ціна робочої сили безпосередньо пов'язані із заробітною платою; її зміст та сутність в умовах переходу до ринкових принципів господарювання кардинально змінюються. Якщо раніше заробітна плата розглядалась як суто розподільча категорія, то нині в умовах ринкових відносин вона набуває характеру важеля цих відносин і повинна максимально сприяти підвищенню продуктивності праці, ефективності виробництва, розвитку трудового потенціалу та його конкурентоспроможності з метою відновлення стійкого розширеного процесу відтворення в Україні [3].

Останнім часом законодавчі та нормативні документи, що регламентують оподаткування витрат на оплату праці, змінювалися досить часто і кардинально. Також бухгалтерам необхідно постійно слідкувати за змінами у прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі, оскільки від цих величин залежать розмір податкової соціальної пільги при утриманні податку з доходів фізичних осіб, розмір доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга, розмір інших утримань, що здійснюються із заробітної плати працівників, тощо.

Облік оплати праці на підприємстві потребує точних і оперативних даних, в яких міститься інформація про зміну чисельності працівників, витрати робочого часу, розмір виробничих витрат тощо.

Одним з важливих аспектів удосконалення обліку розрахунків з оплати праці є покращення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку характеризують розміщення та склад персоналу підприємства за місцями його використання, відпрацьований та невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання встановлених норм, фонд заробітної плати та його структуру. Аналітичний облік надає інформацію при визначенні розміру оплати праці та відрахувань від неї як за кожним працівником окремо, так і при віднесенні витрат на окремі субрахунки, рахунки.

В цілому, одним із важливих напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку операцій із заробітною платою є зниження частки документообороту через запровадження багатоденного і накопичувального формату документування, застосування типових форм документів, що пристосовані до використання в умовах застосування

комп'ютерних технологій. Зауважимо, що наступні реформи організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці мають реалізуватися через зростання вартості трудових ресурсів, через встановлення єдиних умов відтворення трудових ресурсів незалежно від форм власності; зростання тарифної частки у заробітній платі; зростання частки мінімальної заробітної плати у середній заробітній платі, через удосконалення механізмів державного регулювання оплати праці тощо [2, с. 45].

Процес організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці має бути спрямований на мотивацію зростання до продуктивності праці, використання встановленого обсягу робочого часу та, на нашу думку, повного висвітлення загальної чисельності працівників для цілей ефективності оподаткування. З цією метою кожне підприємство має чітко розподілити функціональні обов'язки облікового забезпечення між підрозділами. Удосконалення організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці на підприємстві має також виходити з оптимізації тарифного регулювання заробітної плати [1].

Одним з напрямків удосконалення оплати праці працівників є підвищення їх матеріальної зацікавленості працівників. Так, доцільніше перевести оплату керівників, службовців і фахівців на контрактну форму. Оплата за контрактом встановлюється з врахуванням складності і відповідальності праці, кваліфікаційного рівня і ділових якостей працівника.

Удосконалення організації заробітної плати має здійснюватися разом із проведенням загальної соціально-економічної, структурної, податкової, цінової політики. Заходи спрямовані на удосконалення оплати праці, включають насамперед забезпечення залежності розмірів заробітної плати від особистого внеску працівників у результати праці.

Найбільш раціональним способом виплати заробітної плати в сучасних умовах є безготівкова форма. На підприємствах запроваджується зарплатний проект, який має ряд переваг над виплатою заробітної плати готівковим шляхом (спрощення процедури виплати зарплати; можливість виплати заробітної плати працівникам у випадку їх відсутності з певних причин). В результаті чого зникає необхідність у депонуванні заробітної плати та зберіганні готівкових коштів в касі підприємства.

Ефективність роботи бухгалтера, аналітика та управлінця на підприємстві суттєво підвищується завдяки засобам автоматизації інформатизації та автоматизації документообороту, які дозволяють оперативно накопичувати відповідні бази даних про наслідки господарської діяльності та використовувати їх для формування, редагування і друку вихідних документів, квартальних і річних звітів, а також надавати інформаційні послуги відповідним організаціям, системі управління щодо ефективності роботи, підвищувати ефективність праці аудиторів та інших суб'єктів контролю [4].

Облік праці та її оплати, як найбільш трудомістку ділянку роботи механізують однією з перших. Це дає змогу своєчасно одержати точну інформацію про витрати фонду заробітної плати, матеріального заохочення, про стан розрахунків із працівниками, органами соціального страхування тощо.

Використання засобів автоматизації дозволяє, майже, повністю вирішити проблему оперативності і точності інформації. Протягом незначного періоду часу можна підготувати дані, які необхідні для прийняття рішень.

За ринкових умов господарювання максимальний розмір оплати праці не обмежується, обмежується лише її нижчий рівень, який регулюється на законодавчому рівні. При цьому максимальний розмір буде залежати лише від фінансових можливостей підприємства.

Здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку оплати праці на підприємство необхідно виконувати дані завдання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду. Розробляючи внутрішні документи (положення про оплату праці, положення про преміювання та ін.), необхідно: розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці; до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь

відповідальності за результати виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом.

#### **Список використаних джерел:**

1. Григоревська О.О. Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві/ О.О. Григоревська, І.В. Христос// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2015. – Вип. 2 (32). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/63625>.
2. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні /В.П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2011. – 848 с.
3. Хома Д. М. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в умовах економічної кризи/ Д.М. Хома // Наука і економіка – 2013. – № 3 (31) – С. 73–76.
4. Юр'єва А.І. Аналіз шляхів удосконалення автоматизації обліку заробітної плати на підприємстві / А. І. Юр'єва, Т. В. Березіна // Вісник НТУ «ХП». – 2013. – № 67 (1040). - С. 25 – 29.

## **Секція 2. Сучасний стан контролю та напрямки його реформування**

### **КОНТРОЛІНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗА САНАЦІЄЮ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Ілляшенко К.В., к.е.н., доцент; Перепелиця Я.В., студент  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь*

Однією з причин виникнення кризової ситуації на більшості сільськогосподарських підприємств є низький рівень управління. Саме некваліфіковані та помилкові дії керівництва довели багатьох суб'єктів господарювання до межі банкрутства. Істотним фактором, який зумовлює прийняття неправильних управлінських рішень, є відсутність на вітчизняних аграрних підприємствах системи контролінгу.

Сучасний контролінг – це поєднання управлінського обліку, менеджменту та внутрішньогосподарського контролю.

Контролінг – це система, яка орієнтована розвиток підприємства у майбутньому. Його завданням є орієнтація управлінського процесу на максимізацію прибутку і вартості капіталу при мінімізації ризику та збереженні ліквідності та платоспроможності підприємства. Він є базою управління та ґрунтується на економічній системі, систематичності управління й автоматизованому порядку управління. За відсутності хоч би однієї складової система управління не буде вважатися контролінгом [1, с.138].

Оптимізація фінансових результатів за гарантованої ліквідності та платоспроможності підприємства може розглядатися як головна мета управління, для досягнення якої контролінг вирішує такі основні завдання: збір та аналіз внутрішньої і зовнішньої інформації, яка стосується об'єкта контролінгу; виявлення та ліквідація слабких ланок на підприємстві; своєчасне реагування на появу нових шансів і можливостей; виявлення резервів зниження собівартості продукції; розробка стратегії розвитку підприємства та координація роботи з планування фінансово-господарської діяльності; забезпечення постійного контролю за додержанням встановленого документообігу, процедур проведення господарських операцій; проведення внутрішнього консалтингу та розробка методичного забезпечення діяльності

проведення внутрішнього аудиту та координація своєї діяльності з діями незалежних аудиторських фірм під час зовнішнього (у тому числі санаційного) аудиту підприємства з метою забезпечення оптимальних умов, за яких аудиторські фірми зможуть довіряти висновкам служби внутрішнього аудиту на підприємстві.

Призначенням контролінгу у фінансовій санації підприємства є [4, с.71]:

- визначення цілі управління чи окремої управлінської дії;
- планування та прогнозування соціально-економічних результатів від санаційної процедури;
- обрання методів контролю, призначення відповідальних за виконання контролінгових функцій;
- вибір методики оцінки результатів;
- впровадження регулюючих функцій при здійсненні заходів з фінансової санації.

Індивідуальні властивості кожного суб'єкта господарювання, які виявляються на ринку товарів та послуг, передбачають також індивідуальні шляхи створення системи управління виробництвом. Тому роль контролінгових операцій в санаційній процедурі також обирається за індивідуальними ознаками підприємства.

На нашу думку, запропонувати єдині схеми контролінгу навряд чи можливе, але існують типові прийоми (схеми) щодо організації цієї системи в управлінні.

На відміну від звичайного режиму функціонування виробничої системи, перехід до фінансової санації означає принципово новий стан виробничих, економічних та інших відносин навколо підприємства-банкрута. Іншими стають також цілі, основні завдання та функції контролінгу. Замість підтримки сталого функціонування виробництва на перший план висувається заміна елементів виробничої системи на більш ефективні. Для цього необхідний пошук нових форм господарювання, налагодження відносин між суб'єктами, уміння узгоджувати різнопланові питання.

Оскільки контролінгові функції супроводжують будь-які дії з фінансового оздоровлення підприємства, роль контролінгу можна визначити як безперервний супровід та своєчасне виявлення негативних подій в оновленні виробничої системи, а також розробку пропозицій щодо оптимального подолання негативних явищ. Тобто функції контролінгу в режимі санації утворюють своєрідну «надбудову» всієї системи оновлення виробництва, складають ядро менеджменту [2, с.147].

У режимі фінансової санації виробничих систем основними завданнями контролінгу виступають:

- аналіз та систематизація інформації щодо стану справ на підприємстві;
- виділення шляхів активізації виробництва, ліквідація слабких ланок;
- удосконалення системи бухгалтерського обліку, операційного, адміністративного, кадрового контролю;
- розробка варіантів фінансової стратегії підприємства;
- корекція управлінських дій, реалізація функцій регулювання;
- методологічне та інформаційне забезпечення внутрішнього консалтингу;
- розробка заходів з нейтралізації підприємницьких ризиків навколо виробничої системи;
- оптимізація внутрішнього та зовнішнього аудиту на підприємстві.

Управлінські рішення з фінансової санації підприємства, що втілюються у практичну площину, мають певний циклічний характер. Управлінські цикли тривають один за одним, перехрещуються, зустрічаються та конфліктують. Поняття про управлінську працю як майстерність набуває особливого сенсу у багатограних відносинах з приводу забезпечення контролінгових функцій. Індивідуальні властивості господарського суб'єкта-банкрута та суб'єктів управління навколо нього обумовлюють індивідуальні форми прояву контролінгових функцій у системі відносин фінансової санації.

Приклади функціонального прояву з боку різних суб'єктів у відносинах фінансової санації наведено нижче [3, с.362].

1. З боку банкрута: збір відомостей про дії з фінансової санації, склад комітету кредиторів, особу керуючого санацією, можливе укладення мирової угоди; подача пропозицій, зауважень з приводу плану фінансової санації, проведення загальних зборів працівників, проведення загальних зборів власників статутного капіталу; підготовка клопотань, пропозицій в господарський суд, керуючому санацією, іншим заінтересованим особам.

2. З боку кредитора: збір даних про поточний стан справ на виробництві, стеження за ходом санаційної процедури, аналіз управлінських дій керуючого санацією; подача заяв, пропозицій щодо здійснення фінансової санації, оскарження управлінських дій інших суб'єктів; підготовка додаткових пропозицій, вимог стосовно плану санації, умов мирової угоди; облік результатів виконання плану фінансової санації і стану погашення боргів, контроль за діями керуючого санацією, банкрута, господарського суду або інших зацікавлених осіб, попередження неправомірних дій.

3. З боку господарського суду: вивчення пропозицій та вимог, стану подій на об'єкті фінансової санації, дій банкрута, керуючого санацією та кредиторів; ухвалення (видання) рішень щодо процедури фінансової санації; реагування на поточні пропозиції сторін у ході санації і підготовка відповідних рішень, ухвал тощо; підбивання підсумків у формі ухвали про припинення фінансової санації підприємства-боржника.

4. З боку керуючого санацією: оновлення знань з нормативно-правових вимог щодо фінансової санації, стану подій на об'єкті банкрутства, дій інших суб'єктів санації; ухвалення рішень з приводу розпорядження майном боржника, визнання угод недійсними, подання заяв до суду у справі про банкрутство, розробка плану фінансової санації; реагування на поточні пропозиції сторін щодо управління майном, стягнення заборгованості, розгляд нових вимог кредиторів у справі про банкрутство; облік результатів санаційних заходів, управління майном та майновими правами боржника, наслідків від виконання плану санації, підготовка пропозицій щодо закінчення процедури банкрутства [5, с.213].

Зарубіжний досвід показує, що застосування контролінгу на підприємствах має сенс лише в тому випадку, коли менеджмент застосовує саме системний підхід до організації. Система контролінгу на вітчизняних аграрних підприємствах необхідна, насамперед, для прогнозування цін на сільськогосподарську продукцію і послуги та визначення вигідних умов їхньої реалізації, рівня знижок і націнок, для розрахунку очікуваних витрат і фінансових результатів, податкових платежів і створюваних резервів. Контролінг повинен реагувати навіть на самі слабкі сигнали, тобто отримувати завчасну інформацію, оперативно втручатися у процеси, які загрожують підприємству, виявляти та послаблювати вплив негативних тенденцій. Для такої ефективної діяльності служба контролінгу повинна інтегрувати свою систему з системою бухгалтерського обліку та звітності.

Отже, система контролінгу покликана забезпечувати керівництво підприємства об'єктивною, достовірною і своєчасною інформацією. Невиконання системою цього призначення може призвести до втрат на підприємстві, оскільки відсутність достовірної інформації спричиняє невірні управлінські рішення, що згодом впливають на роботу і загальний фінансовий стан підприємства.

З наведених завдань контролінгу впливає необхідність його впровадження на підприємствах, які перебувають у фінансовій кризі. На таких підприємствах діяльність служб контролінгу має зосереджуватися на розглянутих далі трьох напрямках.

- впровадження (або підвищення ефективності функціонування) системи раннього попередження та реагування, що має на меті прискорити виявлення кризових явищ і забезпечити застосування адекватних заходів для їх подолання;

- розробка ефективної санаційної концепції та плану санації, що має здійснюватися в тісному співробітництві із зовнішніми експертами;

- контроль за реалізацією плану санації та своєчасне виявлення відхилень, додаткових ризиків і шансів з відповідним коригуванням плану.

Вирішення зазначених завдань відбувається в ході виконання службами контролінгу своїх функцій та використання специфічних методів контролінгу.

Таким чином, контролінг є найперспективнішим напрямом удосконалення внутрішнього контролю та антикризового управління сучасним підприємством.

#### **Список використаних джерел:**

1. Данилочкина Н.Г. Контролінг як інструмент управління підприємством / Е.А.Ананькіна, С.В.Данилочкин, Н.Г.Данилочкина и др. – М.: ЮНИТИ – ДАНА. - 2013. - 426 с.
2. Стефанік І.Б. Поняття, сутність і причини виникнення контролінгу / І.Б.Стефанік // Фінанси України. – 2005. – №2.- С. 146-153.
3. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: Навч. Посібник / О.О.Терещенко. - К.: КНЕУ, 2003. - 554 с.
4. Шепітко Г.Ф. Контролінг: посібник (для студентів економічних спеціальностей усіх форм навчання) / Г.Ф.Шепітко . – К.: Вид-во Європ. Ун-ту, 2004.- 136 с.
5. Яковлев Ю.П. Контролінг на базі нормативних технологій / Ю.П.Яковлев. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 318 с.

## **КОНТРОЛЬ ТРУДОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА**

Ткачук І.М., к.е.н., доцент; Федорук А.А., студент  
*Луцький національний технічний університет, м. Луцьк*

Для успішної та ефективної діяльності підприємства необхідна злагоджена і ефективна робота всього трудового потенціалу. Оцінити кадровий потенціал підприємства дозволяє контроль, який як функція управління, спрямований на конкретні завдання і є складовою частиною процесу прийняття кадрових рішень. Найперше завдання контролю – це співставлення запланованого і отриманого результатів, за якими слідує аналіз відхилень і розробка заходів щодо коригування планів.

В останні два десятиліття зі зростанням розуміння ролі людини в процесі виробництва зростає увага до трудового потенціалу і його ролі в організації функціонування підприємства, що знайшло відображення у формуванні особливого напрямку контролю в трудовій сфері, який дозволяє переконатися, що трудовий потенціал підприємства використовується повністю та ефективно.

Як зауважує Садовська І.Б. [2], трудовий потенціал підприємства відіграє провідну роль у розв'язанні науково-технічних, організаційних і економічних завдань господарювання. Ефективна діяльність підприємства залежить не тільки від високого рівня конкурентоспроможності, достатнього економічного потенціалу, але й від компетенції персоналу. У зв'язку з цим великого значення набуває питання розробки нових систем підбору і просування кадрів, наукового обґрунтування планування персоналу, їх об'єктивної підготовки, перепідготовки, безперервного самовдосконалення та підвищення кваліфікації. В той же час, удосконалюючи технології розвитку трудового потенціалу, керівники повинні пам'ятати, що найбільшу цінність має не кількісний ріст, а якісна зміна роботи з персоналом. Якщо підприємство націлене на довгострокову перспективу, то його головним стратегічним ресурсом будуть виступати співробітники, які мають можливість креативно проявляти себе в роботі.

Як відомо, облік трудового потенціалу передбачає формування інформаційної бази для контролю витрат на персонал, інформації про потенціал персоналу і реалізацію функцій управління персоналом. Він дозволяє формалізувати реєстрацію кількісних і якісних характеристик персоналу, показників, що характеризують систему управління персоналом і витрати на персонал за видами і джерелами виникнення. В свою чергу контроль служить



встановленню фактів відхилень від планів і встановлених критеріїв в управлінні персоналом, а також дотримання бюджету витрат на трудовий потенціал.

Фріман Є.М. відмічає, що діючі методи оцінки діяльності персоналу промислових підприємств не дозволяють у повному обсязі виявити професійні якості та результативність персоналу усіх підрозділів промислового підприємства, а також лише фрагментарно враховують економічні і соціальні аспекти їх професійної діяльності. Використовуючи ці методи без урахування обґрунтованої системи оцінних критеріїв персоналу, керівництво промислового підприємства не має можливості всебічно та своєчасно в кількісному вигляді оцінити вклад кожного працівника в результати діяльності підприємства, оцінити рівень кадрового забезпечення підприємства [3].

Соціально-трудова контроль спрямований на оперативне вивчення діяльності трудового потенціалу. Оперативний контроль надає можливість керівнику відстежувати, як протікають на підприємстві процеси в режимі реального часу, складати оперативні звіти про результати роботи персоналу за найбільш короткі проміжки часу (день, тиждень, місяць), порівнювати цілі з фактично досягнутими результатами. Важливим також є порівняння фактичних показників управління трудовим потенціалом із стандартами в галузі праці та із законодавством з праці. На підставі цього порівняння можна робити висновки про сильні і слабкі сторони в управлінні трудовим потенціалом, про динаміку його зміни, а також про сприятливі і несприятливі тенденції розвитку зовнішніх умов, що впливають на організацію і управління персоналом. Зміна зовнішніх і внутрішніх умов тягне за собою перегляд цільових параметрів в управлінні трудовим потенціалом. При цьому необхідно визначити, наскільки оптимальні поставлені цілі в нових умовах роботи і чи зможе підприємство досягти їх. На підставі такого аналізу коригується план дій по досягненню цілей щодо трудового потенціалу.

Контроль фактично досягнутих результатів з точки зору Фріман Є.М., одночасно є підставою для оцінки управлінського персоналу всіх підрозділів підприємства. Під оцінкою управлінського персоналу розуміється інтегральна функція критеріїв, на підставі яких визначаються професійні якості та результативність роботи управлінців всіх підрозділів [3].

Тобто, контроль трудового потенціалу – це система аналітичної оцінки та незалежної експертизи кадрового потенціалу підприємства, яка дозволяє виявити відповідність:

- кадрового потенціалу підприємству та його цілям і стратегії розвитку;
- діяльності персоналу та структури управління нормативно-правовій базі;
- ефективності кадрової роботи щодо вирішення задач, які стоять перед персоналом підприємства, його керівництвом, окремими структурними підрозділами.

Партин Г.О. наголошує, що управлінський контроль за діяльністю персоналу є основою формування повноцінної кадрової політики та покращення використання людського капіталу підприємства. Врахування типу управління під час організації управлінського контролю забезпечує системність визначення його основних завдань, методів та інструментів, дає можливість структурувати зв'язок між способами контролю й очікуваними результатами, з'ясувати, які основні чинники впливають на ефективність управлінського контролю та складові його інформаційно-аналітичного забезпечення. Налагодження якісної системи управлінського контролю є однією з невід'ємних умов підвищення ефективності та розвитку інноваційної діяльності вітчизняних підприємств у конкурентному ринковому середовищі [1].

Узагальнюючи вище зазначене відмітимо, що контроль трудового потенціалу на підприємстві здійснюється задля виявлення того, чи:

- володіє підприємство людськими ресурсами, необхідним і достатнім для його функціонування і розвитку;
- здатний персонал працювати ефективно і відповідно до обраної стратегії.

Варто відмітити, що контроль трудового потенціалу повинен включати:

1) аналіз облікового складу працівників за віковою, освітньою, професійною та іншими ознаками;

- 2) оцінку укомплектованості кадрового складу в цілому і за рівнями управління, включаючи оцінку забезпеченості персоналом технологічного процесу;
- 3) оцінку відповідності освітнього та професійно-кваліфікаційного рівня персоналу, ступеня його підготовленості вимогам виробничої діяльності;
- 4) аналіз структури кадрового складу на відповідність вимогам технології і класифікаторам посад;
- 5) перевірку і аналіз даних про використання робочого часу;
- 6) оцінку плинності кадрів, вивчення форм, динаміки причин руху робочої сили, аналіз потоків переміщень усередині підприємства, стану дисципліни праці;
- 7) визначення в динаміці кількості працівників, які зайняті некваліфікованою та малокваліфікованою працею, важкою ручною працею;
- 8) дослідження соціальних аспектів трудової діяльності (мотивації праці, професійно-кваліфікаційного зростання, сімейного стану, забезпеченості житлом та ін.);
- 9) збір і аналіз даних про рівень санітарно-гігієнічних виробничих і побутових умов (стан робочих місць, місць громадського харчування);
- 10) діагностику управлінського, інноваційного потенціалу персоналу підприємства, його здібностей до навчання.

Отже, контролю трудового потенціалу проводиться з метою: підтримки кадрового планування; забезпечення гарантій можливості і підвищення якості інформації про персонал; забезпечення координації в рамках функціональних підсистем, системи управління персоналом, а також по відношенню до інших функціональних підсистем підприємства; підвищення гнучкості в управлінні персоналом при своєчасному виявленні недоліків і ризиків в кадровій роботі. При цьому, основною і найголовнішою метою контролю трудового потенціалу є оцінка ефективності діяльності персоналу підприємства, рівня його продуктивності, як одного з найважливіших факторів, що впливають на прибуток.

#### **Список використаних джерел:**

1. Партин Г.О. Особливості формування системи управлінського контролю за діяльністю персоналу підприємства та її інформаційно-аналітичне забезпечення/ Г.О. Партин // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2012. – № 722 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 181–185
2. Садовська І.Б. Облікове забезпечення в системі стратегічного управління трудовим потенціалом аграрних підприємств / І.Б. Садовська // Науковий журнал «Економічний форум» – 2015. – № 1. – С. 268-276
3. Фріман Є.М. Організаційні засади аудиту персоналу при прийнятті кадрових рішень на підприємстві / Є.М. Фріман // Проблеми економіки – 2012. – № 3. – С. 151-154

## **СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ**

Черненко Л.Б., викладач облікових дисциплін; Іщенко Д.О., студент  
*«Ірпінський економічний коледж» Національного університету біоресурсів і  
природокористування України, м. Ірпінь*

Декларуючи чіткі наміри стати членом Європейського Союзу, Україна працює над адаптацією чинного законодавства до міжнародних стандартів. Це стосується безпосередньо й сфери фінансового контролю, який вже пройшов певний етап розвитку в нашій країні.

Діяльність, пов'язана із забезпеченням динамічного соціально-економічного розвитку суспільства, потребує постійного вдосконалення управління цими процесами. Важливою функцією управління фінансами є фінансовий контроль, який, з одного боку, є методом фінансового механізму, а з іншого – організаційною формою управління фінансами. Зважаючи на це, фінансовий контроль перебуває у процесі постійного розвитку та вдосконалення, а його зміст і спрямованість змінюються залежно від рівня розвитку суспільства, а також завдань, які це суспільство ставить перед собою. У зв'язку із впливом багатьох змін, економічних тенденцій й наслідків світової фінансової кризи, що сталися протягом останніх років в економіці та фінансових відносинах України, зумовлюється необхідність у вирішенні важливого питання – удосконалення організації фінансового контролю.

Внаслідок безсистемності у законодавчій сфері в Україні спостерігається розбалансована система контролюючих органів та дублювання їх обов'язків. Зокрема, нині в Україні фінансовий контроль здійснюють численні не пов'язані між собою органи: Рахункова палата, Міністерство фінансів (Державне казначейство), Державна фіскальна служба, Державна митна служба, Міністерство економіки, Державна комісія з цінних паперів і фондового ринку, Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг, Національний банк, Пенсійний фонд, Фонд державного майна, Державний комітет фінансового моніторингу та інші. Хоча у Конституції України (стаття 98) лише Рахункову палату визначено як орган, що здійснює контроль за використанням коштів державного бюджету. З цього випливає те, що в нашій країні й досі функціонує недостатньо мобільна, обґрунтована та дієздатна система органів державного фінансового контролю.

Також слід відзначити, що переважна більшість контрольно-перевіркових процедур має фіскальний характер і практично здійснюється у вигляді перевірок і ревізій. Ці методи не дають запобігти існуванню негативних явищ чи усунути причини їх виникнення, а лише констатують фінансові порушення.

Більше того, сучасний державний фінансовий контроль, як урядовий, так і парламентський, не поширюється на доходи Державного та місцевих бюджетів. В Україні такі функції покладені на фіскальну службу, що є неправомірним. Державна фіскальна служба контролює сплату податків, правильність розрахунків і має відповідно власні функції. Останніми роками збільшується недоотримання податків та зборів, як основних інструментів наповнення дохідної частини державного бюджету. Звідси випливає, що в системі державного управління практично повністю відсутня функція незалежного контролю та аудиту дохідної частини бюджетів України. А якщо немає такого аудиту, то є дефіцит необхідних фахових пропозицій щодо реальних джерел наповнення бюджетів України, розширення їх фінансової бази і поліпшення фінансового стану підприємств.

Треба визнати, що система фінансового контролю практично не виконує попереджувально-профілактичної функції. Вона здебільшого констатує порушення, але в ній відсутні інструменти для їх попередження [1]. Це говорить про наявність проблеми переважання заходів подальшого (наступного) контролю.

Серед основних проблем фінансового контролю варто виділити такі: відсутність єдиного погляду щодо визначення поняття фінансового контролю; недосконалість нормативно-правового забезпечення діяльності суб'єктів контролю, що спричиняє недосконалість їх координації; відсутність єдиної інформаційної та методологічної бази контролю, що ускладнює досягнення його загальної мети; недосконалість організаційної структури контролю; недотримання принципу гласності контролю [4].

Так, результати проведених органами Державної фінансової інспекції України контрольних заходів офіційно засвідчили продовження негативної практики незаконного та нецільового використання державних ресурсів, поширення інших бюджетних правопорушень. У ході реалізації контрольних заходів, спрямованих на здійснення державного контролю відповідно до вимог, визначених чинним законодавством, встановлено фінансових порушень у використанні бюджетних коштів, що призвели до значних втрат. Саме відсутність єдиного нормативного акта з послідовно врегульованими нормами права

порядком проведення фінансового контролю перешкоджає завершенню створення правових засад функціонування цілісної системи фінансового контролю в Україні, ефективного функціонування та розвитку державних фінансів, насамперед, економічної цілісності та посилення престижу держави перед світовою спільнотою.

Разом з тим дуже складним і проблемним є процес відшкодування завданих відповідальними особами збитків. Частка відшкодованих збитків дуже низька, оскільки фіскальні органи в абсолютній більшості випадків не застосовують суттєвих економічних санкцій до порушників, не кажучи про кримінальну й адміністративну відповідальність. Окремі керівники результати ревізії пов'язують з політичними утисками, використовуючи політичний прес стосовно контролюючих органів. Усі ці недоліки пов'язані з переходом економіки від адміністративних методів управління до ринкових і є „хворобою” перехідної економіки. Зважаючи на це, організація контрольної-ревізійної роботи потребує значного вдосконалення, передусім в умовах оптимізації системи центральних органів виконавчої влади [2].

Отже, реформування системи державного фінансового контролю в Україні є доволі складним процесом з рядом перешкод на його шляху, однак поступова корекція і зміна насамперед в законодавстві, дозволить встановити ефективну систему державного контролю та підвищить роль держави у регулюванні соціально-економічного розвитку країни. Тобто необхідно забезпечити функціонування такої системи контролю, яка б ефективно запобігала всім можливим порушенням і зловживанням, а також вказувала на ті недоліки, які існують на об'єктах контролю та можливості їх усунення в майбутньому для економічного розвитку України та суспільного добробуту.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бардаш С. В. Підходи до побудови концепції національної системи економічного контролю [Електронний ресурс] /С.В.Бардаш. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Menedzhment/2009\\_11/bardach.html](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2009_11/bardach.html).
2. Буздуган Я. Фінансовий контроль і правові шляхи його реалізації // Підприємництво, господарство і право. – 2011. – № 6. – С. 26–29.
3. Державна фінансова інспекція України. Офіційний сайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>.
4. Любченко А. Сучасні вимоги до державного фінансового контролю в Україні / А. Любченко // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 441 – 443.

### **Секція 3. Аналітично-прогнозне моделювання діяльності підприємств**

#### **SWOT-АНАЛІЗ СУЧАСНИХ УМОВ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ НА ПРИКЛАДІ ПСП «КОМСОМОЛЕЦЬ» БЛИЗНЮКІВСЬКОГО РАЙОНУ ХАРКІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

Велієва В.О., к.е.н., доцент, Григоренко Ю.Л., студентка  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

На сьогодні сільськогосподарське підприємство – відкрита система, яка інтегрована в зовнішнє середовище певним комплексом взаємовідносин. Аграрне підприємство може існувати лише за умов активної взаємодії з навколишнім середовищем. В умовах економічної та політичної нестабільності та інтеграції України в європейський простір, постає питання

побудови ефективнішого процесу виробництва та переходу на вищий рівень організації управління сільськогосподарським підприємством, що обумовлює актуальність обраної теми дослідження, адже проведення SWOT-аналізу дає змогу вирішити існуючі проблеми та сформулювати конкретну стратегію, мету і шляхи її досягнення.

Досліджуване підприємство ПСП «Комсомолец» займає досить вигідне економічне положення, займається виробництвом рослинницької і тваринницької продукції і є одним із найбільших виробників сільськогосподарської продукції в районі. Крім того, надаються послуги по обробітці землі, збору врожаю. Можна сказати, що підприємство є фінансово стабільним підприємством, воно спроможне досягти фінансової рівноваги при збереженні достатнього ступеня фінансової стійкості та зберігати цей стан у довгостроковій перспективі при ефективному управлінні наявними ресурсами. ПСП «Комсомолец» вирішує і формулює наступні задачі: дослідження ринку, вивчення потреб споживачів, визначення обсягів виробництва та реалізації аграрної продукції, налагодження ефективних зв'язків з партнерами, управління фінансами з метою отримання високих економічних результатів. Завдання SWOT-аналізу –надати керівникові необхідну інформацію для обґрунтованого вибору маркетингової стратегії з урахуванням подальших змін у зовнішньому та внутрішньому середовищах функціонування сільськогосподарських підприємств.

Багорка М.О. наголошує, що SWOT-аналіз - це процес встановлення зв'язків між найхарактернішими для підприємства можливостями, загрозами, сильними сторонами (перевагами), слабкостями, результати якого в подальшому можуть бути використані для формулювання і вибору стратегій підприємства [1]. Саблук П.Т. вважає, що методика проведення SWOT-аналізу має передбачати здійснення наступних етапів:

I. Визначення власних сильних і слабких сторін підприємства (табл. 1). Перший етап дозволяє визначити, які сильні сторони і недоліки підприємства.

#### 1. Перелік сильних та слабких сторін ПСП «Комсомолец»

Сильні сторони	Слабкі сторони
<b>1. Збут та маркетинг</b>	
1. Наявність власних каналів збуту аграрної продукції 2. Наявність кваліфікованих спеціалістів 3. Вигідне поєднання якісно –цінових характеристик сільськогосподарської продукції	1. Недостатнє фінансове забезпечення маркетингових заходів 2. Відсутність заходів спрямованих на вивчення потреб ринку 3. Відсутність чітко визначених обов'язків працівників відділу маркетингу. Відсутність відділу маркетингу на підприємстві 4. Нерозвиненість збутової мережі
<b>2. Виробництво і технології</b>	
1. Можливості збільшення виробництва аграрної продукції 2. Наявність власних розробок продукції 3. Належний стан матеріально–технічної бази 4. Розповсюдження достатньо простих технологій сільськогосподарського виробництва 5. Значні резерви підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва	1. Велика енерго– та матеріаломісткість виробництва 2. Швидке старіння обладнання 3. Нестача обігових коштів 4. Відсутність чітких стратегій розвитку 5. Нестійкий фінансовий стан 6. Недосконала управлінська структура 7. Погіршення конкурентної спроможності 8. Значна технологічна відсталість аграрних підприємств 9. Застосування у виробництві застарілих технологій 10. Низький рівень якості продукції

II. Визначення ринкових можливостей і погроз (табл. 2). Це своєрідна «розвідка місцевості» - оцінка ринку. Цей етап дозволяє оцінити ситуацію поза вашим підприємством і зрозуміти, які у вас є можливості, а також, яких погроз слід побоюватися.

## 2. Перелік зовнішніх можливостей та загроз для ПСП «Комсомолец»

Можливості	Загрози
1. Вихід на нові сегменти і ринки 2. Розширення власної продуктової лінії 3. Випуск нової власної продукції 4. Наявність в умовах кризи значних резервів підвищення внутрішнього попиту 5. Зменшення бар'єрів входження на привабливі ринки. 6. Політична підтримка аграрних підприємств 7. Розробка правової бази для аграрного сектору 8. Постійний попит на сільськогосподарську продукцію	1. Низький рівень конкурентоздатності вітчизняного аграрного сектору в цілому на світовому продовольчому ринку 2. Слабкий розвиток ринкової інфраструктури внутрішніх продовольчих ринків 3. Відсутність системи ефективного контролю за використанням бюджетних коштів 4. Низький рівень правової захищеності аграрних підприємств порівняно із зарубіжними країнами. 5. Недосконала податкова система 6. Великий податковий тягар 7. Деградація сільського населення 8. Низький рівень соціальних умов життя в сільській місцевості

III. Зіставлення сильних і слабких сторін підприємства з можливостями і загрозами ринку. Побудова матриці (табл.3) [2].

Таблиця 3

	<b>Можливості:</b>	<b>Загрози:</b>
	1) залучення інвестора; 2) покращення виробничої інфраструктури; 3) автоматизація процесу виробництва;	1) зміни в законодавстві; 2) ріст податкового тягара; 3) підвищення цін на ресурси; 4) спад попиту на продукцію.
<b>Сильні сторони:</b>	<b>Поле «СІМ»</b>	<b>Поле «СІЗ»</b>
1) земельні ресурси; 2) матеріально-технічна база; 3) надійні постачальники; 4) досвідчені працівники; 5) сприятливі природні умови.	1. Можна ефективно вирощувати найбільш прибуткові культури. 2. Висока прибутковість господарства дасть змогу залучити інвестора.	1. Пошук нових підрядників. 2. Пошук привабливіших покупців продукції. 3. Дотримання технологій виробництва продукції. 4. Матеріальне стимулювання працівників.
<b>Слабкі сторони:</b>	<b>Поле «СЛМ»</b>	<b>Поле «СЛЗ»</b>
1) висока собівартість продукції тваринництва; 2) низький рівень якості продукції порівняно з іноземною 3) Високий рівень цін на продукцію	1. Модернізація та механізація виробничих процесів дасть змогу знизити собівартість продукції. 2. Стратегія підвищення рівня якості продукції для її ефективного збуту	1. залучення інвесторів та інших зацікавлених осіб. 2. Стратегія щодо зниження високого рівня цін

Погоджуючись з Яковленко О.І., можна стверджувати, що основними перевагами SWOT-аналізу є простота і можливість витратити невеликі кошти на проведення, систематизація знань про фактори, що впливають на стратегічне планування; можливість визначити конкурентні переваги та сформувані стратегічні пріоритети тощо. Недоліками є: неможливість врахування всіх сил і слабкостей, можливостей і загроз; суб'єктивність вибору факторів зовнішнього та внутрішнього середовища; погана адаптація до середовища [3].

SWOT-аналіз дає змогу систематизувати проблемні ситуації аграрного підприємства, обрати оптимальний шлях розвитку і уникнути небезпек, приймати зважені рішення, що відіграють вирішальну роль в ефективній діяльності підприємств в аграрній сфері.

### **Список використаних джерел:**

1. Багорка М.О. SWOT – аналіз як основа формування маркетингових стратегій підприємств / М.О. Багорка // Агросвіт 2010р. –№6.- с.17.
2. Саблук П.Т. Основні напрямки розроблення стратегії розвитку агропромислового комплексу в Україні / П.Т. Саблук // Економіка АПК 2004р. - №12. -с.3-15.
3. Яковленко О.І. Проблемні питання стратегії розвитку АПК України / О.І. Яковленко // Агросвіт 2008р. - №13.- с. 9-11.6.

## **СТАТИСТИЧНА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЧИННИКІВ НА ПРОДУКТИВНІСТЬ КОРІВ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Волошин В.В., студ., напрям підготовки «Менеджмент»  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В сучасних умовах характерним для розвитку молоко-продуктового підкомплексу країни є погіршення стану сільськогосподарського виробництва, що знаходить відображення в зменшенні поголів'я корів та обсягів виробництва молока. Важливою складовою у збільшенні виробництва молоко-продукції є стабільність продуктивності корів, підвищення їх продуктивності за рахунок покращення племінної справи, годівлі тварин та зоо-ветеринарної служби. Дедалі більшої актуальності набуває необхідність обґрунтування підвищення продуктивності корів під впливом вагомих чинників розвитку сучасного конкурентоспроможного ринку молока сировини, які потребують науково-практичного визначення прогнозного рівня цих показників.

**Рівень дослідження в економічній літературі.** Вагомий внесок у розвиток теорії та практики статистичного аналізу показників розвитку молочного скотарства зробили відомі дослідники. Теоретико-методологічний та практичні проблеми ефективного функціонування молоко-продуктового під комплексу досліджувалися в працях В.П. Галушка, М. М. Ільчук, О. М. Шпичака та інших вчених. Разом з тим постає необхідність поглибленого вивчення формування продуктивності корів під впливом таких показників як вихід телят на 100 корів та витрат кормів на корову. В контексті підвищення ефективності функціонування крупних молочних компаній в умовах розвитку сучасних євро інтеграційних процесів.

Метою дослідження є вивчення взаємозв'язку продуктивності корів та виходу телят на 100 корів та витрати кормів на корову. Для досягнення мети наукового дослідження поставлені такі основні завдання: - узагальнити теоретичні та методичні аспекти статистичної оцінки продукції тваринництва та чинники, що на неї впливають; - проаналізувати стан і тенденції впливу виходу телят на 100 корів та витрати кормів на корову; - обґрунтувати застосування різних статистичних методів для визначення прогнозних показників досліджуваних чинників; - визначити перспективні параметри виходу телят на 100 корів та витрати кормів на корову для одержання максимальної величини продукції тварин та їх генетичного потенціалу.

**Об'єктом дослідження** є система статистичних показників що формують величину продуктивності корів.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методичних, прикладних аспектів формування продуктивності тварин в умовах жорсткої конкуренції на продовольчому ринку.

Теоретичною та методичною основою дослідження є концептуальні положення теорії статистики щодо прийомів і методів вивчення економічних явищ і процесів, наукові праці провідних вітчизняних вчених із проблем функціонування і розвитку молочного скотарства в Україні. При дослідженні застосовувалися такі методи : абстрактно-логічний ,групування

,аналітичних порівнянь,система показників статистики тваринництва, аналіз рядів розподілу, кореляційний аналіз продуктивності тварин під дією чинників, що її формують.

Важливим етапом статистичного зведення є групування. При проведенні групування з метою встановлення впливу витрат кормів на одну корову на продуктивність тварин було визначено інтервали групування факторної ознаки та сформовано показники, які характеризують тенденції розвитку явищ( табл. 1)

#### 1. Групування господарств за рівнем витрат кормів на одну корову, ц.к.од.

№ групи	Інтервал групування	господарства		Витрати кормів, ц.к.од	Надій на 1 корову, ц	У % до середнього показника		Ланцюгові темпи приросту, %	
		К-ть	%			Витрати кормів	Надій на корову	Витрат кормів	надою
1	35,4-38,0	11	37	37,2	34,4	94,9	93,7	-	-
2	38,1-40,6	12	40	39,3	37,9	100,2	103,3	+5,6	+10,2
3	40,7-43,1	7	23	42,1	38,4	107,3	104,6	+7,1	1,3
Всього і в середньому		30	100	39,2	36,7				

Дослідженнями встановлено, що 37 відсотків господарств витрачають на утримання однієї корови 37,2 ц.к.од. при цьому продуктивність тварин у цій групі господарств найнижча – 34,4 ц, тобто нижче середнього показника відповідно на 5,1% і 6,3%. Зі збільшенням величини факторної ознаки в другій групі господарств до 39,3 ц.к.од продуктивність корів підвищилась до 37,9 ц. Зростання факторної ознаки порівняно із показниками першої групи на 5,6% обумовило збільшення надою молока на корову на 10,2%. Із подальшим збільшенням витрат кормів у господарствах третьої групи на 7,1 % приріст продуктивності тварин становив в середньому 1,3%. Отже, проведені розрахунки дозволили встановити тенденцію взіємозв'язку факторної і результативної ознак: збільшення витрат кормів у розрахунку на одну тварину продуктивність корів збільшується. Однак темпи приросту величини досліджуваних ознак дещо різняться: збільшення витрат кормів до показників другої групи дає ефективний результат, подальше збільшення кормів не забезпечує відповідне збільшення надоїв молока.

Важливим чинником, який суттєво впливає на продуктивність корів є дотримання всіх зооветеринарних умов. Зменшення яловості корів приводить до підвищення їх продуктивності. Результати групування господарств за виходом телят у розрахунку на 100 корів наведено у табл. 2.

#### 2. Вплив виходу телят у розрахунку на 100 корів на продуктивність тварин.

№ групи	Інтервал групування	Досліджувані господарства		Витрати кормів, ц.к.од	Надій на 1 корову, ц	Ланцюгові темпи приросту, %	
		К-ть	%			Витрат кормів	Надою
1	90-92	9	30	91	34,8	-	-
2	92-94	9	30	93	36,9	+2,2	+ 6,0
3	94-97	12	40	96	38,1	+3,2	+3,2
Всього і в середньому		30	100	94	36,7		

Проведене групування впливу факторної ознаки на продуктивність тварин дозволяє зробити висновок, що із збільшенням виходу телят на 100 корів продуктивність тварин зростає. При цьому 40% господарств мають найвищий показник виходу телят на 100 гол – 96 голів. При збільшенні виходу телят у другій групі порівняно із показником першої групи на 2,2%, надій на одну корову збільшився на 6,0%. Подальше збільшення свідчить про стабілізацію впливу факторної ознаки на результативну.

Розмах варіації :витрат кормів на одну корову  $R = X_{1\max} - X_{1\min} = 43,1 - 35,4 = 7,7$  ц.к.од.; виходу телят на 100 корів:  $97-90=7$  гол., надою на корову  $= 41, 2- 31,3=9,9$  ц.



Визначене середнє лінійне відхилення витрат кормів на одну корову показує, що кожне конкретне значення ознаки в середньому відрізняється від середнього значення ознаки на 3,5 ц.к.од. аналогічно розраховані показники середнього лінійного відхилення показали відхилення виходу телят на 100 корів від середнього показника на 2 гол. Відхилення продуктивності корів в середньому від середнього значення результативної ознаки становить 1,8 ц.

Відносною характеристикою варіації є коефіцієнт варіації, який показує, на скільки відсотків кожне значення ознаки відрізняється в середньому від її середнього значення. Дослідженнями встановлено, що витрати кормів в окремих господарствах відрізняється від середнього показника на 8,9%, виходу телят на 100 корів - на 1,9 %, продуктивності тварин – на 4,9%. Ці показники дають можливість встановити однорідність чи не однорідність статистичної сукупності: сукупність вважається однорідною, якщо коефіцієнт варіації не перевищує 33%. Отже, за величиною витрат кормів, виходу телят на 100 корів і продуктивності тварин сукупність вважається однорідною. Для визначення зв'язку між результативною ознакою та витратами кормів на одну голову корів проведено розрахунки рівняння регресії. Економічний зміст його підтверджує, що у нашій сукупності із збільшенням витрат кормів на одиницю продуктивність тварин збільшується на 0,8 ц. Дослідження впливу виходу телят на 100 корів на результативну ознаку показали, що із збільшенням виходу телят на одиницю надій на корову збільшується на 0,3 ц. Між факторними і результативною ознаками існує тісний прямий зв'язок.

Отже, проведені дослідження показали, що наявність тенденції продуктивності тварин до зростання під впливом збільшення витрат кормів на одну голову корів та виходу телят на 100 корів. Визначені коефіцієнти регресії та кореляції підтвердили наявність тісного прямого зв'язку між досліджуваними ознаками.

#### **Список використаних джерел:**

1. Захожай В.Б. Статистика: Підруч. Для студ. Вищ. Навч. закл./В.Б.Захожай, І.І.Попов. – К.: МАУП, 2006. – 536 с.: іл. – Бібліогр.: с. 531-535.
2. Остапчук О. Е., Лумпова Т. І. Підходи до систематизації статистичних показників.- Щокварталний науково- інформаційний журнал «Статистика України», №2/2014

## **КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ: СТАТИСТИЧНІ МЕТОДИ АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА Й РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Дердійчук О.В, магістр першого року навчання, спеціальність - «Менеджмент ЗЕД».

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В сучасних умовах реформування ринкової економіки, посилення конкуренції обґрунтування обсягу виробництва й продажу продукції є основою розробки прогнозних показників розвитку підприємства. Досягнення високого рівня управління підприємством та визначення прогнозних показників його діяльності в складних умовах ринку потребує використання статистичних методів.

Для аналізу виробництва й реалізації продукції використовують систему методів, серед яких важливе місце займає факторний індексний аналіз, який має певні переваги перед іншими методами аналізу впливу чинників на результативний показник. Ця проблематика висвітлена у багатьох роботах: П.Г. Вашків (1, с. 234), Ковалевського Г.В. (2, с.23). Для підприємств, які мають сезонний характер виробництва, одним із важливих завдань є оцінка сезонних коливань, а також прогнозування показників їх діяльності з урахуванням даного чинника. Сезонні коливання відбуваються в багатьох сферах життєдіяльності, що підтверджує актуальність даного явища. Так, Нікітіна І.М., Попова Л.О. вивчають вплив сезонності на динаміку валового внутрішнього продукту (3, с. 22), Микитенко М.Т.,

Недашківська Н.І. вивчають сезонні коливання у промисловості ( 4, с. 90), Мазур М.В. обґрунтовує необхідність коригування індексу споживчих цін на сезонність ( 5, с. 26).

Обсяг продукції на промислових підприємствах у вартісному вираженні проводиться за допомогою системи показників, серед яких показником, що відображає кінцевий результат роботи підприємства є реалізована продукція, яка забезпечує надходження коштів за реалізацію виготовленої продукції. На обсяг реалізації продукції впливає багато чинників. На промислових підприємствах для аналізу динаміки реалізації продукції та впливу на його формування різних чинників доцільно використовувати функціональну модель:

$$РП = \frac{РП}{ВВП} * \frac{ВВП}{Тп} * \frac{Тп}{ВП} * ВП \quad (1)$$

де РП – обсяг реалізованої продукції, ВВП – обсяг відвантаженої продукції, Тп – обсяг товарної продукції( призначеної для реалізації), ВП – обсяг валової продукції ( загальний обсяг усієї виготовленої продукції).

Для аналізу впливу факторів на результативний показник в індексних моделях використовуються один із двох методів – метод виявлення ізольованого впливу чинників та метод ланцюгових підстановок. Враховуючи позитивні характеристики цих методів, слід зауважити , що обидва методи мають і негативні риси. Нами проведено дослідження динаміки обсягу реалізації продукції промислового виробництва за даними таблиці 1.

#### 1. Показники діяльності підприємства

№ п/п	Показники діяльності підприємства	Періоди діяльності підприємства	
		Базисний	Звітний
1	Обсяг валової продукції, тис. грн.	3123,4	4075,2
2	Обсяг товарної продукції, тис. грн.	2731,2	3612,4
3	Обсяг відвантаженої продукції, тис. грн.	2573,7	3164,3
4	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	2604,3	3278,5
5	Коефіцієнт товарності	0,87443	0,88644
6	Коефіцієнт відвантаження	0,94233	0,87596
7	Коефіцієнт реалізації	1,01189	1,03609
8	Середньооблікова чисельність виробничого персоналу, чол.	48	53
9	Середньооблікова чисельність, чол.	34	37
10	Частка робітників у загальній кількості виробничого персоналу, %	70,8	69,8
11	Загальні витрати робочого часу робітників, люд.-год.	62640	66907
12	Середня фактична тривалість робочого часу робітників, люд.-год.	7,8	7,9
13	Середня кількість днів, відпрацьованих одним робітником за рік	236, 2	228, 9
14	Середній погодинний виробіток валової продукції на одного робітника, грн..	49,86	60,91

Проведені дослідження показали, що у звітному році порівняно із базисним роком обсяг реалізованої продукції збільшився на 674, 2 тис. грн.. таке збільшення відбулося в результаті збільшення середньої тривалості робочого дня – на 35,2 тис. грн., підвищення середнього годинного виробітку робітників – на 616, 2 тис. грн., збільшення коефіцієнта товарності – на 46,5 тис. грн., у загальній чисельності виробничого персоналу підприємства призвело до зменшення обсягу реалізованої продукції на 40,7 тис. грн., скорочення середньої тривалості робочого періоду скоротило обсяг реалізації продукції на 87,7 тис. грн., зменшення коефіцієнта відвантаження – на 242,7 тис. грн. в підприємствах аграрного сектору і переробних підприємствах у більшості підприємств реалізація продукції має сезонний характер. Враховуючи це, аналіз результатів діяльності таких підприємств а також планування виробничих показників значно ускладнюються, так як потрібно враховувати не лише стан ринку, наявність чинників виробництва, а й сезонний характер самого виробництва. Сезонні коливання притаманні підприємствам з виробництва овочів закритого ґрунту, молока і молочних продуктів. Враховуючи це, доцільно проводити аналіз впливу сезонності як важливого чинника на результати роботи таких підприємств. Це створює передумови для більш повного використання робочої сили та інших ресурсів підприємства.

Для аналізу сезонних коливань ми проводили розрахунки індексів сезонності на основі середніх значень відповідних показників. Крім сезонних коливань, в окремих

випадках на результати роботи підприємств впливають збільшення чи зменшення показників, тому для їх аналізу доцільно провести нейтралізацію динаміки тренду. Розрахунки індексів сезонності на основі використання трендових моделей доцільно здійснювати прогноз показників діяльності підприємства на перспективу з урахуванням сезонних коливань, що особливо важливо для підвищення ефективності управління підприємством. Вихідною інформацією для досліджень є показники виручки від реалізації молока за 2012-2014 рр. Аналіз сезонних коливань та відповідне прогнозування проводилось в декілька етапів. На першому етапі – проводились розрахунки індексів сезонності показників виручки від реалізації продукції методом співвідношення простих середніх величин:

$$I_s = \frac{\bar{Y}_t}{\bar{Y}_{\text{заг}}} * 100 \quad (2),$$

де  $\bar{Y}_t$  - середні показники виручки від реалізації продукції, які розраховуються для кожного кварталу за даними 3-х років;

$\bar{Y}_{\text{заг}}$  – середній показник виручки від реалізації, який розраховується за усіма вихідними даними.

Результати розрахунків індексів сезонності наведені у таблиці 2.

Проведені дослідження показали, що найбільші значення індекси сезонності набувають у першому і четвертому кварталах, що пов'язано із підвищенням попиту на продукцію в ці періоди. У другому і третьому кварталах реалізація продукції скорочується, що обумовлюється скороченням попиту на молоко у весняно-літній період.

## 2. Індекси сезонності виручки від реалізації продукції

Квартал	Виручка від реалізації продукції, тис. грн..			Разом за три роки, тис. грн..	В середньому, тис. грн., $\bar{Y}_t$	Індекси сезонності, % ( $I_s$ )
	2012 р.	2013 р.	2014 р.			
1	79755	53506	116365	249646	83215,3	113,4
2	31413	105337	42556	179306	59768,7	81,4
3	30814	78180	35855	144849	48283,0	65,8
4	111318	101348	94328	306994	102331,3	139,4
Разом	253320	338371	289104	880-795	73399,6	-

Середньоквартальні рівні для другого і третього кварталів значно нижчі від загального середнього показника, тому індекси сезонності для цих кварталів мають значення менше 100%.

Для здійснення подальшого прогнозу виручки від реалізації продукції з урахуванням сезонних коливань використовують метод аналітичного вирівнювання за рівнянням прямої:

$$\hat{Y}_t = a_0 + a_1 * t, \quad (3)$$

де  $t$  – фактор часу за три суміжні роки.

Після проведення розрахунків методом найменших квадратів отримали рівняння тренда:

$$\hat{Y}_t = 73399,583 + 741,012 t. \quad (4).$$

Проведені дослідження дозволяють зробити наступні висновки. З метою аналізу показників обсягу реалізації продукції, поряд із визначеними індексними моделями, підприємства можуть використовувати й інші індексні моделі, а також моделі, які характеризують стохастичні зв'язки даного показника з факторами, які впливають на нього. У кожному конкретному випадку обирають той чи інший метод чи модель з врахуванням поставлених завдань аналізу. Сезонний характер, притаманний підприємствам аграрного сектора економіки країни, дещо ускладнює аналіз їх діяльності та планування перспективних показників розвитку. Використання вищевикладеної методики підвищує можливості прогнозування показників роботи таких підприємств, дозволить чітко планувати більш ефективне використання наявних ресурсів, а також нівелювати вплив сезонності шляхом диверсифікації виробництва, а, відповідно, і реалізації продукції та підвищення результативності виробництва в цілому.

### **Список використаних джерел:**

1. Вашків П.Г. та ін.. Статистика підприємництва: Навч. посібник/ П.Г.Івашків, П.І. Пастер, В.П.Сторожук, Є.І. Ткач; за ред. П.Г. Вашківа, В.П. Сторожука. – К.: «Словоожанщина», 1999. – 600 с.
2. Ковалевський Г.В. Совершенствовать теорию и практику индексного метода//Вестник статистики. – 1996. - №№ 6 . –С. 21-26.
3. Нікітіна І.М. , Попова Л.О. Обґрунтування вибору моделі сезонного коригування валового внутрішнього продукту// Статистика України. – 2003. - № 4. – С. 20-27.
4. Микитенко М.Т., Недашківська Н.І. застосування методу фільтра Калмана для прогнозування динамічних рядів з урахуванням коригування сезонності // Статистика України. – 2004. - № 3. С. 26-31.
5. Мазур М.В. Коригування індексу споживчих цін на сезонність//Статистика України. 2004. - №3. С. 26-31.

## **АНАЛІЗ ВПЛИВУ ЧИННИКІВ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ОСНОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Дідківська О.О., магістр першого року навчання, спеціальність – «Адміністративний менеджмент»

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В сучасних умовах характерним для світової продовольчої проблеми є надлишок харчових продуктів в економічно розвинених країнах, а також нестача харчових продуктів і боротьба із голодом в інших країнах Азії і Африки, Близького Сходу. При цьому запасів продовольства в світовому масштабі для задоволення потреб людства достатньо, проте виробництво продуктів харчування не забезпечує потреби там, де його найбільше не вистачає ( пос фао). Основною соціальною проблемою, за даними ФАО ООН, є постійне недоїдання населення планети. Основними факторами, що зумовлюють таку ситуацію, є процес урбанізації, прискорені темпи збільшення населення планети при обмежених ресурсах для забезпечення його повноцінного харчування, скорочення угідь для виробництва продуктів харчування та ін..

Проблеми продовольчої безпеки як у глобальному масштабі, так і для України дістали розвиток у наукових дослідженнях як зарубіжних, так і вітчизняних вчених: О.Гойчук, С.Кваші, Б. Пасхавера, Я. Жаліло, О.Жемойди. В той же час питання впливу законодавчих чинників, що значною мірою впливають на рівень продовольчої безпеки України на сучасному етапі розвитку євроінтеграції залишаються недостатньо вивченими.

Метою дослідження є поглиблений аналіз стану продовольчої безпеки та визначення законодавчих актів, що мають суттєвий вплив на його рівень.

На Всесвітньому Продовольчому Самміті у 1996 р (19) було визнано необхідним змінити ситуацію з метою забезпечення людині «фізичний, соціальний і економічний доступ до достатніх, безпечних та корисних продуктів, які забезпечують її потреби ... для активного і здорового життя». Подальший розвиток в розвиток питань продовольчої безпеки набув У 1973 році, коли було прийнято «Декларацію про ліквідування голоду і недоїдання», головними постулатами якої стали «обсяг і стабільність постачання харчів» ( 18). Аспекти продовольчої безпеки відображають здатність країни забезпечити потреби населення в продуктах харчування за науково обґрунтованими нормами споживання та здатність країни мобілізувати внутрішні ресурси та потенціал агропромислового комплексу для забезпечення цих потреб і обмежити імпорту продовольства, виробляти які у необхідних обсягах і відповідної якості мають вітчизняні виробники. Продовольча безпека має забезпечити

розвиток економічного співробітництва з обміну продовольством на всіх рівнях: глобальному, національному, соціальних груп та окремої особи. Продовольча безпека окремої країни вважається забезпеченою, якщо тут виробляється близько 80% споживаного продовольства, або якщо виробництво окремих видів продуктів харчування забезпечує експорт її і отримувати позитивне сальдо зовнішньоторгівельного балансу з продовольства; створюється страховий запас (до 20%) за рахунок додаткового виробництва на рівні розвинених країн світу; закупівля окремих видів продовольчих товарів в інших країнах, якщо певні види продовольства не випускаються або виробляються в обмеженій кількості.

Дослідження показали, що у рейтингу показників продовольчої безпеки Україна у 2013 р займала 47 місце серед всіх країн світу. Однак, в останні роки, в силу розвитку впливу об'єктивних та суб'єктивних чинників, показники продовольчої безпеки значно погіршуються, Україна займає 25 місце із 31 високо розвинутих західноєвропейських та центральноазійських країн. Така ситуація визначається переважно з високою часткою витрат домогосподарств на харчування, суттєвим обмеженням регулятивних можливостей державних інститутів до прийняття Закону «Про продовольчу безпеку». Значним кроком у забезпеченні продовольчої безпеки країни є прийняття Закону України «Про основи національної безпеки України» (19 червня 2003 р), Закону України «Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року» ( від 18 жовтня 2005 р). Вони стали базою для затвердження Постанови Кабінету Міністрів України « Деякі питання продовольчої безпеки» (від 5 грудня 2007 р), Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України (наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29 жовтня 2013 р).

Проведені дослідження співвідношення обсягів виробництва та споживання основних груп харчових продуктів показали, що по більшості груп продовольства здійснюється за рахунок власного виробництва продукції вітчизняних товаровиробників. Рівень самозабезпеченості вітчизняного продовольчого ринку по основних групах харчових продуктів є оптимальним. При цьому індекс достатності м'яса і м'ясопродуктів ( 0,9) свідчить про незадовільний стан, і критичний стан у забезпеченні населення рибопродуктами ( 0,3). При цьому попит на ці види продовольства зростає. Аналіз співвідношення імпорту і експорту основних видів продуктів свідчить про скорочення імпорту частини продовольства і нарощування темпів експорту продовольчих товарів (особливо зерна). За рахунок експорту зернових і зернобобових культур країна має можливості забезпечити імпорт найбільш вразливих груп продовольства: риби і рибопродуктів, ягід і винограду, рослинної (оливкової і пальмової) олії. Слід зазначити, що низький рівень платоспроможності населення обумовлює скорочення попиту на якісні види м'яса і м'ясних продуктів. Це привело до збільшення імпорту дешевих видів цих продуктів. Встановлено, що рівень продовольчої безпеки залежить як від розвитку аграрного сектора, так і від низькі доходи населення та їх високу диференціацію. У 2015 р середньомісячні загальні доходи одного домогосподарства (за 9 місяців) становили 4945 грн., при цьому доходи міського населення дещо перевищували середній показник – 4958 грн., а сільського менші цього показника (4921 грн.). Частка населення із середньодушовими доходами нижче розміру прожиткового мінімуму становила 53%. Найбільшою часткою витрат домогосподарств є витрати на харчування -55%. Сільські домогосподарства направляють на харчування більшу частину витрат, ніж міські: 58% і 54% відповідно. При цьому вони споживають більше продуктів, нижчих по ціні: картоплі – у 1,5 рази, хліба і хлібопродуктів – у 1,3 рази, цукру – у 1,2 рази.

Важливу роль у забезпеченні продовольчої безпеки відіграє законодавче регулювання співробітництва України з іншими державами з метою забезпечення достатності раціону харчування населення. Одним із найбільших пріоритетів переважної більшості країн світу в галузі зовнішньоекономічних відносин є участь у світових та регіональних торговельно-економічних інтеграційних об'єднаннях. Реальне входження держави у світовий економічний та політичний простір вимагає адаптованості її національної економіки до вироблених міжнародним товариством певних правил і принципів поведінки у зовнішньому середовищі. У всіх країнах ці відносини регулюються міжнародними економічними угодами,

що реалізуються через систему як внутрішніх так і зовнішніх дво- і багатосторонніх інструментів та інститутів країн і блоків, куди входять ці країни. Поряд із глобальними інститутами, Україна була учасницею чотирьох регіональних міжнародних угод: СНД, СЕП, ГУАМ, ОЧЕС. Країною підписані торгівельні угоди з 31 країною світу, які застосовують на взаємних засадах режим найбільшого сприяння при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Перевагою від цих угод є тарифні поступки, в т.ч. від країн-членів СОТ.

Підписання угоди про ЗВТ між Україною та Європейським Союзом, суттєво змінить кон'юктуру агропродовольчих ринків не тільки в Україні, але і в ЄС, а також змінить вектор експортної орієнтації аграрного сектору економіки, посилить конкуренцію між вітчизняними та європейськими продовольчими товарами. Як позитивні слід розглядати домовленості між Україною та ЄС щодо обсягів тарифних квот, що стимулюватиме вітчизняні товаровиробників збільшити виробництво і експорт власної продукції. Країною укладено ряд двосторонніх угод про вільну торгівлю.

Оцінка позиціонування України на регіональному і глобальному сегментах ринку агропродовольчої продукції з огляду на законодавчу підтримку забезпечення продовольчої безпеки держави, дозволяє констатувати, що Україна приймає активну позицію щодо можливого домінування на окремих сегментах глобального ринку агропродовольчої продукції. Зміни у торгівельній політиці при створенні поглибленої ЗВТ з ЄС передбачають скасування і зменшення мит.

При позиціонуванні вітчизняного агропродовольчого ринку на європейському та світовому ринках основною складовою має стати диверсифікація ринків збуту, а також переорієнтація з агропродовольчої сировини на продукцію із часткою доданої вартості. До потенціальних торгівельних партнерів України слід віднести країни Азії (ASEAN), на ринках яких вітчизняна агропродовольча продукція має перспективи, при цьому на ринках країн ЄС, ГУАМ, ОЧАЕС частка продукції нашої країни є досить вагомою. Прийняття законодавчих актів регулювання зовнішньоекономічних відносин є фундаментом розбудови напрямів забезпечення продовольчої безпеки України в сучасних умовах глобальних економічних викликів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Аграрний сектор України на шляху до євроінтеграції: (Могнографія)/ М.Г. Бетлій, О.М. Бородіна, С.В. Бородін, А.П.Гайдуцький, Т.О. Зінчук; Інститут економіки та прогнозування НАН України. – Ужгород:ІВА, 2006. – 496 с.

2. Деякі питання продовольчої безпеки: Постанова Кабінету Міністрів України від 5 грудня 2007 р. № 1379

3. Ємність внутрішнього споживчого ринку сільськогосподарської продукції та продовольства: (монографія)/ О.М. Шпичак, Ю.О.Лупенко, В. М. Жук, О.В. Боднар, Є.А. Михайлов; ред.: О.М. Шпичак; ННЦ « Ін-т аграр. Економіки» .- К., 2013.180 с.

Жемойда О.В. Аналіз забезпеченості населення агропродовольчою продукцією/ О.В.Жемойда, М.Є. Остапенко// Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. Петра Василенка. – 2007. – Вип. 64. – С.96-104.

## **ВИТРАТИ ТА СПОЖИВАННЯ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ ДОМОГОСПОДАРСТВ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Житло А.М., студентка, напрям підготовки-“Менеджмент”  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Забезпечення населення країни продуктами харчування у відповідності до рекомендованих медичних норм є одним з головних завдань на сучасному етапі розвитку

агропромислового виробництва. В останні роки рівень споживання харчових продуктів різними верствами населення дещо зменшився, що стало результатом впливу світової кон'юнктури рівня внутрішніх цін, доходів громадян, інших чинників, які визначають пріоритети виробників продовольчих товарів та споживчі переваги населення. Актуальність дослідження підвищується з врахуванням сучасних тенденцій підвищення собівартості продовольства, тенденцій імпорту продукції у відповідності з вимогами вступу України до СОТ, кризи виробництва під впливом об'єктивних чинників.

Питання визначення наборів споживання продуктів харчування на державному рівні набуває підвищеного значення, тенденції динаміки споживання різних видів харчових продуктів залежно від рівня доходів населення знайшли відображення у працях відомих вчених: О.М.Шпичака, В.П. Галушка, А.Д.Діброви та інших науковців. Проте в умовах зниження купівельної спроможності громадян, обмеженні бюджетного фінансування та перегляду гарантій соціального забезпечення незахищених верств населення дослідження питань доступності та достатності продуктів харчування громадян країни набувають першочергового значення.

Метою дослідження є визначення тенденцій структури споживання в Україні та країнах світу та витрат громадян на продукти харчування.

Проблеми розвитку аграрного ринку, забезпечення населення продуктами харчування у відповідності до медичних рекомендацій та асортименту, різнонаправлені тенденції світової цінової політики на продовольчі товари свідчать про наявність кризових явищ у забезпеченні громадян країни продовольством. Дані Державної служби статистики України (посил) свідчать про незбалансоване споживання продуктів харчування населенням, низький рівень споживання продуктів тваринного походження в енергетичному раціоні населення, високу частку витрат домогосподарств на продукти харчування у структурі їх загальних витрат, імпорт залежність по м'ясу і м'ясних продуктах, наявність суттєвої диференціації витрат на харчування у різних соціальних груп. Аналіз балансів споживання основних продуктів харчування за 2013 р показав незбалансованість харчування населення і забезпечення ним власних потреб за рахунок економічно доступних продуктів. Так, споживання хліба і хлібопродуктів перевищувало раціональні норми споживання на 7%, картоплі – на 9%, олії рослинної – на 2%, яєць – на 7%. При цьому спостерігається значне відставання від раціонального споживання молока і молокопродуктів – на 42%, м'яса і м'ясопродуктів – на 30%, риби – на 27%. Встановлено, що такий раціон харчування не забезпечує належну енергетичну цінність раціону харчування населення. Основну частину калорій громадяни споживають завдяки продукції рослинного походження, і лише менше третини середньодобового раціону забезпечується за рахунок споживання харчових продуктів тваринного походження при встановленому пороговому критерії -55%. Індикатор доступності продовольчих товарів у 2013 р становив 52% при нормативах не більше 60%. У структурі витрат на харчові продукти найбільша частка належить витратам на м'ясо і м'ясопродукти – 25%, молоко і молочні продукти – 14%, хліб і хлібопродукти – 13%.

Аналіз середньомісячних доходів одного домогосподарства в наступні роки (9 місяців 2014 і 2015 р) свідчить, незначне зростання цього показника: якщо у 2014 р він становив 4396 грн., то у 2015 р – 4945 грн. Міське населення отримувало відповідно 4442 грн. і 4958 грн., сільське – 4296 грн. і 4921 грн. У середньому на одного члена домогосподарства загальні доходи збільшилися із 2083 грн. до 2344 грн. або на 12,5 %. При цьому темпи проросту їх у сільського населення перевищували відповідні темпи приросту і становили відповідно 11,6 % і 14,5%. Якщо у 2014 р рівень середньомісячних загальних доходів однієї особи в 1,8 рази перевищував рівень середньомісячного прожиткового мінімуму ( 1176 грн.), то у 2015 р таке перевищення становило 2 рази при підвищенні прожиткового мінімум до 1193,11 грн.). Встановлено, що у 2015 р частка населення із середньодушовими доходами у місяць нижче прожиткового мінімуму становила 7%, що нижче показника 2014 р на 3%. Співвідношення загальних доходів найбільш та найменш забезпечених 10% населення по Україні скоротилося із 5,3 рази до 5,1 рази. Витрати на харчування населення значною мірою визначаються рівнем сукупних ресурсів

домогосподарств. Середньомісячні сукупні ресурси одного пересічного домогосподарств у 2015 р становили 5064 грн., що більше попереднього року на 13%. В структурі сукупних ресурсів домогосподарств доходи від зайнятості становили 54,7%, пенсій – 27,9%. При цьому частка грошових доходів порівняно із 2014 р зменшилась на 1,6 в.п. і становила 90%. Значні відмінності має структура формування сукупних ресурсів міських та сільських домогосподарств. Так, доходи від зайнятості міських домогосподарств становили 60% сукупних ресурсів і зменшили порівняно з попереднім роком на 1,4 в.п., то цей показник для сільського населення складав 38% і був менше 2014 р на 1,4 в.п. Традиційно вагомим для цієї групи домогосподарств залишаються доходи від особистого підсобного господарства, частка яких складала п'яту частину сукупних ресурсів.

Середньомісячні сукупні витрати у розрахунку на одне домогосподарство ( за 9 місяців 2015 р) склали 4782 грн., темп проросту цього показника порівняно із 2014 р становив 22%. Якщо міське населення витрачало в середньому за місяць 4925 грн., то сільське – на 436 грн. менше. У розрахунку на одного члена домогосподарства ці витрати становили 2266 грн. на місяць, що перевищувало рівень 2014 р на 22%. Міські жителі на 299 грн. витрачали більше сільського населення.

Дослідженнями встановлено, що за відповідний період 2014-2015 рр споживчі витрати становили 91-93 % усіх витрат домогосподарств. Найбільшою статтею витрат є витрати на харчування, включаючи витрати на харчування поза домом). При цьому спостерігається збільшення частки цих витрат порівняно із попереднім роком на 1,7 в.п. Визначено, що вартість харчування однієї особи збільшилося на 24,2% і становило 41 грн. на добу. При цьому спостерігається скорочення споживання майже по усіх основних продуктах харчування: споживання риби скоротилося на 20%, фруктів і ягід – на 14%, м'яса і м'ясопродуктів – на 8%, хліба і хлібопродуктів – на 7%. В той же час сільські домогосподарства направляли на харчування більшу частину витрат, ніж міські: 58% і 54% відповідно. Вартість добового раціону цих мешканців становила відповідно 42 грн. і 40 грн. Відрізняється і структура раціону споживання харчових продуктів цих категорій населення: міські жителі споживали менше картоплі ( у 1,5 рази), хліба і хлібопродуктів ( у 1,3 рази), цукру ( у 1,2 рази), молока і молокопродуктів ( на 3%). За досліджуваний період споживання м'яса і м'ясопродуктів у середньому за місяць у розрахунку на одного міського жителя становило 4,9 кг ( менше попереднього року на 12,5%), у сільській місцевості споживання цих продуктів зменшилось до 3,9 кг ( менше попереднього року на 7,1%). Отже, вагомим чинником зміни обсягу споживання м'яса і м'ясопродуктів є розмір грошових доходів населення.

Розрахунки показали, що в умовах, коли попит на м'ясо є нееластичним по ціні, і споживання його забезпечується за рахунок споживачів із низькими доходами, на сьогодні набуває більшої гостроти рівень ціни на дані продукти харчування. Переважно до нього належить м'ясо птиці. На внутрішньому ринку ціна курятини майже на 64% перевищує ціну експорту продукції. Аналіз балансів споживання основних продуктів харчування ( ) свідчить, що обсяги споживання м'яса і м'ясопродуктів перевищують обсяги виробництва, дефіцит цих продуктів покривається за рахунок імпорту дешевої, не завжди якісної, продукції.

Отже, в результаті проведених досліджень встановлено, що структурі харчування населення України переважають дешеві продукти з високою енергетичною та низькою біологічною цінністю: картопля, хліб і хлібопродукти). Визначено, що рівень споживання м'яса, молочних, рибних продуктів, овочів та фруктів значно менше рекомендованих норм. При цьому частка витрат у доходах громадян на харчування підтверджує низькі фінансові можливості населення для купівлі харчових продуктів за вищими цінами. Частка витрат на харчування у доходах громадян перевищує рівень цього показника у розвинутих країнах. З метою покращення рівня життя та забезпечення більш кращого харчування населення країни необхідно змінити підходи до формування державної політики у напрямку підвищення доходів населення як основного інвестора збільшення виробництва продовольчої продукції, стимулювання нарощування продуктів, що забезпечують енергетичний і біологічний рівень



раціону харчування громадян, насичення внутрішнього ринку якісними продуктами харчування та стабілізації цін на них.

#### **Список використаних джерел:**

1. Баланси споживання основних продуктів харчування населенням України. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Про затвердження наборів продуктів харчування, наборів непродовольчих товарів та наборів послуг для основних соціальних і демографічних груп населення: постанова Кабінету Міністрів України від 14 квітня 2000 р № 56. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/>.

## **СТАН ТА ПОТЕНЦІЙНІ МОЖЛИВОСТІ ВИРОБНИЦТВА Й ЕКСПОРТУ М'ЯСНОЇ ПРОДУКЦІЇ УКРАЇНИ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Кендус Д.І., магістр першого року навчання, спеціальність «Адміністративний менеджмент», Горкава І.М., студ. 2 курсу факультету ветеринарної медицини

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В сучасних умовах розвитку світових інтеграційних процесів однією із найбільш актуальних глобальних проблем є забезпечення населення продовольством не лише окремих країн, а й у світових масштабах. Для останнього десятиліття характерним є збільшення чисельності населення країн, активізація переміщення населення окремих країн із території військових конфліктів до країн Європейського Союзу, зменшення використання земель для потреб виробництва харчових продуктів, зубожіння окремих верств населення. Все це підвищує попит на продукти харчування. При цьому можливості країн – основних виробників продовольчих товарів досить обмежені, тому підвищується актуальність дослідження умов формування і розвитку світового ринку м'яса та м'ясних продуктів.

Питання формування попиту і пропозиції м'яса і м'яса птиці зокрема на світових продовольчих ринках відображені у працях відомих зарубіжних та вітчизняних науковців: В.П. Галушки, О.І. Гойчук, В.П., Шпичака, А.Д. Діброви, М.М. Ільчука, С.М. Кваші, Д.О. Кирилюка. Віддаючи належне науковому доробку вчених, слід відмітити, що в нинішніх умовах фінансової та продовольчої світової кризи аналіз тенденцій формування пропозиції на ринку продуктів харчування тваринного походження, які забезпечують енергетичну цінність раціону харчування людини потребують подальшого дослідження.

Метою дослідження є аналіз тенденцій і обґрунтування практичних рекомендацій щодо формування і розвитку вітчизняного ринку м'яса і м'ясних продуктів, в тому числі і продукції птахівництва, які сприятимуть підвищенню доступності харчових продуктів для всіх верств населення, забезпечуватимуть досягнення ринкової рівноваги та забезпечення покращення харчування людей.

Для досягнення мети вирішувались основні завдання: визначити основні тенденції формування пропозиції м'яса й м'ясних продуктів на ринках різних країн світу; оцінити стан та перспективи вітчизняного виробництва м'ясної продукції з метою визначення можливостей експортного потенціалу вітчизняних підприємств.

Проведені дослідження діяльності вітчизняних підприємств показали, що в останні роки для вирощування і реалізації худоби і птиці характерним є перевищення темпів зростання собівартості продукції у порівнянні зі зростанням ціни одиниці продукції, що призводить до збитковості виробництва. Встановлено, що виробники м'яса та великі м'ясопереробні підприємства в умовах розвитку євроінтеграції почали виробляти і

реалізовувати продукцію, крім внутрішнього ринку, і на зовнішніх ринках на довгостроковій основі і нових економічних засадах. Проявом таких тенденцій вітчизняних виробників до вертикальної інтеграції є створення великих вертикально-інтегрованих об'єднань. До їх складу входять підприємства з виробництва продукції тваринництва чи птахівництва, племінні та селекційні установи, заводи з виробництва спеціальних кормів, забійні та переробні цехи, організації з доставки та реалізації продовольства.

Аналіз тенденцій фонду споживання м'яса та м'ясних продуктів в Україні за період 2000-2014 рр. показав, що виробництво м'яса та м'ясних продуктів збільшилось із 1663 тис. т до 2360 тис. т або на 41,9%. Значно змінилася структура фонду споживання продукції: якщо імпорт м'яса становив 2,4 %, то у 2014 р – 8,6%. В окремі роки ( 2004 -2013 рр.) імпорт продукції значно перевищував експорт виробленого м'яса і м'ясних продуктів. Слід зазначити, що ввозилась переважно низькосортна м'ясна сировина для вторинної переробки на значно нижчій за ціною ковбасні вироби та консерви. Базисні темпи росту показників виробництва, імпорту та експорту продукції у порівнянні з показниками 2000 року показали чітку тенденцію перевищення темпів імпорту над темпами росту виробництва та експорту м'яса і м'ясних продуктів. При цьому встановлено чотирирічний часовий тренд спаду імпорту з послідуючим значним різким підвищенням за один-два роки.

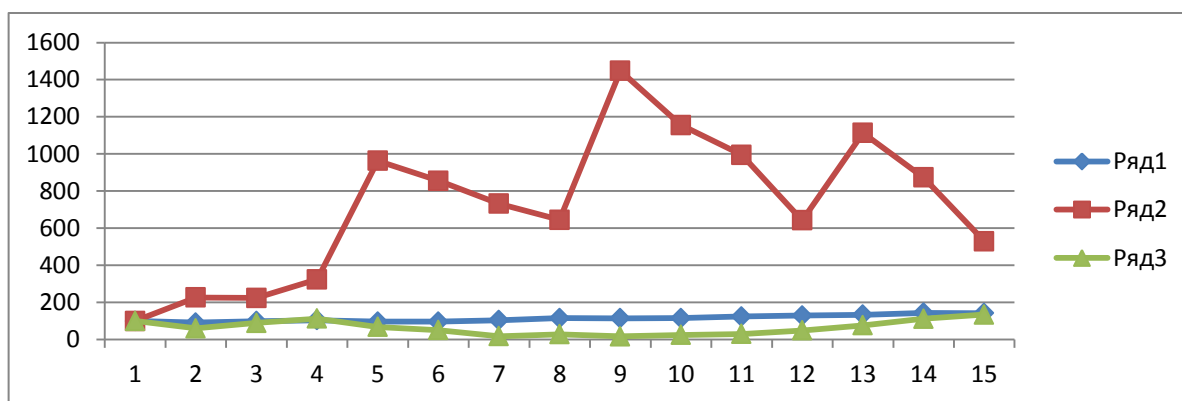


Рис. 1. Динаміка базисних темпів росту виробництва, імпорту та експорту м'яса і м'ясних продуктів в Україні, у % до рівня 2000 р.

Ряд 1 – темпи росту вітчизняного виробництва; ряд 2 – темпи росту імпорту продукції; ряд 3 – темпи росту експорту м'яса і м'ясопродуктів.

Дослідженнями встановлено, що для нарощування темпів власного виробництва продукції стримувалось відсутністю ефективної системи заохочення виробників з метою впровадження сучасних технологій, орієнтації на створення експортного потенціалу шляхом державної підтримки підприємств галузі тваринництва країни.

На світовому ринку м'яса лідерство з виробництва м'яса залишається за Китаєм, ССША та Бразилією. На світовому ринку яловичини виявлено тенденцію зниження темпів нарощування його порівняно із темпами приросту м'яса в цілому. Найбільші темпи приросту виробництва яловичини спостерігаються у Китаї, Білорусії. При цьому визначено значні коливання обсягів продажу, посилення експортних позицій Бразилії та США, зменшення частки експортних позицій європейської яловичини, що обумовлено збільшенням внутрішнього споживання та спаду темпів нарощування виробництва через зниження рівня його інтенсифікації.

За досліджуваний період спостерігається зниження активності на світовому ринку свинини порівняно із торгівлею м'ясо яловичини та птиці. Вона використовується переважно для внутрішнього споживання. Враховуючи світове лідерство у виробництві і продажу свинини США, Бразилії, Китаю, помітно нарощує свою присутність на цьому ринку Аргентина. Однак, найбільша частка загальносвітового приросту виробництва свинини належить Китаю.

Характерним для світового ринку є динамічне зростання світового виробництва м'яса птиці на 75%, а також закріплення лідерства у виробництві США, Бразилії, Китаю, питома

вага яких досягає 25% світового виробництва. Спостерігається підвищення темпів внутрішнього попиту на м'ясо птиці в Китаї та країнах Європейського Союзу, що зменшує їх частку в міжнародних експортних позиціях при посиленні присутності США і Бразилії.

На світовому ринку м'яса посилюються тенденції посилення взаємозв'язку між світовими цінами на фуражне зерно та довгострокових позицій виробників м'яса і м'ясної продукції в традиційно експортноорієнтованих країнах: Канаді, Австралії та ін. Ринками м'яса, які найбільш доступні вітчизняним товаровиробникам з врахуванням гармонізації законодавчих актів з якості продукції, світових тенденцій, є ринки країн Європейського Союзу, азійського та африканського регіонів. Враховуючи, що Україна є одним із важливих виробників фуражного зерна в світі, використання його для потреб тваринництва створюватиме всі передумови створити достатню кормову базу і стати вагомим експортером м'яса в найближчій перспективі.

Вагомими чинниками підвищення експортних можливостей вітчизняних товаровиробників в умовах членства в СОТ та асоціації з Європейським Союзом є створення необхідної кормової бази для розвитку потужного м'ясопродуктового підкомплексу з широким асортиментом продукції експорту, технологічне переобладнання, удосконалення інфраструктури ринку, прискорення становлення інтегрованих об'єднань, домінування інтенсивних моделей розвитку тваринництва. Зазначимо, що в Україні в культурі споживання населенням традиційно переважають ковбасні вироби та тушкована продукція. Це значною мірою визначає технологію переробних потужностей переробних підприємств. В світі на ринку м'яса перевагу надають свіжому та охолодженому м'ясу. Така суттєва маркетингова відмінність сегментів ринку негативно позначається на експортному потенціалі. Важливою умовою впливу на розвиток вітчизняного ринку м'яса є досягнення збалансованості чинників, які формують експортний потенціал галузі. При цьому навіть підвищення експортної орієнтації галузі об'єктивно потребує постійного коригування співвідношення окремих структурних елементів економічних складових розвитку вітчизняних товаровиробників.

Отже, проведені дослідження дозволяють зробити наступні висновки: вітчизняний ринок м'яса зазнав значних змін, які в результаті реформи в аграрному секторі економіки обумовили зміщення акцентів виробництва м'яса від колективних і державних підприємств у бік створення великих вертикально-інтегрованих комплексів. Становлення ринкових відносин обумовило зміни у тенденціях формування фонду споживання продукції: зниження частки споживання вітчизняного м'яса та збільшення частки імпорту, низькі темпи нарощування експортного потенціалу галузі тваринництва. На світовому ринку м'яса та м'ясо продуктів в умовах підвищення конкуренції з боку Бразилії, США, Китаю, Аргентини найбільш сприятливими щодо довгострокових перспектив для експорту вітчизняної продукції є ринки країн ЄС, Близького Сходу та Африки. Членство України в контексті можливостей реалізації вітчизняними товаровиробниками експортного потенціалу є вагомим чинником прискорення нарощування темпів експорту м'ясної продукції, визначення напрямів протидії можливого протекціонізму власній продукції з боку країн, що традиційно утримують позиції лідерства на світових продовольчих ринках. З метою зміцнення можливостей захисту вітчизняного внутрішнього ринку та підтримки експорту необхідно ефективно і швидко задіяти важелі сучасної державної політики, лібералізація торгівлі за умов членства в СОТ підвищує необхідність проведення експортного потенціалу галузі та обґрунтування комплексу заходів щодо формування та реалізації експортного потенціалу вітчизняної галузі.

#### **Список використаних джерел:**

1. Баланси та споживання основних продуктів харчування населенням України. - Режим доступу: [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua)
2. Стан продовольства і сільського господарства 1947-2015рр. Режим доступу: <http://www.fao.org/>

## ОЦІНКА ПРОДОВОЛЬЧОЇ ДОСТУПНОСТІ У РЕГІОНАХ УКРАЇНИ

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Когут Л.В., студ. 4 курсу, напрям підготовки-«Менеджмент»  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Проблема забезпечення населенням продуктами харчування на національному рівні ґрунтується на проведенні досліджень з цього питання на відповідних рівнях, особливого значення набуває вивчення стану рівня споживання та витрат населення на продукти харчування на регіональному рівні. При цьому слід зауважити, що за рівнем споживання харчових продуктів Україна суттєво поступається тенденціям цих показників у економічно розвинених країнах. Регіональне розміщення виробництва окремих груп продовольчих товарів свідчить про певну виробничу спеціалізацію кожного з них, а також про сприятливе географічне розміщення сільськогосподарського виробництва для забезпечення потреб внутрішнього ринку. Питання забезпечення харчовими продуктами населення за рахунок власного виробництва, їх фізичної та економічної доступності для всіх верств населення відповідно до раціональних норм споживання набуває в сучасних умовах в сучасних умовах набуває особливої актуальності. Низький рівень продовольчої доступності в країні на даний час, динаміка споживання основних продуктів харчування свідчить про забезпечення продовольчої безпеки країни та визначає рівень розвитку агропродовольчого ринку.

Питання, пов'язані з вивченням динаміки рівня споживання та витрат населення окремих регіонів розглядаються в наукових працях В.Галушка, О.Бородіної, Я Жаліло, М. Ільчука та інших вчених. Однак розвиток суспільних процесів в даний час в країні потребує поглибленого дослідження регіональної диференціації складових продовольчої доступності та достатності.

Мета дослідження – розглянути рівень споживання продуктів харчування в окремих областях країни та витрати населення на харчування, включаючи харчування поза домом.

Харчування населення є одним із найголовніших чинників забезпечення та покращення його здоров'я: за даними ВООЗ здоров'я громадян на 50% залежить від соціально економічних умов і способу життя, найважливішою складовою якого є харчування. однак, перед визначенням рівня споживання продовольчої продукції на душу населення слід визначити окремі чинники, які спонукали проводити дослідження в Запорізькій області. За даними Державної служби статистики України «Соціальні індикатори рівня життя населення» визначено показники соціальної напруги по областях України. Серед їх переліку особливе місце займають показники заборгованості із виплат заробітної плати за регіонами, рівень зареєстрованого безробіття за місцем проживання, статтю та регіонами (табл. 1).

1. Рівень зареєстрованого безробіття за місцем проживання, статтю, та регіонами (2010-2014 рр.) (на кінець року; у відсотках до населення працездатного віку).

Роки	2010		2011		2012		2013		2014	
	Україна	Запорізьк а обл.	Україна	Запорізьк а обл.	Україна	Запорізьк а обл.	Україна	Запорізьк а обл.	Україна	Запорізьк а обл.
Усього	2,0	2,3	1,8	2,1	1,8	2,1	1,8	2,2	1,9	2,8
Міські поселення	1,6	2,0	1,4	1,7	1,5	1,7	1,4	1,8	1,6	2,5
Сільська місцевість	2,9	3,3	2,6	3,4	2,7	3,6	2,5	3,6	2,7	3,7
Жінки	2,2	2,6	2,0	2,3	2,0	2,2	1,9	2,2	2,1	2,9
Чоловіки	1,7	2,0	1,5	1,9	1,7	2,1	1,7	2,2	1,8	2,6

Встановлено, що за період 2010 -2014 рр. рівень зареєстрованого безробіття в цілому по країні коливається в межах 1,8-2,0%. У Запорізькій області цей показник дещо перевищує цей показник і коливається в межах 2,1- 2,8%. При цьому, якщо безробіття по країні в цілому має тенденцію до скорочення частки з 2,0% у 2010 р до 1,9 % у 2014 р, то в Запорізькій області питома вага безробітних збільшується з 2,3% до 2,8% відповідно.

Визначено, що рівень безробіття у міських поселеннях по країні нижчий середнього показника і коливається від 1,4% до 1,6%. В сільській місцевості цей показник становив 2,6-2,9%. Слід зазначити, що рівень безробіття у міській і сільській місцевості значно перевищує показники по країні і становлять відповідно 2,0-2,5% і 3,3-3,7%. Безробіття серед жінок значно поширеніше, ніж чоловіків як по країні, так і в Запорізькій області. Така ситуація з рівнем забезпечення доходів населення області негативно впливає на рівень витрат на харчування в домогосподарствах області та дотримання раціонального харчування громадян.

Результати дослідження свідчать, що показниками регіональної продовольчої доступності є співвідношення фактичного і науково обґрунтованого рівня споживання продовольства на душу населення, рівень його купівельної спроможності. Статистичні дані, які характеризують показники по темі дослідження за 2013-2014 рр., містять деякі протиріччя із загально визначеними тенденціями через вплив об'єктивних та суб'єктивних чинників дій АТО в регіоні, тому дослідження проводились за період 2010-2012 р. Показники споживання основних продуктів харчування населенням Запорізької області наведені в табл. 2.

## 2. Динаміка споживання основних продуктів харчування населенням Запорізької області на одну особу на рік, кг

Показники	2010	2011	2012	2012/2010 ,%
Хліб і хлібопродукти	104,2	106,6	102,9	99
М'ясо і м'ясопродукти	51,9	51,9	54,4	105
Молоко і молокопродукти	176,5	178,0	185,1	105
Риба	15,0	14,3	14,1	94
Яйця	290	304	311	107
Овочі і баштанні	157,7	165,8	172,4	109
Плоди і ягоди	43,3	46,4	50,6	117
Картопля	91,9	108,0	112,3	122
Цукор	39,3	40,6	37,9	96
Олія	14,2	13,2	12,3	87

За даними таблиці можна визначити чітку залежність між споживанням окремих груп продовольства – збільшення споживання енергетично цінніших харчових продуктів тваринного походження – м'яса і молока, овочів та фруктів обумовило зменшення споживання хліба, цукру, олії. Це підтверджує, що існує тенденція до більш гармонічного харчування громадян з більш високим рівнем доходів, оскільки продукти харчування першої групи більш дорожчі і в умовах визначеного рівня безробіття вони менш доступні для бідніших верств населення. Аналіз купівельної спроможності населення області показав, що доходи його у розрахунку на одну особу становили 2650 грн. і основним джерелом їх є заробітна плата – 45%. При цьому співвідношення між середньою заробітною платою та величиною прожиткового мінімуму по різних районах області коливається від 5,2 рази до 1,7 рази. Це підтверджує наявність значної диференціації купівельної спроможності населення по окремих районах. Витрати населення області на продукти харчування становили 45% сукупних витрат або на 7 % нижче середнього показника по Україні.

Проведені розрахунки показали, що у 2012 р фактичне споживання більшості основних груп харчових продуктів фактичне було на рівні або вище раціональних норм. Так, споживання хліба і хлібопродуктів на 2 % перевищувало раціональну норму, яєць, овочів та баштанних – на 7%. Індикатори достатності споживання картоплі (0,91), цукру (0,997), олії (0,95) показали дещо нижчий рівень споживання порівняно із встановленими нормами. Споживання молока та молокопродуктів ( індикатор достатності – 0,49) свідчить, що населення області споживає ці продукти у два рази менше встановлених норм.

Дослідження дотримання мінімальних норм споживання харчових продуктів показали, що населення області забезпечено практично всіма їх видами за винятком молока і молокопродуктів (54%) , а також плодів і ягід (74%). Споживання населенням Запорізької

області молока і молокопродуктів, риби і рибопродуктів залишається недостатнім. Споживання окремих продуктів: хліба, яєць, овочі відповідає раціональним нормам споживання. Основну частку калорійності раціону харчування населення отримує з вуглеводами (хліб та хлібопродукти, картопля), що свідчить про незбалансованість харчування населення і намагання бідніших верств населення поповнити власні енергетичні потреби за рахунок економічно доступних продуктів харчування. Все це підтверджує актуальність розробки програми розвитку економіки регіону з метою зниження рівня безробіття, підвищення доходів населення та забезпечення повноцінного харчування населення області.

#### **Список використаних джерел:**

1. Баланси та споживання основних продуктів харчування населенням України: режим доступу - <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Регіони України: Статистичний збірник. – К.: Державна служба статистики України, 2013 . – Ч. 1 – 322 с.
3. Соціальні індикатори рівня життя населення. Статистичний збірник. – К.: Державна служба статистики України. режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
4. Витрати і ресурси домогосподарств України у 2012 р ( за даними вибіркового обстеження умов життя домогосподарств). Статистичний збірник України. – К.: Державна служба статистики України. Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

### **СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПТАХІВНИЦТВА: МІЖНАРОДНИЙ АСПЕКТ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Самойленко І.В., студ. 2 курсу,  
напрямок підготовки-«Менеджмент»

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Показники обсягів споживання продуктів харчування тваринного походження, до яких належить м'ясо птиці, є одним із ключових індикаторів рівня життя населення України. галузь птахівництва, як і інші галузі, переживає в даний час переживає часи реформування. Вітчизняне виробництво продукції зорієнтоване на задоволення потреб внутрішнього ринку. Забезпечення повноцінного харчування населення є показником не тільки соціальної, а й економічної стабільності, так як економіка із потужним внутрішнім ринком є стійким до циклічної нестабільності світових продовольчих ринків. Особливої актуальності набуває дослідження перспектив розвитку виробництва продукції птахівництва у різних країнах світу.

Виходячи із важливості національного ринку мяса птиці, його функціонування та розвиток є об'єктом особливої уваги з боку відомих науковців. Зокрема, ця тема висвітлена в працях В.П.Галушка, О.М.Шпичака, Коновала І.А. та інших вчених. Разом з тим, дослідження кон'юктури світових ринків м'яса птиці вказує на існування цілого ряду невирішених проблем: роль імпорту та експорту у формування внутрішнього ринку та розвитку експортного потенціалу галузі, досягнення науково - обґрунтованої норми споживання, економічна доступність продукції.

Метою дослідження є визначення напрямів розвитку ринку мяса птиці у країнах Європейського Союзу, Америки, Азії та Африки, обґрунтування ролі галузі птахівництва в задоволенні внутрішнього попиту та виходу на світові продовольчі ринки.

В останні роки світове виробництво м'яса птиці збільшується, однак темпи його зростання у 2014 р були найнижчими за останні 20 років – 0,5%. Такий стан обумовлено падінням виробництва в Китаї після спалахів пташиного грипу. Спалахи пташиного грипу,

які з'являються в нових регіонах, в Європі ( Угорщина), США (Каліфорнія, Орегон), в Африці (Нігерія), в Туреччині, істотно впливають на світовий розвиток галузі птахівництва. Заборони на експорт і нестабільність курсів валют вплинули на глобальні умови торгівлі, що призводить до зміни у світових торгівельних потоках.

Проведені дослідження свідчать, що виробництво м'яса птиці збільшиться в перспективі до 2023 р на 18,3 млн. тонн, що становитиме майже 5-% виробництва всіх видів м'яса. При цьому все ж виробництво зростатиме більш повільними темпами, ніж у минулому десятилітті. Найбільш швидко зростаючим ринком буде Азія, однак темпи зростання виробництва мяса птиці нап'ямую залежатиме від контролю спалахів хвороб птиці.

Розрахунки свідчать, що зростання споживання м'яса буде залежати від того, якому виду мяса будуть надавати перевагу споживачі залежно від їх доходів. А також від зростання чисельності населення планети. Враховуючи, що м'яса птиці є найдоступнішим і не мають перешкод споживання через релігійні протиріччя, в перспективі попит на м'ясо птиці буде зростати порівняно із іншими видами м'яса. М'ясо птиці має найбільш високі темпи зростання навіть у розвинених країнах, де загальні тенденції свідчать про зниження споживання м'яса. Більша частка приросту споживання м'яса припадатиме на країни, що розвиваються, і 50% - на країни Азії. В країнах Африки в сучасних умовах найбільш споживають яловичину, проте в перспективі темпи споживання м'яса птиці тут будуть значно вищими. В цілому темпи приросту споживання м'яса птиці досягнуть 27% до 2023 р. споживання м'яса птиці в розрахунку на одну особу в США збільшаться з 351 кг до 57 кг.

В Китаї споживання свинини близьке до рівня насичення, що позитивно вплине на формування альтернативних джерел білків, таких як м'ясо птиці. Найбільшими споживачами м'яса птиці на душу населення стануть країни, де свинину не споживають через релігійні обмеження – Малайзія, Ізраїль, Саудівська Аравія та ін. Так, у 2017 році прогноз торгівлі м'ясом бройлерів матиме дещо різні тенденції у різних країнах: імпорту продукції до країн ЄС становитиме 754 тис. тонн, а у 2020 р – 768 тис. тонн, у 2024 р – 776 тис. тонн. При цьому експорт цього виду м'яса значно перевищує показники його імпорту: за прогнозами у 2017 р він становитиме 1187 тис. тонн, у 2020 р – 1193 тис. тонн, у 2024 р – 1212 тис. тонн. Найбільшими імпортерами будуть країни Близького Сходу та Мексики. В розвитку експортних поставок найбільша частка належатиме Бразилії та США, а також країнам ЄС.

Дослідженнями визначено, що розвиток торгівлі і галузі буде випереджати розвиток виробництва, хоча він буде збільшуватись більш повільними темпами, ніж у попередньому десятилітті. Країни Європейського Союзу, через сильні позиції євро і жорсткі правила щодо утримання тварин, послабить свої позиції в якості провідного світового експортера, частка Південної і Північної Америки становитиме 60% додаткових поставок. Роль України як перспективного експортера м'яса птиці посилюється по відношенню до країн Європи і стимулюватиме збільшення його виробництва.

Дослідження регіональних перспектив розвитку птахівництва показують, що у США 2014 р був найбільш прибутковим для галузі птахівництва. Середній показник маржі ЕВІТ, у товаровиробників курятини становив 13% і перевищував показник 2013 р на 4 пункти. Ці показники обумовлені впливом трьох чинників: стабільними внутрішніми поставками м'яса птиці, більш низькими цінами на курятину порівняно із яловичиною та свининою, зменшенням витрат на корми. Експорт м'яса та м'ясопродуктів із птиці зріс у 2014 р на 0,4% порівняно із 2013 р. найбільшим експортним ринком є Мексика, поставки до якої збільшились на 13%. Значно зріс експорт до Гонконгу (88%) і зменшився до Китаю ( на 29%). В результаті заборони в серпні 2014 року Росією експорту м'яса птиці із США поставки до цієї країни зменшились на 48%.

В останні роки галузь птахівництва Мексики значно модернізовано. В деяких регіонах країни проблеми пташиного грипу та постійна залежність від американських інкубаційних яєць можуть негативно вплинути на обсяги виробництва продукції. При цьому м'ясо птиці є найбільш конкурентоспроможним на ринку м'яса. При цьому зниження ціни на свинину може привести до уповільнення зростання попиту на м'ясо птиці. У 2015 р споживання на людину збільшиться із 30,6 кг і 2014 р до 30,9 кг. Імпорт м'яса бройлерів є

досить значним, близько 98% обсягів надходить із США, решта – із Канади та Чилі. Слід зазначити, що через скасування Мексикою мита на імпорт м'яса птиці з Бразилії, існує значний потенціал для збільшення обсягів поставок саме з цієї країни.

Виробництво м'яса бройлерів в Аргентині у 2014 р становило більше 2, 0 млн. тонн або на 1% менше рівня 2013 року. Незначні обсяги виробництва в Аргентині стали наслідком низької купівельної спроможності населення через завищений курс валют, високий рівень внутрішньої інфляції та державний контроль за роздрібними цінами. Більше 40% експорту м'яса бройлерів постачається до Венесуели, яка є традиційним імпортером. Однак, обсяги постачання до цієї країни зменшуються. У 2015 р очікується зниження цін на корми, що дає можливість компенсувати виробникам інші зростаючі внутрішні витрати, такі як заробітна плата та енергоносії. Внутрішнє споживання в 2014 р незначно збільшилось 9 1,4%, в результаті цінової різниці з яловичиною, оскільки ціни на яловичину збільшились, внутрішнє споживання у 2015 р залишається стабільним, оскільки залишається державне регулювання цін, а також девальвацією національної валюти і зниженням купівельної спроможності населення, споживачі відмовляється від більш дорогої яловичини. Споживання м'яса птиці на душу населення у 2014 р становило 41 кг, яловичини – 64 кг, свинини – 9 кг.

У 2015 р у Бразилії збільшується виробництва та експорту на 3%. Фактично, м'ясо птиці є єдиним видом м'яса у Бразилії, виробництво якого істотно збільшилося у 2014 р. Ця позитивна динаміка стала результатом скорочення витрат на корми – через доступність зерна на внутрішньому ринку. На початку 2015 р на ринку м'яса птиці Бразилії спостерігався ріст внутрішньої пропозиції та спад міжнародного попиту на бразильську курятину. Коливання на міжнародних ринках обумовлені зниженням цін на нафту в усьому світі, що призвело до зниження купівельної спроможності країн-виробників нафти. Бразильський експорт зростає у 2015 р в основному за рахунок поставок до країн Азії. Китай проводить інспекцію нових бразильських об'єктів і близько 36 підприємств отримують дозвіл на експорт. Південна Африка і Пакистан відкрили свої ринки для Бразилії.

Аналіз стану галузі у Європейському Союзі показав, що загальні обсяги виробництва продукції птахівництва тут у 2014 р були відносно високими, але прибутковість була незначною. В цілому галузь мала збитки через спалахи H5N8 в Нідерландах, та Німеччині, Великобританії та Італії у листопаді-грудні 2014 р. Це привело до негативних результатів, включаючи промислові простой та заборону на імпорт до країн, що не входять до ЄС та залежать від імпорту європейських країн. Внаслідок спалахів пташиного грипу в північно-західній Європі, обмежена пропозиція на внутрішньому ринку дозволили підтримувати рівень цін. Виробництво м'яса бройлерів в країнах ЄС у 2014 р зросло на 2% і становило 10,9 млн. тонн. Рівень загального імпорту незначно збільшився – до 837,9 тис. тонн. Встановлено, що імпорт з Бразилії зменшився до 500,5 тис. тонн, частка імпорту Бразилії в країні ЄС зменшився до 59%, тоді як частка Таїланду зростає до 30%. Експорт м'яса птиці з країн ЄС у 2014 р збільшився на 5% і становив 1503,8 тис. тонн. Найбільшими імпортерами м'яса птиці з ЄС є Бенін, Південна Африка, Саудівська Аравія. З початку 2015 р експорт до Росії практично відсутній, при цьому збільшено експорт до Філіпін, Конго, України.

Виробництво м'яса бройлерів в Україні у 2014 році становило 965,4 тис. тонн, у 2015 р – збільшиться до 995 тис. тонн. Імпорт м'яса становив 61 тис. тонн. Експорт – 175 тис. тонн ключовими ринками експорту м'яса птиці з України в найближчій перспективі будуть країни Близького Сходу, Середньої Азії та Африки, головними конкурентами на цих ринках будуть Туреччина та Бразилія.

За останні роки споживання м'яса птиці населенням країн світу постійно зростає, проте в окремих країнах рівня показника в середньому на душу населення в економічно розвинутих країнах ще не досягнуто. Дефіцит на внутрішньому ринку ліквідується за рахунок імпорту. Основними чинниками зміни обсягів м'яса птиці є рівень платоспроможності населення, темпи розвитку торгівлі і галузі в перспективі будуть випереджати розвиток виробництва. Таким чином, визначення напрямів реформування галузі птахівництва у різних регіонах світу сприятиме активізації процесів реформування



галузі в Україні, завоювання нових ринків збуту та підвищення ефективності вітчизняного виробництва в сучасних умовах.

#### Список використаних джерел:

1. Моніторинг товарних ринків і перспективи: режим доступу <http://www.fao.org/economic/>
2. Статистичний збірник « Баланси та споживання основних продуктів харчування населенням України.: Державна служба статистики України. Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
3. Продовольчий комплекс України: стан і перспективи розвитку/ Л.В.Дейнеко, А. О. Коваленко, П.І. Коренюк, Е.І. Шелудько/ за ред. чл.-кор. НАН Уекраїни Б.М. Данилишина. – К.: РВПС НАН України, 2006. – 252 с.

### ОЦІНКА ВПЛИВУ ВИТРАТ НАСЕЛЕННЯ НА ПРОДУКТИ ХАРЧУВАННЯ НА РІВЕНЬ ЇХ СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ ТА СВІТІ

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Ткаченко Т.С., студ., напрям підготовки «Менеджмент»,  
Гаркава І.М, студ. факультету ветеринарної медицини  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Забезпечення населення країни якісними продуктами харчування в необхідних обсягах є одним із завдань агропромислового комплексу країни. В останні роки все більш чітко проявляється тенденція впливу світової кон'юктури рівня внутрішніх цін, величини доходів населення на рівень споживання харчових продуктів. При цьому все більш актуалізується питання виробничих та інвестиційних пріоритетів товаровиробників продовольчих товарів, умови експорту продовольства та імпорту окремих видів продуктів харчування.

Питанню вивчення рівня споживання і витрат населення на продукти харчування в різних країнах світу та в Україні приділено велику увагу відомих вчених, однак в умовах обмеженості коштів соціальних гарантій та перегляду величини соціальних стандартів виняткового значення набувають питання достатності і доступності харчування громадян України та вивчення цих показників у різних країнах світу.

Метою дослідження є оцінка структури і вартості споживання продуктів харчування населенням в Україні та світі.

Проведені дослідження даних Державної служби статистики та ФАО [1,2] за 2011 р показали досить високий рівень споживання продуктів харчування в Україні порівняно із світовими показниками ( рис. 1).

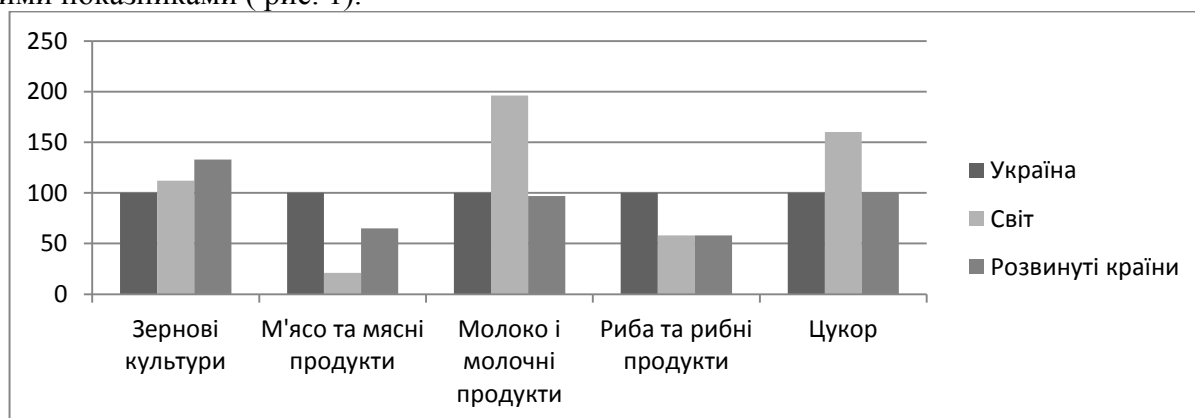


Рис. 1. Оцінка рівня споживання основних продуктів харчування в Україні та світі (2011р., %).

Так, споживання м'яса і м'ясо продуктів у розрахунку на одну особу перевищувало світовий рівень на 21%, молока і молокопродуктів – на 105%, цукру – на 60%, зернових культур – на 13%. При цьому споживання риби та рибних продуктів було меншим на 29%. Встановлено, що населення країни споживає м'ясних, молочних та рибних продуктів значно менше рівня, досягнутого у розвинених країнах відповідно 35%, 13%, та 42%.

Основними чинниками, які впливають на споживання продуктів харчування громадян в країні є рівень доходів населення, його споживчі уподобання, вартість продукції на внутрішньому ринку. В сукупності вони суттєво впливають на визначення напряму виробничої, інвестиційної та зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Підтвердженням цього є тенденція нарощування імпорту м'яса і м'ясних продуктів під впливом підвищення ціни реалізації м'яса вітчизняними товаровиробниками, а це, в свою чергу, впливає на поступове зниження ціни на споживчому ринку.

Рекомендації фахівців ФАО та Всесвітньої організації охорони здоров'я щодо раціональних потреб організму людини в енергії та поживних речовинах є базою для визначення рівня збалансованості та достатності харчування населення. Відповідно до їх рекомендацій раціональні норми енергетичного та поживного забезпечення організму людини суттєво варіюють залежно від віку, маси та фізичного навантаження організму. (4).

Дані ФАО по добовій потребі в енергії залежно від маси тіла та фізичної активності (18-30 років, ккал) відображено на рис. 2.

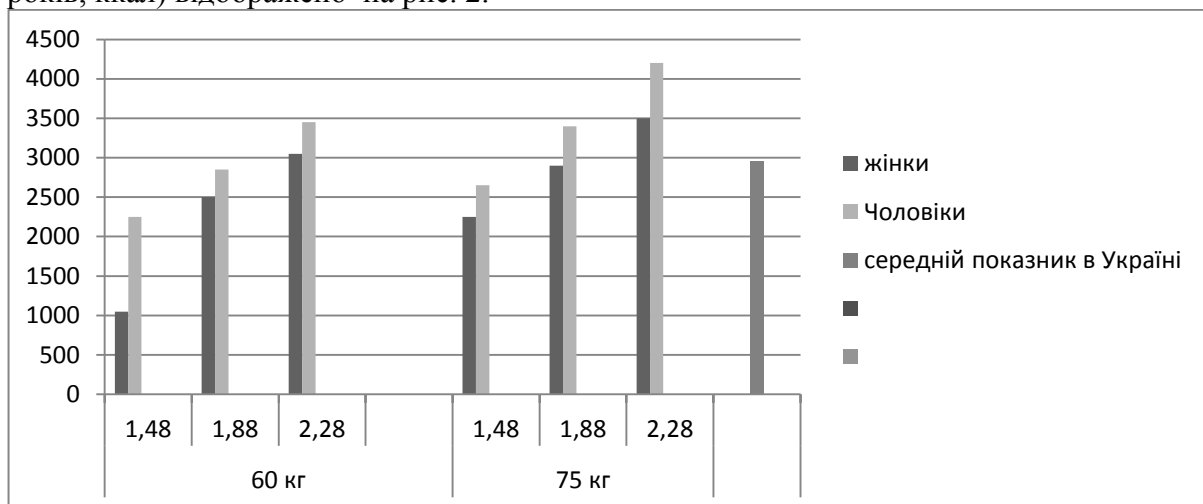


Рис. 2 . Енергетична цінність раціону харчування населення залежно від маси тіла та фізичної активності ( 18-30 років, ккал).

Відповідно до рекомендацій ФАО, ВООЗ (залежно від віку, маси та фізичного навантаження) коефіцієнт рівня фізичної активності становить – 1,48 – при виконанні простої роботи, 1,88 – помірної роботи, 2,28 – важкої роботи. Встановлено, що в Україні енергетична цінність раціону харчування населення має тенденцію до зростання. Так, у 2011 р калорійність харчування громадян становила 2951 ккал, що вище показника попереднього десятиліття на 11%. Рівень енергетичної цінності раціону харчування відповідає виконанню робіт працездатним населенням з масою тіла 60 кг і 70 кг переважно простої і легкої роботи. Для виконання населенням важкої роботи, яка переважає в останні роки на ринку праці у сільській місцевості, раціон харчування не відповідає вимогам. При цьому найбільша частка у структурі споживання належить споживанню хліба і хлібопродуктів – до 40%. Визначено, що енергетична цінність раціону харчування за рахунок споживання продуктів тваринного походження значно нижче рекомендованих норм і становила лише 27%. Структура фактичного споживання харчових підтверджує незбалансованість раціону харчування населення, його намагання поповнити власні енергетичні потреби за рахунок економічно доступної їжі, головним чином хліба і хлібопродуктів.

Дослідженнями встановлено, що частка витрат на харчування населення економічно розвинених країн у загальних витратах складає : у Швейцарії – 11%, Норвегії – 14%, США – 20%, Франції – 23%. При цьому розвинені країни витрачали на продовольство близько 15%

сукупних витрат, країни з перехідною економікою – 18%, країни Азії, Близького Сходу та Північної Африки – 22%. Заробітна плата в наведених країнах світу порівняно із середніми даними по Україні вища в 1,4-14,0 разів. В цих країнах на місячну зарплату можуть купити (в перерахунку) хліба в 1,5-5,5 рази більше, відповідно молока – в 1,6-14,4 рази, свинини – в 2,1-14,0 рази, яловичини – в 1,8-13,1, м'яса птиці – в 1,2-8,1 рази.

Проведені дослідження дозволяють зробити висновки, що у харчовому наборі населення переважають дешеві продукти. Споживання м'ясних, молочних, рибних продуктів, овочів та фруктів не відповідає нормативам ВООЗ, при цьому рівень енергетичної цінності раціону харчування населення відображає можливості громадян для виконання простих та легких робіт. Часка витрат на харчування в структурі сукупних витрат населення значно перевищує цей показник у економічно розвинених країнах та країнах з перехідною економікою. З метою покращення харчування населення України необхідно провести відповідні реформи по підвищенню платоспроможності населення, покращення якості життя, забезпечити доступність продовольства різних верств населення. Для цього необхідна поступова трансформація сформованих форм господарювання та економічних інститутів у напрямку соціально орієнтованої і регульованої ринкової економіки за збереження важливої ролі держави.

#### **Список використаних джерел:**

1. Баланси та споживання основних продуктів харчування населення в Україні. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Статистичні дані FAO. [Електронний ресурс]. Режим доступу: - <http://www.fao.org/>
3. OECD-FAO Agricultural Outlook 2011-2016, OECD/FAO 2011.

### **ВИКОРИСТАННЯ СТАТИСТИЧНИХ МЕТОДІВ ПРОГНОЗУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ВИЗНАЧЕННЯ ОПТИМАЛЬНИХ ОБСЯГІВ СПОЖИВАННЯ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Чулков П.О., студ., напрям підготовки-«Менеджмент», Горкава І.М., студ. факультету ветеринарної медицини  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В ринковій економіці України спостерігаються структурні зміни, які позитивно починають впливати на розвиток агропродовольчого комплексу, який нарощує темпи виробництва продовольчої продукції і стає надійним джерелом валютних надходжень завдяки розширенню експортних можливостей. В цих умовах особливу увагу має бути приділено використанню елементів наукового соціально-економічного прогнозування з використанням економіко-математичних методів і моделей, а саме методів екстраполяції. Вибір і використання їх тісно пов'язані з розвитком підприємств в сучасних умовах посилення конкурентної боротьби як на внутрішньому, так і на зовнішньому продовольчих ринках.

Питання, пов'язані з використанням в практиці господарюючих суб'єктів методів та інструментів економіко-соціального прогнозування, знайшли відображення у працях вітчизняних вчених: Н. Гаркуші, В. Геєця, В. Яцури та інших науковців. Однак, зміна умов функціонування підприємств потребує оновлення підходів до прогнозування виробництва продуктів харчування, які б задовольняли потреби внутрішнього ринку, а також забезпечували вихід вітчизняних товаровиробників на світові ринки.

Ступінь реальності прогнозів значною мірою обумовлюється аргументованістю вибору меж екстраполяції і стабільністю відповідності вимірників стосовно суті

досліджуваних явищ і процесів. З цією метою при проведенні статистичного аналізу і визначенні тенденцій розвитку явищ слід чітко визначити завдання, висунути гіпотезу про можливий розвиток прогнозованого об'єкта, визначення чинників, які сприяють розвитку даного об'єкта, встановити необхідний метод екстраполяції та його дальності. Важливим при цьому є вибір системи параметрів, збір і систематизація даних, виявлення тенденцій зміни досліджуваних величин.

У широкому значенні екстраполяція – це метод наукового дослідження, який полягає в поширенні висновків, отриманих зі спостережень за однією частиною явища, на іншу його частину. У вузькому значенні – це встановлення за рядом даних функцій інших її значень поза цим рядом [1,с.123]. Основою екстраполяційних методів є динамічні ряди - послідовність показників, які відображують зміну явища у часі. Залежно від особливостей зміни рівнів у рядах динаміки методи екстраполяції поділяють на прості і складні. До простих методів екстраполяції можна віднести екстраполяцію на основі аналітичних даних показників рядів динаміки, екстраполяцію на основі плинної середньої, екстраполяцію на основі індексу сезонності. Складними екстраполяційними методами є екстраполяція трендів та прогнозування методом експоненціального згладжування.

Нами проведено дослідження простих методів прогнозування. При використанні екстраполяції на основі аналітичних показників рядів динаміки позначимо  $y_t$  – початкове значення рівня динамічного ряду,  $y_i$  – кінцеве значення рівня динамічного ряду,  $y_n$  – умовно прийнятий  $i$ -й рівень динамічного ряду,  $n$  – кількість елементів динамічного ряду. Величина споживання продуктів харчування визначається рівнем власного виробництва продукції та можливостями її імпорту. Найбільшу частку в структурі фондів споживання м'яса і м'ясопродуктів в Україні становить рівень виробництва їх вітчизняними підприємствами. Базою досліджень є виробництво м'яса і м'ясопродуктів в Україні за період 1995-2014 р. При проведенні прогнозування ми використовуємо такі аналітичні показники динамічного ряду:

- 1. Абсолютний приріст:

- Ланцюговий – 
$$\Delta y_i = Y_i - Y_{i-1} \quad (1)$$

- Базисний 
$$\Delta Y_i = Y_i - Y_1 \quad (2)$$

1. Абсолютний приріст виробництва м'яса і м'ясопродуктів в Україні ( 1995-2014 рр),

тис. тонн

Роки	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014
Абсолютний приріст – ланцюговий	-	-32	-3	142	85	66	179	-29
Абсолютний приріст – базисний	-	-631	-697	-235	-150	-84	95	66

2. Середній абсолютний приріст: 
$$\overline{\Delta y} = \frac{y_n - y_1}{n-1} = 3,5 \text{ тис. тонн} \quad (3)$$

Отже, середньорічний приріст виробництва м'яса і м'ясопродуктів в Україні становить 3,5 тис. тонн. Проведені дослідження за допомогою середнього абсолютного приросту дозволили визначити рівень виробництва м'яса і м'ясопродуктів у 2020 році на рівні 2378 тис тонн.

3. Коефіцієнт зростання:

Ланцюговий 
$$K_{Pi} = \frac{Y_i}{Y_{i-1}}, \quad (4)$$

Базисний 
$$K_{Pi} = \frac{Y_i}{Y_1}, \quad (5)$$

В таблиці 2 наведені показники коефіцієнтів зростання виробництва м'яса і м'ясопродуктів в Україні.

## 2. Коефіцієнт зростання виробництва м'яса і м'ясопродуктів в Україні (1995-2014 рр.)

Роки	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014
Коефіцієнт зростання - ланцюговий	-	0,98	1,00	1,07	1,04	1,03	1,08	0,99
Коефіцієнт зростання - базисний	-	0,72	0,70	0,90	0,93	0,96	1,04	1,03

4. Середній коефіцієнт зростання.  $\bar{K}_{np} = \sqrt[n-1]{\frac{Y_n}{Y_1}} = 1.0016$ , (6)

Проведені дослідження дозволили визначити виробництво м'яса і м'ясопродуктів у 2020 році з використанням середнього коефіцієнта зростання дозволили встановити рівень виробництва продукції у 2020 році - 2388 тис. тонн. Різниця в наведених розрахунках знаходиться в межах статистичної похибки.

Узагальнюючи проведені розрахунки слід відмітити, що, крім простоти розрахунків цей метод має і недоліки. Суть їх полягає в тому, що на сонові середнього коефіцієнта зростання і середнього абсолютного приросту в процесі прогнозування не враховуються проміжні дані, а лише крайні рівні динамічного ряду. Використання методу екстраполяції на основі плинної середньої дещо нівелює такі недоліки.

Метод плинної середньої ґрунтується на використанні залежності:

$$\Delta X_{t+1} = X_t + \lambda_t * \Delta X_t + \lambda_{t-1} * \Delta X_{t-1} + \dots + \lambda_{t-(n-1)} * \Delta X_{t-(n-1)}, \quad (7)$$

Де  $n$  – кількість років передісторії.

Коефіцієнт  $\lambda_i$  обчислюють за формулою:

$$\lambda_i = \frac{i * \beta}{n}, \quad (8)$$

де  $i$  – число, яке означає послідовний натуральний ряд передісторії, починаючи з останнього;  $\beta$  – визначається за табл. 3.

### 3. Визначення показника $\beta$ із використанням кількості років передісторії $N$

N	3	4	5	6	7	8
$\beta$	0,500	0,400	0,333	0,286	0,250	0,222

При цьому слід відмітити, що суть цього методу прогнозування полягає в тому, що рівень показників, який ближче розташований до прогнозованого періоду, чинить більший вплив на значення прогнозованих показників порівняно з віддаленими періодами. Це досягається завдяки коефіцієнту  $\lambda$ .

Розвиток певних явищ чи процесів можна обґрунтувати за допомогою методу екстраполяції трендів [2, с.42-43]. Особливість його полягає у врахуванні всіх показників динамічного ряду. Сутність методу полягає у побудові рівняння тренда з урахуванням закономірностей, що склалася у передісторії:

$$Y = f(t) + \xi(t), \quad (9)$$

де  $f(t)$  – детермінована не випадкова компонента процесу;

$\xi(t)$  – стохастична випадкова компонента процесу.

Тренд описує фактичну усереднену для майбутнього тенденцію процесу в часі. Екстраполяція тренда може бути застосована лише в тому випадку, якщо розвиток явища достатньо добре описується побудованим рівнянням і умови, які визначають тенденцію розвитку у минулому, не зазнають значних змін у майбутньому. При дотриманні цих умов екстраполяція здійснюється способом підстановки у рівнянні тренда (9) значення незалежної змінної  $t$ , яка відповідає величині горизонту прогнозування. Параметри рівняння визначають за допомогою методів найменших квадратів. За цим методом лінійна залежність тренда

$$Y = a_0 + a_1 t \quad (10)$$

після відповідних перетворень дає систему лінійних рівнянь, в яку, підставивши лише фактор часу можна визначити значення прогнозованого показника.

Отже, дослідження статистичних методів прогнозування як інструментів визначення оптимальних обсягів споживання продуктів харчування дозволяє зробити висновок, що серед простих методів екстраполяції найефективнішим є використання методу екстраполяції

на основі аналітичних показників рядів динаміки і на основі плинної середньої. Проведені розрахунки підтверджують доцільність комплексного використання методу екстраполяції трендів, екстраполяції на основі індексу сезонності у процесі прогнозування обсягів виробництва чи споживання продовольчої продукції.

#### **Список використаних джерел:**

1. Гаркуша Н.М. Методи та моделі прийняття рішень в аналізі та аудиті: навч. посіб. / Гаркуша Н.М., Цуканова О.В., Горошанська О.О. – 2-е вид. – К., 2012 – 591 с.
2. Яцура В.В. Соціально-економічне прогнозування та планування: навч. посіб. / Яцура В.В., Сенишин О.С., Горинь М.О. – Львів, 2010. – С.42-43.
3. Методи і моделі соціально-економічного прогнозування: підручник / [Гець В.М., Клебанова Т.С., Черняк О.І., Іванов В.В., Дубровіна Н.А. та ін.]. – Х.: ІНЖЕК, 2005. – 396 с.
4. Баланси та споживання основних продуктів харчування населенням України. статистичний збірник. Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

### **АНАЛІЗ ЧИННИКІВ ФОРМУВАННЯ ПРОПОЗИЦІЇ НА РИНКУ АГРОПРОДОВОЛЬНОЇ ПРОДУКЦІЇ**

Кирилюк О.Ф., к.е.н., доцент, Шубан М.В. магістр першого року навчання, спеціальність «Менеджмент»

*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Формування пропозиції на ринку агропродовольчої продукції базується на динаміці обсягів попиту та пропозиції на відповідних рівнях. В умовах постійного скорочення сільськогосподарських угідь, придатних до використання, виробництво продукції в Україні все більше концентрується на виробництві продукції рослинництва, переважно на виробництві зернових, які мають суттєву частку на світових продовольчих ринках. При цьому все більшої актуальності набувають питання, пов'язані з перебудовою вітчизняного ринку в напрямку підвищення конкурентоспроможності та впливу чинників глобалізації, в т.ч. вступу України до СОТ та інтеграції з країнами ЄС.

Важливу роль у формуванні теоретичних аспектів дослідження ринку відіграють праці вітчизняних науковців: О.В.Березіна, В.І.Бойка, П.І.Гайдучького, Б.Й.Пасхавера та інших вчених. Водночас, високий динамізм дії сучасних економічних, політичних і соціальних чинників в країні потребує поглиблених досліджень впливу ринкових трансформацій на аграрний сектор і рівень споживання населенням продуктів харчування, вивчення потенційного попиту на продукцію.

Метою досліджень є визначення впливу чинників на формування пропозиції на ринку агропродовольчої продукції та обґрунтування пропозиції для розвитку ринку конкурентоспроможної продукції.

Проведені дослідження показали, що регіональне розміщення окремих груп продовольчих товарів свідчить про певну виробничу спеціалізацію кожного з них, та про надзвичайно сприятливе географічне розміщення виробництва як для забезпечення потреб внутрішнього ринку так і експорту. При цьому питання імпортозалежності стає дедалі більш відчутним, експортна орієнтація та забезпечення конкурентоспроможності галузі на світових ринках є одним із важливих завдань країни.

Результати дослідження диференціації вартості харчування за соціальними групами показали, що у 2013 р 20% домогосподарств із найбільшими доходами в щомісячно середньому витрачали на харчування 1942,8 грн., при цьому 20% домогосподарств з найменшими доходами – 1503,3 грн. В остання роки в Україні з більшості основних видів

продовольства фактичне споживання було нижче раціональних норм. Найбільше відставання фактичного споживання від раціонального спостерігалося по молоку і молокопродуктах 46%, м'ясу та м'ясопродуктах – 35%%, рибі та рибопродуктах -27%.

Встановлено кілька причин зменшення рівня продовольчого забезпечення, а також прискорених темпів зростання цін на сільськогосподарську продукцію. До них можна віднести: зміну клімату, що призводить до збільшення кількості ураганів, вітрів, засух, злив; невпинне зростання цін на енергоносії, зростання сукупного світового попиту на харчові продукти нерозривно пов'язане зі збільшенням чисельності населення планети; переорієнтація населення на споживання м'яса, що потребує збільшення виробництва зернових.

В процесі дослідження встановлено, що для задоволення потреб населення у продовольстві, в межах його купівельної спроможності, у 2013 р., як і у попередні роки, здійснювалося в основному за рахунок вітчизняного виробництва.

Основним джерелом формування пропозиції окремих видів продовольства на продовольчому ринку є власне виробництво. За даними статистики обсяги виробництва зернових щороку зростають, так само збільшується і пропозиція продуктів протеїнової групи в динаміці. Виробництво молока і молочних продуктів в Україні скорочувалося з деяким підвищенням темпів його зростання у 2013 р. Позитивні тенденції зміни обсягів виробництва фруктів та овочів спостерігаються в Україні протягом останніх років.

Найбільш уразливими позиціями щодо імпортозалежності залишаються риба, плоди, ягоди, олія. Частка імпорту за цими групами у загальному споживанні становить відповідно 71,6%, 51,3% та 46,9 % за 30% пороговому критерію цього індикатора. Позитивним є скорочення частки імпорту у внутрішньому споживанні м'яса і м'ясопродуктів – від 19,2 до 15,9 %. Це пов'язано із нарощуванням обсягів вітчизняного виробництва м'яса у забійній вазі: темпи приросту становлять 7,4%. Основною причиною суттєвого імпорту рослинної олії стало ввезення тропічних олій, які не виробляються в Україні ( пальмова, кокосова), але широко використовуються у виробництві продовольчих товарів вітчизняними підприємствами харчової промисловості. Попит на соняшникову олію повністю забезпечувався за рахунок власного виробництва.

Залежність внутрішнього ринку від імпорту риби та рибопродуктів зросла на 6,3 в.п., що зумовлено зменшенням вилову риби. Суттєві обсяги імпорту плодово-ягідної продукції припадають на екзотичні види фруктів – цитрусові, банани тощо. Слід зазначити, що в процесі дослідження встановлено тенденцію до зростання імпорту плодів та ягід, вирощування яких є характерним для України, зокрема персиків і груш. При цьому реалізація розвитку галузі овочівництва та її імпортозаміщення дасть можливість підвищити рівень споживання населенням України плодів, овочів та винограду.

Аналіз світових продовольчих тенденцій дає підстави стверджувати, що Україна практично ліквідувала проблему внутрішнього забезпечення продовольством, здатна зробити вагомий внесок у вирішення експортних потреб.

Україна поступово повертає провідні позиції на світових ринках агропродовольчої продукції. На протигагу тенденціям у ЄС, рівень підтримки сільського господарства в Україні за останні роки поступово збільшився і тепер його можна порівняти з рівнем підтримки в нових країнах - членах ЄС. У цьому зв'язку вітчизняним товаровиробникам слід виходити на нові ринки, чому сприятиме підписання Угоди про вільну торгівлю між Україною та Європейським Союзом.

Особливої гостроти постають питання, пов'язані із перспективами України на європейському ринку сільськогосподарської продукції, в першу чергу – з можливістю поставляти товари високої якості за доступною ціною. Особливої гостроти набувають можливості інтеграції вітчизняного ринку з уже сформованими ринками всередині Європейського Союзу. В результаті вивчення цих питань встановлено, що в окремих випадках слід враховувати історичні та географічні особливості формування ринків, коли географічне розташування та спільна історія виступають як основні критерії вибору торгівельних партнерів і ринків збуту. Важливим критерієм здобутків країни на

європейському ринку є конкурентоспроможність певних видів товарів, виробництва і галузі в цілому.

Аналіз структури та динаміки зовнішньої торгівлі між Україною та країнами Європейського Союзу підтвердив зміну торгівельної переорієнтації нашої країни з ринків колишнього Радянського Союзу на європейські та азійські. Так, частка ЄС в експорті товарів становила 16%. У загальній структурі зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС вагоме місце займає збільшення товарообороту до 16% від загального обсягу. Основними статтями експорту з ЄС є продукція тваринництва та готові харчові продукти. З тваринницької продукції це, в першу чергу, м'ясо, яке поставляється в Україну переважно із Німеччини (40%), Польщі (26%), Бельгії (75). Зі середньої частки продукції найбільшу частку в імпорті займають сири, вершкове масло та згущене молоко. Основними країнами постачальниками є Польща (27%), Франція (17%), Німеччина (15%). Серед готової продукції, що імпортується в Україну, найбільшу частку становлять кава, чай із країн ЄС: Німеччини - 33%, Болгарії – 23%. В цілому найбільшими імпортерами на вітчизняному ринку є Німеччина, Польща, Франція, частка яких у загальному імпорті досягає до 50%.

Аналіз експортних можливостей України показав, щодо основних товарів та ринків експорту вітчизняної агропродовольчої продукції, то тут головними є такі країни, як Іспанія, Італія, Польща, Франція, куди Україна спрямовує до 60% всього власного експорту. Основними статтями експорту протягом останніх років є кукурудза, макуха та соняшникова олія. Інтеграція у світові економічні об'єднання завжди зумовлює зміни у зовнішньоторгівельній політиці держави. Інструментами для цього мають стати відкриття ринків шляхом поступового скасування митних тарифів, надання безмитного доступу в межах квот, а також масштабна гармонізація українських законів, норм та стандартів з тими, що діють у ЄС у різних секторах торгівлі. В результаті таких дій вітчизняний аграрний сектор отримує найбільші переваги від зменшення увізних мит: 330 євро для сільськогосподарської продукції та 53 євро для переробленої продукції. Нові можливості доступу на ринки Євросоюзу та запровадження вищих стандартів виробництва продукції дозволять залучити інвестиції, стимулювати модернізацію сільського господарства та покращити умови праці.

У цілому, проведене дослідження дозволяє зробити певні висновки. Так, встановлено, що в процесі міжнародної торгівлі країни, керуючись економічними вигодами, надзвичайно важливе значення приділяють географічному та історичному аспектам: навіть усередині спільного ринку, із спільною грошовою та торгівельною політикою, найбільш важливим чинником є географічне розташування країн, близькість ринків.

Як показали результати дослідження, Україна є одним із найбільших виробників сільськогосподарської продукції в Європі, поступово повертаючи собі провідні позиції на світових ринках агропродовольчої продукції. Цьому сприятливими умовами є підписання Угоди про вільну торгівлю між Україною та Європейським Союзом.

#### **Список використаних джерел:**

1. Внутрішній агропродовольчий ринок України в умовах СОТ/ Т.О.Осташко, ЛЛ.Ю. Волощенко, Г.В.В. Левінова; відп.ред. В.О.Точилім, ННАН України; Інн-т економіки та прогнозу. – К., 2010. – 208 с.
2. Ємність внутрішнього споживчого ринку сільськогосподарської продукції та продовольства: (монографія)/ О.М. Шпичак, Ю.О.Лупенко, В.М. Жук, О.В.Боднар, Є. А. Митхайлов; ред.: О.М. Шпичак; ННЦ «Ін-т аграр. Економіки». –К.: 2013. -180 с.



## ЗАВДАННЯ АНАЛІЗУ ТОВАРІВ ТА ЙОГО ЗНАЧЕННЯ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ТОВАРАМИ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Колісник Г.М., к.е.н., доцент; Завацька В.В., студент  
*Ужгородський національний університет, м. Ужгород*

На сьогоднішній день в умовах низької ліквідності на ринку в Україні домінантне положення займають торговельні підприємства. Одним з найважливіших напрямків аналізу на підприємствах торгівлі є аналіз товарів та впливу їх оптимізації на результати діяльності підприємства торгівлі. Від того наскільки грамотно здійснюється аналіз товаропотоків залежить безперервність процесу реалізації товарів, оптимальність залишків товарів, сума доходу, яку отримує підприємство від реалізації товарів. Особливу увагу в аналізі товаропотоків слід приділяти дослідженню залишків товарів на кінець звітного року, які в оптимальній кількості забезпечують безперервність процесу реалізації товарів, виступають буфером для згладжування коливань попиту. Однак перенасиченість запасів веде до заморожування й мобілізації значних фінансових ресурсів й обсягів товарно-матеріальних цінностей, які б могли бути використані на інші цілі. Недостатність запасів тягне порушення ритмічності господарської діяльності, спричиняє зменшення обсягу реалізації, знижує розмір отриманого прибутку. Враховуючи названі вище проблемні питання, які можуть бути спричинені відсутністю аналізу товарів на підприємстві або його недостатнім здійсненням, тема є **актуальною**.

Питання щодо визначення завдань аналізу товарів та значення аналізу товарів у системі управління товарами підприємств роздрібною торгівлі знайшло відображення в працях таких вітчизняних вчених, як Гринів Б. В, Чайка І.В., Плюта М.А., Чаплінська А.А., Уграк М.І., Багрій Т.В., Грабовецький Б.Є., Ковальчук О.Є., Косова Т.Д., Крикавський Є. В., Купалова Г.І., Левандовська А.В., Мних Є.В. та інші.

Однак, дане питання, незважаючи на наявність публікацій вчених присвячених даній проблематиці, залишається актуальним і на сьогоднішній день та потребує поглибленого дослідження.

Аналіз товарів має важливе значення у системі управління товарами підприємств роздрібною торгівлі, оскільки забезпечує необхідну інформаційну базу для прийняття управлінських рішень. Як свідчать дослідження, на сьогоднішній день досить значна частина підприємств роздрібною торгівлі після нетривалого періоду своєї діяльності стають збитковими або взагалі зазнають ризику банкрутства [3, с. 332]. Часто основною причиною того, що підприємство починає працювати збитково стає відсутність оперативного процесу управління товарними потоками, відсутність системного аналізу товарів, відсутність контролю за неходовими товарами, які більше не користуються попитом з боку населення.

До основних завдань аналізу товарів на підприємстві роздрібною торгівлі належать: вивчення товарної структури товарообороту; вивчення динаміки загального обсягу товарообороту та окремо в розрізі товарних груп як у грошовому вираженні, так і в натуральних одиницях виміру; визначення оборотності товарів; вивчення причин прискорення або уповільнення оборотності товарів як в цілому по підприємству, так і в розрізі окремих товарних груп; вивчення залишків товарів на складах та у торговій мережі; дослідження обґрунтованості встановлених нормативів залишків товарів; прогнозування товарообороту в наступному звітному періоді, встановлення планових нормативів залишків товарів на складах та у торговій мережі.

Як бачимо зі завдань аналізу товарів на підприємстві роздрібною торгівлі, вивченню товарообороту приділяється досить велика увага. Це пояснюється тим, що товарооборот виступає як інструмент виміру обсягу реалізованих товарів. Товарооборот – це показник розміру торговельного підприємства, а також фінансовий показник грошової виручки торговельного підприємства за продані товари, який характеризує результат його діяльності щодо залучення купівельних фондів споживачів [2].

Аналіз роздрібного товарообороту дозволяє спрогнозувати товарооборот у майбутньому звітному періоді, визначити рентабельність підприємства та фінансовий стан

торговельного підприємства. Від того наскільки аналіз товарів відповідає критеріям повноти і глибини, а також від правильності зроблених висновків про діяльність підприємства, на які в свою чергу впливають критерії повноти та глибини аналізу, настільки прогностичні розрахунки товарообороту у майбутньому звітному періоді відповідатимуть критеріям точності та економічної обґрунтованості.

Необхідність всебічного аналізу роздрібного товарообороту обумовлена тим, що обсяг реалізації товарів впливає майже на всі кількісні й якісні показники діяльності підприємств торгівлі. Збільшення обсягу роздрібного товарообороту сприяє зниженню витрат обігу, зростанню прибутку, покращенню показників фінансової стійкості торговельного підприємства.

Важливе значення для управління товарами підприємств роздрібною торгівлю має оперативний (щоденний, щозмінний) аналіз роздрібного товарообороту. Оперативний аналіз товарообороту виконує роль своєрідного механізму, який забезпечує профілактику помилок та коригування поточних управлінських рішень, що в свою чергу дозволяє забезпечити ритмічність виконання плану товарообороту, виявляти причини відставання від плану, якщо вони допущені або ж, навпаки, фактори, які призвели до перевиконання плану роздрібного товарообігу.

Для забезпечення щоденного контролю за ходом виконання плану товарообороту на підприємствах роздрібною торгівлю ведуть спеціальні відомості, тобто графіки виконання плану товарообороту, в яких показують щоденний плановий і фактичний товарооборот стачим підсумком. В разі, якщо було допущено відставання фактичного товарообороту торговельного підприємства від планових показників, проводиться аналіз причин такого негативного відхилення фактичного товарообороту. Для цього необхідний комплексний аналіз всього ходу торговельних процесів починаючи від надходження товарів та закінчуючи задачею виторгу. Необхідно відмітити, що найбільше значення для управління має оперативний аналіз стану товарних запасів, змін в їх обсязі і структурі, відповідності попиту покупців, процесу поповнення запасів [1, с. 67].

Вагоме значення оперативного аналізу стану товарних запасів, змін в їх обсязі і структурі, відповідності попиту покупців, процесу поповнення запасів у системі управління підприємствами роздрібною торгівлю пояснюється тим, що, наприклад, якщо на торговельному підприємстві не проводиться аналіз відповідності товарних запасів попиту з боку населення, то у підприємства є ризик накопичення “неходових” товарів, тобто товарів, які не користуються попитом з боку населення, на складах та у торговій мережі. Це в свою чергу призводить до збільшення витрат обігу, зменшення обсягу роздрібного товарообороту, зменшення суми виручки, рентабельності продукції, погіршення показників фінансової стійкості та платоспроможності підприємства, а також уповільнення оборотності товарів.

Якщо на підприємстві роздрібною торгівлю не проводиться або ж здійснюється неналежним чином аналіз процесу поповнення товарних запасів, то це може призвести до того, що підприємство недоотримає частину потенційного прибутку та втратить частку на ринку, оскільки не матиме у наявності “ходові” товари, тобто ті товари, які користуються попитом з боку населення.

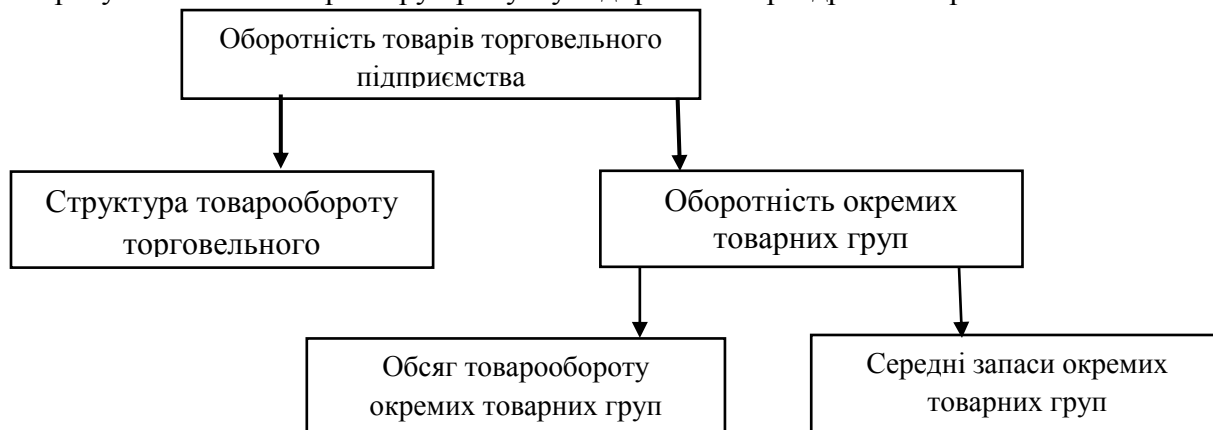
Аналіз змін в обсязі і структурі товарних запасів має вагоме значення для розрахунку оборотності товарів, оскільки швидкість обертання товарів у днях загалом по торговельному підприємству формується під впливом двох комплексних факторів: зміни структури товарообороту і оборотності товарних груп [1, с. 106].

Черговість впливу факторів на оборотність товарів зображено на рисунку 1.

У свою чергу, як зображено на рис.1 оборотність окремих товарних груп формується під впливом двох наступних факторів: обсягу товарообороту окремих товарних груп та середніх запасів окремих товарних груп.

Оскільки швидкість обертання окремих товарів суттєво відрізняється, тому збільшення в товарообороті частки товарів з вищим рівнем оборотності за інших однакових умов позитивно впливає на загальний показник оборотності товарів. І навпаки, зростання в обороті частки товарів, термін реалізації яких більший, веде до сповільнення оборотності.

середніх запасів. Таким чином, аналіз змін в обсязі і структурі товарообороту дозволяє розрахувати фактори, які впливають на зміну оборотності товарів. Сповільнення оборотності товарів призводить до необхідності додаткового залучення коштів в господарський оборот торговельного підприємства, а також призводить до недоотримання підприємством потенційного прибутку внаслідок меншої кількості оборотів, які здійснять товари протягом року. Пришвидшення оборотності товарів зумовлює вивільнення коштів з господарського обороту та збільшення розміру прибутку підприємства роздрібною торгівлі.



**Рис. 1. Черговість впливу факторів на оборотність товарів [1, с. 109]**

Отже, аналіз товарів має важливе значення у системі управління товарами підприємств роздрібною торгівлі, оскільки забезпечує необхідну інформаційну базу для прийняття управлінських рішень. До основних завдань аналізу товарів на підприємстві роздрібною торгівлі належать: вивчення товарної структури товарообороту; вивчення динаміки загального обсягу товарообороту та окремо в розрізі товарних груп як у грошовому вираженні, так і в натуральних одиницях виміру; визначення оборотності товарів; вивчення причин прискорення або уповільнення оборотності товарів як в цілому по підприємству, так і в розрізі окремих товарних груп; вивчення залишків товарів на складах та у торговій мережі; дослідження обґрунтованості встановлених нормативів залишків товарів; прогнозування товарообороту в наступному звітному періоді та інші. Найбільше значення для управління має оперативний аналіз стану товарних запасів, змін в їх обсязі і структурі, відповідності попиту покупців, процесу поповнення запасів. Аналіз змін в обсязі і структурі товарних запасів має вагомe значення для розрахунку оборотності товарів, оскільки швидкість обертання товарів у днях формується під впливом двох комплексних факторів: зміни структури товарообороту і оборотності товарних груп.

#### **Список використаних джерел:**

1. Гринів Б.В. Економічний аналіз торговельної діяльності: Навчальний посібник Київ «Центр учбової літератури», 2011. - 392 с.
2. Чайка І.В., Плюта М.А. Підвищення обсягу товарообороту як показник ефективності діяльності підприємства//Руснаука [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/35\\_NOBG\\_2013/Economics/10\\_152216.doc.htm](http://www.rusnauka.com/35_NOBG_2013/Economics/10_152216.doc.htm)
3. Чаплінська А.А., Уграк М.І. Значення аналізу у системі управління товарами підприємств роздрібною торгівлі / А.А. Чаплінська, М.І. Уграк // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 2. - с. 331 – 334

## ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Криворот О. Г., старший викладач, Ніконова А. О., студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

В умовах ринкової економіки діяльність суб'єктів господарювання-юридичних осіб спрямована насамперед на отримання позитивного фінансового результату (прибутку) як джерела формування фінансових ресурсів та основи їх сталого розвитку. Отримання суб'єктами господарювання негативного фінансового результату (збитку) свідчить, зокрема, про прорахунки управлінського персоналу в прийнятті рішень щодо забезпечення ефективної діяльності підприємства. У будь-якому випадку необхідно здійснювати всебічний аналіз прибутку (збитку) з метою врахування його результатів при розробці подальших завдань управління і прогнозування діяльності підприємства.

Відповідні управлінські рішення повинні ґрунтуватися на достовірній інформаційній базі (насамперед, даних бухгалтерського обліку), на точних розрахунках, глибокому та ефективному аналізу фінансових результатів.

У науковій літературі питання якості інформаційного забезпечення аналізу фінансових результатів досліджували Кіндрацька Л., Білик М., Івахненко В., Мец В., Мних Є., Тарасенко Н., Шерет А., Савицька Г. та інші науковці.

Але, не зважаючи на значну кількість наукових досліджень щодо якості інформаційного забезпечення аналізу фінансових результатів підприємств, проблема залишається не вирішеною остаточно. Певною мірою це пов'язано із застосуванням основних форм фінансової звітності як основи відповідного аналізу, які досить суттєво змінилися, починаючи з 2013 р.

Насамперед зазначимо, що аналіз фінансових результатів є складовою частиною аналізу фінансової діяльності будь-якого підприємства. Щоб забезпечити якісний та всебічний аналіз фінансових результатів треба провести: структурно-динамічний аналіз фінансових результатів за видами діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна); факторний аналіз валового прибутку (збитку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); структурно-динамічний аналіз доходів; структурно - динамічний аналіз витрат. Треба оцінити: коефіцієнти росту доходів, витрат, активів, зобов'язань, власного капіталу в динаміці; проаналізувати показники рентабельності.

До інформації бухгалтерського обліку, як основного джерела такого аналізу, пред'являються вимоги щодо своєчасності, достовірності, повноти і доречності.

Важливе значення при цьому має автоматизація обліку, яка створює міцну технічну базу для розвитку аналітичних досліджень.

У цьому зв'язку відмітимо, що саме розвиток автоматизованих систем управління, почавшись з автоматизації облікових задач, призвів до виникнення поняття «інформаційне забезпечення» аналізу.

Інформаційною основою проведення аналізу фінансових результатів слугують насамперед дані Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), а також дані Приміток до фінансової звітності за формою № 5.

Форма Звіту про фінансові результати регламентована Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Звіт подається у складі квартальної і річної фінансової звітності.

Розглянемо структуру форми Звіту, яка застосовується з 2013 р. та його інформаційні можливості.

### Структура Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

№ розділу	Назва розділу Звіту	Призначення розділу, основна інформація	Інформація для аналізу
I	Фінансові результати	Визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду (доходи, витрати, фінансовий результат)	Надає змогу провести: ► структурно-динамічний аналіз доходів, витрат,

			фінансових результатів; ► факторний аналіз прибутку (збитку); ► розрахунок різних коефіцієнтів для аналізу діяльності. Дає можливість оцінити як результати основної, так і іншої діяльності підприємства
II	Сукупний дохід	Визначення сукупного доходу звітного періоду (дооцінка (уцінка) необоротних активів, фінансових інструментів, накопичені курсові різниці тощо)	Надає змогу провести аналіз сукупних доходів та їх впливу на фінансовий результат діяльності підприємства
III	Елементи операційних витрат	Відображення операційних витрат підприємства за звітний період в розрізі економічних елементів (матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати)	Надає інформацію для аналізу структури витрат за економічно однорідними елементами
IV	Розрахунок показників прибутковості акцій	Інформація про прибуток і дивіденди, які припадають на одну акцію	Аналіз показника “прибуток на акцію” акціонерних товариств для прийняття рішень про інвестиції

Зазначений звіт є однією з найбільш інформативних форм фінансової звітності, оскільки надає інформацію про динаміку прибутку підприємства; слугує базою, на основі якої будуються прогнози майбутньої діяльності підприємства.

Крім Звіту, як було вже зазначено для аналізу фінансових результатів використовується інформація річної звітної форми № 5 «Примітки до фінансової звітності».

Так, у Примітках у розділі V «Доходи і витрати», зокрема, розкривається деталізована інформація про складові інших операційних доходів і витрат, доходи і витрати від участі в капіталі, інші фінансові доходи і витрати, інші доходи і витрати.

Структура розділу V «Доходи і витрати» форми №5

Показник	Аналіз
<b>А. Інші операційні доходи і витрати</b>	Аналіз доходів і витрат операційної діяльності
Операційна оренда активів	
Операційна курсова різниця	
Реалізація інших оборотних активів	
Штрафи, пені, неустойки	
Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	
Інші операційні доходи і витрати	
у тому числі відрахування до резерву сумнівних боргів	Продовження таблиці
<b>Б. Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в:</b>	Аналіз доходів і витрат фінансової
Асоційовані підприємства	
Дочірні підприємства	
Спільну діяльність	
<b>В. Інші фінансові доходи і витрати</b>	Аналіз доходів і витрат фінансової
Дивіденди	

Проценти	діяльності
Фінансова оренда активів	
Інші фінансові доходи і витрати	
<b>Г. Інші доходи і витрати</b>	Аналіз доходів і витрат фінансової діяльності
Реалізація фінансових інвестицій	
Реалізація необоротних активів	
Реалізація майнових комплексів	
Не операційна курсова різниця	
Безоплатно одержані активи	
Списання необоротних активів	
Інші доходи і витрати	

Звичайно, при аналізі фінансових результатів використовується і інша інформація, зокрема, більш аналітична, поглиблена інформація, яка надається в облікових регістрах бухгалтерського обліку щодо доходів і витрат, дані бухгалтерського Балансу (Звіту про фінансовий стан), де міститься інформація про нерозподілений прибуток (непокритий збиток) підприємства на звітну дату. Також для аналізу використовуються планові показники доходів, витрат і фінансових результатів.

Таким чином, сучасний підхід до аналізу фінансових результатів підприємства ґрунтується, безсумнівно, на якості інформаційного забезпечення, від якої, в свою чергу, залежить прийняття ефективних управлінських рішень.

## ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ БІЗНЕСУ

Якубич Е. В., магістр

*Львівський торговельно-економічний університет*

Комплексним критерієм сталого розвитку підприємства є його вартість, оскільки вона відображає сукупну характеристику фінансових показників діяльності підприємства. Вартісна оцінка підприємства повинна стати важливим інструментом управління власністю.

У працях вчених за останні роки багато уваги приділяється питанню оцінки вартості бізнесу. Основи теорії оцінки вартості підприємств поклали наукові праці минулого століття, які давали перші визначення основних положень визначення вартості бізнесу.

Серед авторів, що розглядали питання оцінки вартості підприємства, такі науковці: Н. А. Абулаєв, М. І. Бондар, С. В. Валдайцев, П. Л. Віленський, В. Н. Гавва, А. Г. Грязнова, С. Ф. Голов, І. А. Єгерев, Ю. В. Козирь, Т. Коллер, Т. Коупленд, П. В. Круш, В. Н. Лівшиц, О. Г. Мендрул, С. А. Мордашев, С. В. Поліщук, Є. В. Калюга, М. В. Корягін, П. О. Куцик, М. А. Федотова та ін.

Оцінка вартості підприємства, його майна відноситься до найскладніших питань управління підприємства. Правильна оцінка дозволить вірно спрогнозувати оподаткування, розрахувати співвідношення внесків акціонерів або компенсаційні виплати при виході власника зі складу співзасновників. Питання правильного визначення вартості підприємства може стати вирішальним у процесі управління підприємством.

Складність оцінки вартості підприємства пов'язана з неоднозначністю позицій фахівців з питань методології визначення ринкової вартості об'єкту дослідження, а також з тією обставиною, що структура завдань, які покликана вирішити оцінка, багатообразна і неоднорідна.

Вартість бізнесу – це вартість діючого підприємства або вартість 100% корпоративних прав у діловому підприємстві. Оцінка майна, майнових прав – це процес визначення їх вартості на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами.

Необхідність оцінки вартості підприємства виникає у таких випадках: у ході прийняття рішень про доцільність інвестування коштів у підприємство; у ході реорганізації підприємства; у разі банкрутства та ліквідації підприємства; у разі продажу підприємства як цілісного майнового комплексу; у разі застави майна та при визначенні кредитоспроможності підприємства; у процесі санаційного аудиту при визначенні санаційної спроможності; під час приватизації державних підприємств; під час визначення бази оподаткування; при прийнятті рішень щодо додаткової емісії акцій; при оптимізації вартісної структури майнового комплексу підприємства та при формуванні статутного капіталу. Отже, метою оцінки вартості підприємства є визначення бази для складання передавального чи розподільного балансу, для встановлення пропорцій обміну корпоративних прав у тому числі при здійсненні операцій поглинання і приєднання, визначення вартості ліквідаційної маси, визначення реальної ціни продажу майна, визначення реальної вартості кредитного забезпечення, розрахунок ефективності санації, визначення початкової ціни продажу об'єкта приватизації.

При дослідженні організаційних аспектів питання оцінки вартості підприємства можна виділити такі етапи організації проведення такої оцінки:

- 1) постановка завдання на проведення оцінки вартості підприємства;
- 2) збір і детальний аналіз інформації про оцінюване підприємство;
- 3) аналіз галузі, в якій функціонує підприємство;
- 4) аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства за даними фінансової звітності та управлінського обліку;
- 5) вибір підходів і методів оцінки;
- 6) розрахунок оцінки вартості підприємства;
- 7) оформлення звіту про оцінку вартості підприємства.

У процесі оцінки вартості підприємств використовується значна кількість методів і способів такої оцінки. Окремі методи мають ряд модифікацій та різновидів, що створює додаткові складності при їх ідентифікації та використанні. Дослідження свідчать, що найбільшого поширення дістали три методичні підходи до оцінки вартості підприємства:

- 1) дохідний – заснований на оцінці потоку майбутніх доходів підприємства та ґрунтується на визначенні теперішньої вартості очікуваних вигод від володіння корпоративними правами підприємства;
- 2) майновий (витратний) – вартість підприємства розраховується як сума вартостей усіх активів, що складають цілісний майновий комплекс, за мінусом зобов'язань (основним джерелом інформації за даного підходу є баланс підприємства);
- 3) ринковий підхід – передбачає розрахунок вартості підприємства на основі результатів його зіставлення з іншими бізнес-аналогами. Основними джерелами інформації при даному підході є фондові біржі та позабіржові торговельні системи, на яких мають обіг права власності на подібний бізнес .

Проблематика використання зазначених методів оцінки в рамках ринкового підходу зумовлена тим, що в Україні реальні ціни купівлі-продажу підприємств в офіційній статистиці відображаються досить рідко, а фондовий ринок є недостатньо розвинутий.

У процесі використання цих підходів розрізняють окремі методи оцінки (рис. 1).

Таким чином, підприємства у сучасних умовах не тільки здійснюють виробничий процес, що спрямований на створення нової вартості, але й самі представляють певну вартість та є об'єктами купівлі-продажу, що обумовлює необхідність визначення їх ринкової вартості (вартості їхнього бізнесу). При цьому, збільшення вартості бізнесу – один з найважливіших критеріїв сучасного ефективного управління.

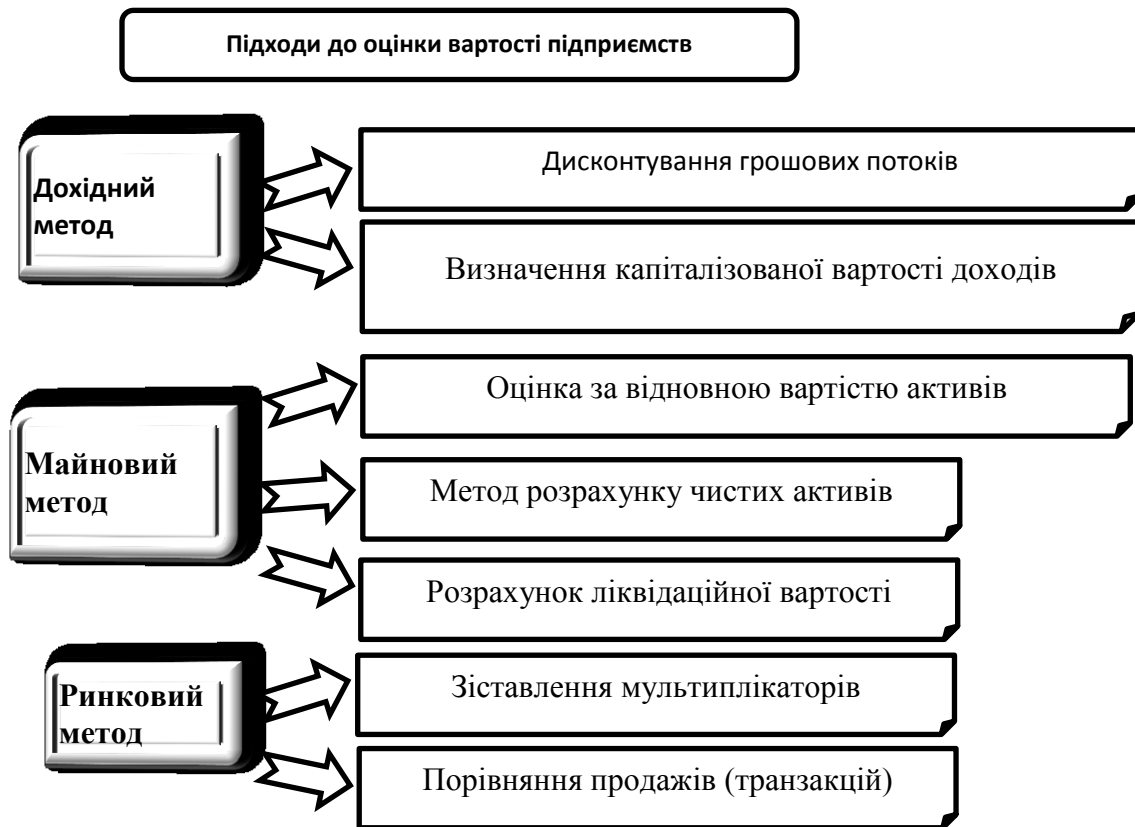


Рис. 1. Методичні підходи до оцінювання вартості підприємства (сформовано автором)

## МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ АНАЛІЗУ НАЯВНОСТІ І ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

О.Г. Макарчук, к. е. н, доцент; К.В. Новосядлова, студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Діяльність кожного підприємства передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил, головним елементом матеріально-технічної бази є основні засоби. Їх склад і структура визначають вид діяльності та виробничу потужність підприємства, а стан та ефективне використання прямо пропорційно впливають на кінцеві результати його господарської діяльності.

В сільському господарстві порівняно з іншими галузями національної економіки значно більше об'єктів наявності, формування та експлуатації основних засобів. Це обумовлює необхідність використання відповідних методичних підходів до аналізу їх наявності, відтворення та раціонального використання [2].

Наявність, кількісні та якісні зміни основних засобів характеризують за допомогою натуральних і вартісних показників. Натуральні показники використовують при аналізі наявності та рівня забезпеченості агроформувань окремими видами основних засобів, їх технічного стану та функціональної придатності. Вартісні показники дають змогу визначити загальний обсяг основних засобів, їх структуру, динаміку та відтворення. При аналізі наявності та руху основних засобів особливу увагу приділяють їх оцінці та забезпеченню порівнянності у часі. Оскільки основні засоби використовують тривалий період, то одночасно функціонують засоби, введені в дію у різні періоди при неоднакових умовах і з



різною оцінкою. Крім того, в процесі використання основні засоби зношуються фізично і втрачають частину своєї вартості [1].

В активі балансу сільськогосподарських підприємств основні засоби обліковують за повною первісною вартістю. В зв'язку з цим однакові основні засоби, але придбані (збудовані) у різний період мають неоднакову оцінку. Це пояснюється зміною цін на засоби виробництва, енергоносії, сировину, будівельні матеріали, підвищенням заробітної плати у будівництві тощо. Для встановлення єдиної оцінки основних засобів періодично проводять їх переоцінку, під якою розуміють зміну вартості основних засобів з метою приведення їх у відповідність з сучасними умовами відтворення.

Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку. За результатами року складається фінансова та статистична звітність. Інформацію про необоротні активи містять Баланс (Звіт про фінансовий стан), Примітки до фінансової звітності (форма № 5), форми № 11-03, 1-амортизація [2].

У практиці аналітичної роботи основні засоби сільськогосподарських підприємств класифікують за функціональним призначенням, видами економічної діяльності, натурально-речовому складу, використанням та належністю. Матеріали бухгалтерського обліку та статистичної звітності дають змогу аналізувати структуру основних засобів. Структура основних засобів – це питома вага (як правило виражена у відсотках) окремих їх груп у загальній вартості. Вона може бути визначена за ознаками функціонального призначення, власності та використання. За характером участі у виробничому процесі основні засоби сільськогосподарських підприємств поділяють на три групи: 1) виробничі основні засоби сільськогосподарського призначення; 2) виробничі основні засоби несільськогосподарського призначення; 3) невиробничі основні засоби [5].

Аналіз структури основних засобів агроформувань за функціональним призначенням здійснюють в динаміці, оцінюючи структурні зрушення, що відбулися за останні роки. Аналіз структури основних засобів у галузевому розмірі має важливе практичне значення для галузевого управління і здійснюється за даними первинного обліку.

Аналіз структури основних виробничих засобів за натурально-речовим складом і видами економічної діяльності необхідно здійснювати з урахуванням виробничого напрямку, спеціалізації і рівня концентрації виробництва. Істотне значення в аналізі структури основних засобів має їх розподіл на власні та орендовані. До орендованих основних засобів відносять засоби взяті у тимчасове користування у фізичних чи юридичних осіб за відповідну орендну плату. При цьому об'єкти оренди (земля, майно, техніка) передані за договором оперативної оренди, обліковуються на балансі орендодавця та на позабалансовому рахунку орендаря. При фінансовій оренді об'єкти оренди знаходяться на балансі орендаря, що є мотивом до їх повного збереження й ефективного використання [4].

Відтворення основних засобів сільського господарства є важливою складовою частиною відтворення продуктивних сил суспільства і необхідною умовою економічного зростання. Розрізняють просте і розширене відтворення. Просте відтворення основних засобів здійснюється у тому самому обсязі, коли відбувається заміна окремих зношених частин основних засобів або заміна старого устаткування на аналогічне, тобто тоді, коли постійно відновлюється попередня виробнича потужність. Розширене відтворення передбачає кількісне та якісне збільшення діючих основних засобів або придбання нових основних засобів, які забезпечують вищий рівень продуктивності устаткування.

Для аналізу відтворення основних засобів використовують такі показники: динаміки; оновлення; термін оновлення основних засобів; вибуття; 5) зносу; 6) збереження. Оскільки останній показник характеризує частку незношеної частини основних засобів, то його можна розрахувати і як різницю між 1 (100 %) і показником зносу основних засобів. Наведені показники відтворення основних засобів можуть бути проаналізовані як в цілому, так і в розрізі окремих їх груп [3].

Отже, обов'язковою ресурсною складовою виробничого потенціалу, як відомо, є засоби праці, недостатня забезпеченість якими та їх незадовільний технічний стан суттєво

впливають на конкурентоспроможність товарів та послуг, що виробляються. Саме тому одним із важливих напрямків економічного аналізу є аналіз основних засобів підприємства, головним завданням якого є оцінка наявності та відтворення засобів праці та виявлення резервів підвищення ефективності їх використання.

#### **Список використаних джерел:**

1. Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. — Вид. 2-ге, перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 556 с.
2. Михайлов А.М. Оновлення основних засобів у сільськогосподарських підприємствах на основі впровадження технологічної політики // Вісн. ХНАУ. — 2009. — № 6. — С.159-166.
3. Підлісецький Г.М., Могилова М.М. Напрями наукових досліджень проблем відтворення та ринку основних засобів сільського господарства // Економіка АПК. — 2011. — № 7. — С. 76-79.
4. Шарко І.О. Оцінка ефективності використання ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств методом аналізу оболонки даних // Вісн. ХНАУ. — 2010. — № 8. — С. 265-272.
5. Шебанін В. Стан та напрями оновлення та розвитку матеріально-технічної бази сільського господарства в Україні / В. Шебанін //Економіка АПК. — 2002. - №8. — С.16-23.

## **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДО ПРОГНОЗУВАННЯ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Танклевська Н.С., д.е.н., професор; Ковальова А.О., аспірант  
*ДВНЗ "Херсонський державний аграрний університет", м. Херсон*

Ефективність діяльності, стабільні темпи розвитку та утримання позиції на конкурентному рівні в сучасних ринкових умовах значною мірою залежить від якості розробки та реалізації прогнозування фінансового забезпечення на сільськогосподарських підприємствах. За умов ринкової економіки, самостійності підприємств, їхньої відповідальності за результати діяльності виникає об'єктивна необхідність визначення тенденцій розвитку фінансового стану та перспективних фінансових можливостей підприємства з урахуванням внутрішніх і зовнішніх факторів середовища. Саме тому для вирішення таких питань актуальним є розробка прогнозу фінансового забезпечення.

Під прогнозом розуміється науково обґрунтоване судження про можливі зміни об'єкта в майбутньому, про альтернативні шляхи і терміни їх здійснення. Процес розроблення прогнозів називається прогнозуванням, яке є важливою з'єднуючою ланкою між теорією та практикою у всіх галузях життя суспільства [1, с. 314].

Прогнозування полягає у вивченні можливого фінансового стану на перспективу та передбачає розробку альтернативних фінансових показників та параметрів, використання яких відповідно до тенденцій зміни ситуації на ринку дає змогу визначити один із варіантів розвитку фінансового стану сільськогосподарського підприємства. Як результат є розробка трьох основних документів: прогноз звіту про фінансові результати (показує обсяг прибутку, який буде одержано в наступному періоді); прогноз руху грошових коштів (дає можливість визначити джерела капіталу й оцінити його використання в наступному періоді); прогноз балансу активів та пасивів підприємства. Прогноз балансу підприємства входить до складу директивного фінансового планування. Баланс підприємства – це зведена таблиця, що в ній відображено джерела капіталу (пасив) і його розміщення (актив). Баланс активів і пасивів

необхідний для того, щоб оцінити, в які види активів спрямовуються грошові кошти і за рахунок яких джерел (пасивів) передбачається створення активів. Структура балансу, що прогнозується (як правило, на плановий трирічний період) відповідає загальнозживаній структурі балансу підприємства, оскільки за вихідний береться бухгалтерський баланс підприємства на останню дату.

Після складання прогнозу руху грошових коштів розробляється стратегія фінансового забезпечення.

Успіх фінансової стратегії підприємства гарантується, коли фінансові стратегічні цілі відповідають реальним економічним та фінансовим можливостям підприємства, коли чітко централізовано фінансове керівництво, а методи його є гнучкими та адекватними змінам фінансово-економічної ситуації.

Будь-який прогноз фінансових вимог повинен включати визначення: розміру необхідних грошових фондів протягом даного періоду; частини цих фондів, які будуть утворені з внутрішніх джерел протягом аналогічного періоду; потреби у зовнішніх джерелах фінансування, за мінусом утворених фондів від необхідних.

Для оцінки потреб у зовнішніх джерелах фінансування пропонується використовувати метод проєктованого фінансового звіту. При цьому проєктуються потреби в активах на поточний період, потім зобов'язання (пасиви) та власний капітал, що будуть утворені за нормальних умов функціонування. Після цього віднімаються спроєктовані пасиви і капітал від необхідних активів для визначення додатково необхідних фондів (ДНФ). У цій процедурі необхідно дотримуватися таких етапів:

- прогноз звіту про прибуток;
- прогнозування балансу;
- утворення додатково необхідних фондів.

Прогнозування фінансових звітів включає в себе як дослідження минулих тенденцій, так і передбачення майбутнього розміру виручки, витрат, інших доходів і витрат. Тенденції можуть бути виявлені за використання різних методів аналізу від простого дослідження характерних рис, які наглядно розрізняють до застосування різноманітних статистичних методів з метою побудови тренду для використання його як бази для висновків про майбутній стан підприємства. Прогнозування фінансового стану підприємства доводиться здійснювати з врахуванням минулого досвіду, щоб забезпечити підприємців реальними прогнозами, які в нашій країні через нестабільність політичної та економічної системи можуть бути короткостроковими.

Термін "фінансування" характеризує всі заходи, спрямовані на покриття потреби підприємства в капіталі, які включають мобілізацію фінансових ресурсів (грошових коштів, їх еквівалентів та майнових активів, їх повернення, а також відносини між підприємством та капіталодавцями, які з цього випливають (платіжні відносини, контроль та забезпечення).

Зміст поняття "фінансове забезпечення діяльності підприємства" у широкому розумінні узагальнює сукупність заходів та умов, що сприяють сталому розвитку підприємства шляхом покриття витрат підприємства фінансовими ресурсами залежно від розміру виробництва та фінансового становища. Разом з тим, в більш вузькому розумінні, фінансове забезпечення – це сукупність конкретних форм та методів залучення та використання ресурсів.

О.Г. Біла дають визначення поняттю "фінансове забезпечення – формування цільових грошових фондів суб'єктами господарювання у розмірі, передбачуваному планом економічного і соціального розвитку. Іншими словами, це ресурснобалансоване покриття потреб розширеного відтворення підприємств, організацій, установ за рахунок власних і/або залучених коштів, яке досягається шляхом економічного обґрунтованого фінансового планування. Фінансове забезпечення може здійснюватись у таких формах, як самоокупність і самофінансування, кредитування, бюджетне фінансування, оренда (лізинг) та інвестування" [2, с.86].

В умовах ринкових відносин виникає необхідність визначення тенденцій фінансового стану сільськогосподарського підприємства, а також свідомого науково обґрунтованого

перспективного передбачення напрямів розвитку виробництва, орієнтації у фінансових можливостях та перспективах досягнення поставлених цілей при мінливих умовах зовнішнього середовища. Ефективним інструментом успішного ведення господарської діяльності є розробка фінансової стратегії. Фінансова стратегія повинна бути орієнтована на фінансову стабільність, збереження та приріст капіталу, отримання доходу та визначає найкращу спрямованість фінансової діяльності, націлює на економію всіх видів витрат, на мобілізацію капіталу для підтримки виробничих, дослідницьких, маркетингових та інших стратегій, на максимальне підвищення вартості підприємства [3, с.42].

Такі науковці, як Немцов В.Д., Довгань Л.Є. зазначають, що стратегія фінансового забезпечення є основою для вибору альтернативи, яка зумовлює природу та напрями організації фінансових відносин як поза межами, так і всередині підприємства [4, с.528].

У цілому фінансова стратегія являє собою особливий вид практичної діяльності людей – фінансової роботи, яка полягає у розробці стратегічних фінансових рішень (у формі прогнозів, проектів, програм і планів), що передбачають висування таких цілей і стратегій фінансової діяльності підприємства, реалізація яких забезпечує їх ефективне функціонування у довгостроковій перспективі, швидку адаптацію до мінливих умов зовнішнього середовища.

При цьому, Танклевська Н.С. відзначає, що фінансова стратегія – довготривалий курс фінансової політики, розрахований на перспективу, який передбачає вирішення великомасштабних завдань, визначених економічною і соціальною стратегією [5, с.27].

Процес формування фінансової стратегії підприємства включає наступні основні етапи: визначення періоду реалізації стратегії; аналіз факторів зовнішнього фінансового середовища підприємства; формування стратегічної мети фінансової діяльності; розроблення фінансової політики підприємства; розроблення системи заходів по забезпеченню реалізації фінансової стратегії; оцінка розробленої фінансової стратегії.

Важливим моментом при розробленні фінансової стратегії підприємства є визначення періоду її реалізації. Тривалість цього періоду залежить в першу чергу від тривалості періоду формування загальної стратегії розвитку підприємства. Крім того, на нього діють такі фактори: динаміка макроекономічних процесів, зміни, що відбуваються на фінансовому ринку, галузева приналежність і специфіка виробничої діяльності підприємства. В процесі формування фінансової стратегії велика увага приділяється аналізу факторів зовнішнього середовища, вивченню економіко-правових умов фінансової діяльності підприємства та врахуванню факторів ризику.

Формування стратегічної мети фінансової діяльності підприємства є наступним етапом стратегічного планування, головним завданням якого є максимізація ринкової вартості підприємства.

На нашу думку, фінансова стратегія це більш ширше поняття, яке означає довгостроковий план дій щодо організації та ведення успішної фінансової діяльності. Фінансова стратегія є складовою загальної стратегії підприємства. Стратегія фінансового забезпечення сільськогосподарського підприємства – це процес, який включає пошук джерел, залучення, мобілізація та акумуляція коштів із усіх можливих джерел фінансування, та розробка заходів використання наявних ресурсів для ефективного функціонування підприємства та є основою створення фінансового потенціалу сільськогосподарського підприємства.

Отже, розглядаючи систему фінансового забезпечення, як багаторівневу, слід відзначити, що дана система включає в себе фінансові методи, фінансові інструменти та фінансові важелі. Фінансування аграрних підприємств передбачає формування та використання фінансових ресурсів на основі оптимізації співвідношення всіх елементів системи. Фінансове забезпечення є складною системою фінансового управління і являє собою здатність підприємства досягти поставлені перед ним цілі за допомогою ефективного використання наявних фінансових ресурсів. Сільське господарство є ризиковим для ведення успішної діяльності, і тому найбільше потребує фінансової підтримки. Розвиток виробництва та стабільність залучення фінансових ресурсів на аграрних підприємствах потребує пільгового кредитування товаровиробників та створення умов для залучення коштів

комерційних банків, удосконалення механізму здешевлення відсоткових ставок з користування кредитами, державної підтримки підприємств агропромислового комплексу через дотації, вдосконалення системи страхування.

#### **Список використаних джерел:**

1. Непочатенко О.О. Фінансовий менеджмент : підручн./ Непочатенко О.О., Бечко П.К., Гузар Б.С. та ін. – К. : "Центр учбової літератури", 2013. – 314 с.
2. Біла О.Г. Фінанси : навч. посіб. / О.Г. Біла, І.Р. Чуй. – Львів : "Магнолія 2006", 2012. – 86с.
3. Довбня С.Б. Стратегія підприємства : навч. посібник / М.М. С.Б. Довбня, А.О. Найдовська, М.М. Хитько, – Дніпропетровськ: НМетаАУ, 2011. – частина 1. - 42 с.
4. Немцов В.Д. Стратегічний менеджмент : навч. посібник / В.Д. Немцов, Л.Є. Довгань. – К.: УВПК, 2001. – 528 с.
5. Танклевська Н.С. Фінансова політика сталого розвитку аграрних підприємств України: теорія, методологія, практика: [монографія] / Н.С. Танклевська. – Херсон: Айлант, 2010.- 27 с.

### **ОЦІНКА ТЕНДЕНЦІЙ ТА ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ ЛЛЯНОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ**

Чухліб А. В., к.е.н., доцент, Войтенко М. А., студентка;  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України,  
м. Київ*

Льон - довгунець - традиційна технічна культура західних і північних областей України. З льону отримують два види продукції – волокно та насіння. Льоноволокно – єдине джерело натурального волокна в Україні, що характеризується високими технологічними та природними гігієнічними властивостями, завдяки чому має широкий спектр застосування.

Насіння льону містить 35 – 40 % олії, в якій сконцентровано до 60 % поліненасичених жирних кислот Омега – 3, та близько 25% білкових речовин.

Продукти первинної переробки льонопродукції є сировиною для виготовлення високоякісного паперу, меблів, будівельних плит, геотекстилю для зміцнення берегів водойм, схилів.

До 1993 року валове виробництво льоноволокна в Україні становило 13-14 % від світового. Україна займала друге місце за посівами льону - довгунця серед країн Європи і Азії ( 16-17 %); експортувала 60% льоноволокна, з них 20% - до країн Західної Європи, 40% - в країни ближнього зарубіжжя [2].

У 1995 році відбувся різкий спад виробництва льонопродукції (табл. 1). На сьогоднішній день виробництво продукції льонарства в Україні практично зведено нанівець.

Оскільки спад виробництва продукції льонарства триває, актуальним є дослідження причин зменшення обсягів її виробництва, оцінка тенденцій та перспектив розвитку лляного комплексу України.

Дослідженню теоретико-методичних питань та практичних аспектів розвитку лляного комплексу України присвячені праці вітчизняних вчених і практиків: П.А. Голобородька, І.П. Карпця, В.Б. Ковальова, Н.І. Кравчук, Ю.Я. Лузана, А.С. Малиновського, В.А. Москаленка, Ю.М. Сафонова, А.Ф. Скорченка, Л.А. Чурсиної, М.К.Циганка, А.М. Шпичака та інших учених.

Головною метою статті є оцінка тенденцій розвитку льонарства в Україні, аналіз динаміки обсягів виробництва льоноволокна, визначення факторів збільшення виробництва льонопродукції та поліпшення її якості.

Збитковість виробництва льнопродукції призвела до стрімкого скорочення посівних площ під льон-довгунець та зменшення обсягів виробництва льноволокна. Так, посівна площа під льон-довгунець в 2015 році порівняно з 2005 роком зменшилась на 92%, в порівнянні з 1995 роком – майже в 49 разів, що вплинуло на різке зменшення виробництва і реалізації льнопродукції. Валовий збір льноволокна в 2015 році порівняно з 2005 роком зменшився в 10,6 разів, у порівнянні з 1995 роком – в 40,2 разів. Як наслідок, відсутність продукції льонарства вплинула на самоліквідацію підприємств первинної переробки льноосировини.

Для аналізу динамічного ряду виробництва льноволокна, необхідним є визначення тренду ряду, що дозволить здійснити прогнозування обсягів його виробництва та обґрунтування концепції розвитку льонарства.

Найбільш ефективним способом виявлення основної тенденції виробництва льноволокна є аналітичне вирівнювання [3, с.262]. При цьому рівні динамічного ряду розглядаються як функція часу  $y_i=f(t)$ , а вирівнювання зводиться до знаходження такого виду функції, ординати точок якої були б найбільш близькі до значень фактичного ряду.

Вирівнювання ряду динаміки за прямою використовують у випадках, коли рівні динамічного ряду змінюються в арифметичній прогресії або близькі до неї. Рівняння прямої має вигляд:

$$y_t = a_0 + a_1 t$$

де  $y_t$  - розрахункові показники ряду динаміки;  $a_0$ - вирівняний рівень ряду;  $a_1$ - середні щорічні зміни досліджуваного явища;  $t$ - час.

#### 1. Динаміка виробництва льноволокна в Україні

Рік	Посівна площа, тис. га	Урожайність льноволокна, ц/га	Валовий збір льноволокна, тис. т
1990	172,5	6,4	108,1
1995	97,8	5,0	48,2
2000	23,4	4,2	8,3
2005	25,5	5,4	12,7
2006	14,2	5,1	5,3
2007	12,9	3,3	3,8
2008	6,8	5,1	3,0
2009	2,4	6,5	1,2
2010	1,3	4,0	0,4
2011	1,7	5,9	0,8
2012	2,2	8,6	1,8
2013	1,6	7,3	1,1
2014	1,5	6,3	0,9
2015	2,0	8,9	1,2

Параметри функції  $a_0$  і  $a_1$  визначають способом найменших квадратів. Згідно з умовою мінімізації суми квадратів відхилень фактичних рівнів ряду від теоретичних, параметри трендового рівняння визначаються розв'язанням системи нормальних рівнянь:

$$\begin{cases} na_0 + a_1 \sum t = \sum y \\ a_0 \sum t + a_1 \sum t^2 = \sum yt. \end{cases}$$

З метою спрощення розрахунків, приймаємо  $\sum t=0$ . Тоді система матиме вигляд:

$$\begin{cases} na_0 = \sum y \\ a_1 \sum t^2 = \sum yt. \end{cases}$$

Звідки  $a_0 = \sum y/n$ ,  $a_1 = \sum yt / \sum t^2$ .

За розрахунковими даними табл. 2, параметри рівняння лінійного тренду становлять:

$$a_0 = 1,58 \text{ тис. т.}$$

$$a_1 = -0,26 \text{ тис. т.}$$

Рівняння лінійного тренду набуде вигляду (рис.1):

$$y_t = 1,58 - 0,26t$$

Коефіцієнт регресії в рівнянні тренду  $a_1 = -0,26$  показує, що виробництво льоноволокна щороку зменшується, в середньому, на 0,26 тис.т. Значення  $a_0 = 1,58$  відповідає теоретичному обсягу виробництва льоноволокна 2011 року, для якого було взято 0 за номер року.

Рівняння лінійного тренду можна використати для прогнозування обсягів виробництва льоноволокна на найближчі роки. Це дозволить приймати своєчасні управлінські рішення, спрямовані на вирішення проблеми щодо збільшення обсягів виробництва льонопродукції та поліпшення її якості.

За рівнянням тренду екстраполяційний рівень виробництва льоноволокна на 2016 рік становить:

$$Y_{2016} = 0,28 \text{ тис.т.}$$

## 2. Розрахункові дані для аналітичного вирівнювання за прямою валового виробництва льоноволокна в Україні

Рік	Валовий збір льоноволокна, тис. т	t	t <sup>2</sup>	yt	y <sub>t</sub>
2007	3,8	-4	16	-15,2	2,62
2008	3,0	-3	9	-9,0	2,36
2009	1,2	-2	4	-2,4	2,10
2010	0,4	-1	1	-0,4	1,84
2011	0,8	0	0	0,0	1,58
2012	1,8	1	1	1,8	1,32
2013	1,1	2	4	2,2	1,06
2014	0,9	3	9	2,7	0,80
2015	1,2	4	16	4,8	0,54
Σ	14,2	0	60	-15,5	14,2

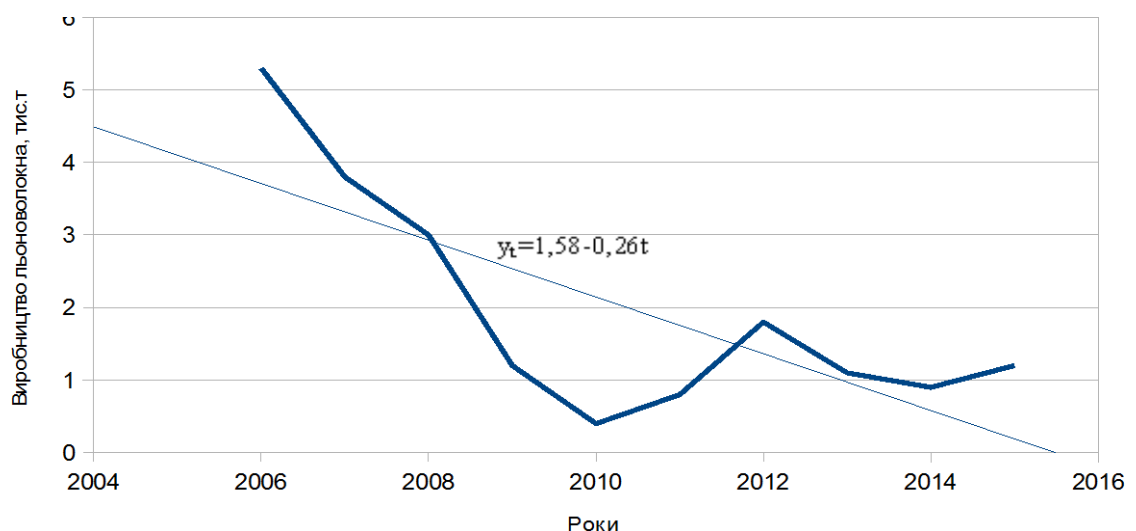


Рис. 1. Динаміка виробництва льоноволокна в Україні

Для відродження лляного комплексу України необхідним є впровадження обґрунтованої комплексної державної системи заходів, що сприятиме мотивації товаровиробників у виробництві конкурентоспроможної льнопродукції і формуванні її експортного потенціалу.

#### **Список використаних джерел:**

1. Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Проблеми і перспективи розвитку галузі льонарства та коноплярства: Інформаційні матеріали до Міжнародної наук. – практ. конф., 10-12 лютого 2009р. м.Глухів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www/minagro.gov.ua/page/76254>
3. Ткач Є.І. Загальна теорія статистики: підручник [для студ. вищ. навч. закл.]/ Ткач Є.І., Сторожук В.П. - [3-тє вид.] - К.: Центр учбової літератури, 2009. – 442 с.

### **МОДЕЛЮВАННЯ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ПОКАЗНИКІВ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР**

Чухліб А. В., к.е.н., доцент, Калініченко К. О., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Зернове виробництво – стратегічна галузь економіки України, що визначає основу економічної безпеки країни. Виробництво зернових культур традиційно займає лідируючі позиції в структурі всієї продукції рослинництва та загалом усього сільськогосподарського виробництва в Україні.

На українському ринку зерна спостерігається незначне зниження обсягів виробництва зернових культур. У 2015 році в Україні зібрано 59,96 млн. т зернових і зернобобових, що на 6,1% менше, ніж в 2014 році (без урахування тимчасово окупованого Росією Криму та зони АТО). Зокрема, урожай пшениці в 2015 році збільшився на 9,9% і становив 26,5 млн. т, ячменю – зменшився на 8,5%, до 8,3 млн. т, кукурудзи – знизився на 18,5% і склав 23,2 млн. т [1].

Ефективний розвиток зернової галузі спрямований на збільшення врожаю високоякісного конкурентоспроможного зерна завдяки підвищенню врожайності зернових культур шляхом впровадження сучасних сортів і гібридів, впровадження інтенсивних ресурсозберігаючих технологій виробництва, зберігання і переробки зерна. Дослідження та практичне використання взаємозв'язку показників виробництва зернових культур є досить актуальним в даний час.

Метою статті є розкриття методичних аспектів моделювання взаємозв'язку показників виробництва зернових культур.

Процес моделювання взаємозв'язку показників виробництва зернових культур передбачає ряд послідових етапів.

На першому етапі здійснюється відбір виробничих факторів, що впливають на формування обсягів виробництва зернових культур. Виробництво зернових культур залежать від багатьох факторів: якості ґрунту, сортового складу насінневого матеріалу, кількості внесених мінеральних добрив, урожайності культур та ін. Не доцільно відбирати велику кількість факторних ознак, оскільки це призводить до ускладнення побудови математичної моделі та інтерпретації отриманих результатів.

Оптимальною вважається комбінація факторних ознак за якою виробництво зернових культур досягає екстремального рівня.

На другому етапі, після відбору виробничих факторів, здійснюється підготовка вихідної інформації.

Вихідна інформація має бути достовірною, доступною, однорідною, достатньою.





$$E = a_i \cdot \frac{x_i}{y} \quad (9)$$

Перевірку суттєвості коефіцієнта парної лінійної кореляції (коефіцієнта множинної лінійної кореляції) здійснюють за допомогою F- критерію Фішера. Фактичне значення F-критерію Фішера обчислюють за формулою:

$$F = \frac{R^2}{m-1} \div \frac{1-R^2}{n-m} \quad (10)$$

У випадку, коли фактичне значення F- критерію Фішера перевищує критичну точку при встановленому рівні ймовірності та відповідній кількості ступенів вільності ( $\nu_1 = m-1$ ,  $\nu_2 = n-m$ ), здійснюється висновок про істотність кореляційного зв'язку між досліджуваними в моделі ознаками.

Істотність коефіцієнтів регресії перевіряють за допомогою t-критерію Стьюдента:

$$t = \frac{a_i}{\mu_{a_i}}, \quad (11)$$

де  $\mu_{a_i}$  - середня помилка коефіцієнт регресії  $a_i$ .

Якщо фактичне значення t-критерію Стьюдента перевищує критичне значення критерію при встановленому рівні ймовірності та відповідній кількості ступенів варіації ( $n-m$ ), то здійснюється висновок про вірогідність вибіркового коефіцієнта регресії.

Середню помилку коефіцієнта регресії обчислюють за формулою:

$$\mu_{a_i} = \frac{\sqrt{\frac{\sigma_e^2}{2}}}{\sigma_{x_i} \sqrt{n-m}}, \quad (12)$$

де  $\sigma_{xi}^2$  - загальна дисперсія ознаки  $x_i$ ,  $\sigma_e^2$  - залишкова дисперсія виробництва зернових культур,  $n$  – чисельність вибірки,  $m$  – кількість параметрів рівняння регресії.

Залишкову дисперсію виробництва зернових культур визначають за правилом складання дисперсій:

$$\sigma_e^2 = \sigma_y^2 - \sigma_Y^2, \quad (13)$$

де  $\sigma_y^2$  - загальна дисперсія,

$\sigma_Y^2$  - факторна дисперсія.

Факторну дисперсію обчислюють за формулою:

$$\sigma_Y^2 = \frac{1}{n} (a_0 \sum y + a_1 \sum x_1 y + a_2 \sum x_2 y + \dots + a_n \sum x_n y) - \bar{y}^2 \quad (14)$$

Якщо побудована модель виявилась адекватною, то її можна використовувати для пошуку прогнозних значень виробництва зернових культур [3].

Прогнозування – це процес передбачення майбутнього стану явища на основі аналізу його минулого і сучасного, систематична інформація про якісні та кількісні характеристики розвитку досліджуваного явища в перспективі.

Точкове значення прогнозу для моделі однофакторної лінійної залежності виробництва зернових культур визначають за формулою:

$$Y_{\text{пр}} = a_0 + a_1 x_{\text{пр}} \quad (15)$$

Для моделі багатфакторної лінійної залежності виробництва зернових культур точкове значення прогнозу визначають за формулою:

$$Y_{\text{пр}} = a_0 + a_1 x_{1\text{пр}} + a_2 x_{2\text{пр}} + \dots + a_n x_{n\text{пр}}. \quad (16)$$

Таким чином, моделювання взаємозв'язку показників виробництва зернових культур дозволяє виявити резерви збільшення обсягів виробництва зерна, встановити ступінь його залежності від виробничих факторів, здійснити науково обґрунтовані прогнози.

#### **Список використаних джерел:**

1. Аналитическое Агентство AGRICULTURE. [Електроний ресурс]. - Режим доступу: <http://aaa-agro.com/news/23355.html>
2. Василенко О. А. Математично-статистичні методи аналізу у прикладних дослідженнях: навч. посіб./ О. А. Василенко, І. А. Сенча. – Одеса: ОНАЗ ім. О. С. Попова, 2011. – 166 с.
3. Лавриненко Н. М. Основи економіко-математичного моделювання: навч. посібник/ Лавриненко Н. М., Латинін С. М., Фортунна В. В. – Л. : Магнолія, 2006, 2010. – 540 с.

### **Секція 4. Аудит ефективності використання активів**

#### **НАПРЯМИ ПОЛПШЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ**

Мельниченко І.В., к.е.н., доцент, Кішко Г.Б., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

Міжнародними стандартами аудиту, зокрема МСА315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання та його середовища» визначено, що «внутрішній контроль» – це процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тим, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання застосованих законів і нормативних актів [2, с. 285]. Також Інститут внутрішніх аудиторів визначає «внутрішній аудит» як незалежну об'єктивну діяльність з надання впевненості та консультування, що має додавати вартості організації та покращувати її діяльність.

Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою систематичного, послідовного підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю та корпоративного управління[3, с. 5].

Дослідженням проблем внутрішнього аудиту присвячені праці ряду вітчизняних та зарубіжних науковців, серед них: А.А. Анісімов, А.І. Зимін, В.П. Савчук, Б.І. Валуєв, М.І. Бондар, Г.Г. Кірейцев, В.П. Суйц, В. Беренс, Д. Нортон, У. Шарп, Д. Клеланд та ін.

Метою дослідження є визначення основних проблем внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями та замовниками, а також пошук шляхів їх вирішення.

Серед проблем організації внутрішнього аудиту можна виокремити:

- невиконання підрозділами внутрішнього аудиту в повному обсязі покладених на них завдань;
- підпорядкування підрозділів внутрішнього аудиту;
- визначення чисельності підрозділів внутрішнього аудиту без урахування кількості підконтрольних об'єктів та їх неуконкомплектованість;
- невідповідність їх кадрового складу освітньо-кваліфікаційним вимогам (економічної або юридичної освіти та/або стажу роботи за фахом (не менш як три роки));

- відсутність у внутрішніх аудиторів практичних навичок та відповідних знань у сфері внутрішнього аудиту розрахункових операцій;

- невикористання відділами внутрішнього аудиту всього спектра повноважень, які передбачені законодавством з питань проведення внутрішнього аудиту розрахунків (неповне забезпечення реалізації принципів підзаконних нормативно-правових актів, відповідно до яких роль внутрішнього аудиту полягає в попередженні порушень, недоліків та ефективному і результативному досягненні визначених цілей);

- відсутність системи планування внутрішніх аудитів з урахуванням системи оцінки ризиків;

- не включення до планів роботи перевірки всіх структурних підрозділів, що прямо або опосередковано мають відношення до розрахунків з покупцями та замовниками (зокрема, відділів маркетингу та реклами, відділу гарантійного обслуговування клієнтів та інш.);

- відсутність аудиторської складової проведених контрольних заходів; брак у внутрішніх аудиторів достатнього розуміння сутності здійснення діяльності з внутрішнього аудиту, її ключових відмінностей від ревізій;

- проведення лише аудитів відповідності та фінансових аудитів;

- здійснення внутрішніх аудитів лише у спосіб, аналогічний ревізіям та перевіркам фінансово-господарської діяльності, обмеження викладенням описової інформації;

- не підтвердження аудиторськими матеріалами фактичного дослідження тих питань, які визначені у програмах відповідних аудитів;

- недостатнє визначення причин системних порушень та механізмів їх попередження і недопущення у подальшій діяльності під час комплексного дослідження передбачених програмою питань у ході внутрішніх аудитів;

- відсутність у рекомендаціях чітких алгоритмів механізмів попередження системних порушень і недопущення їх у подальшій діяльності та очікуваного результату з удосконалення діяльності об'єкта аудиту;

- обмеження внаслідок відсутності нормативно визначених процедур моніторингу впровадження аудиторських рекомендацій (форм моніторингу, періодичності відстеження) моніторингу відстеження аудиторських рекомендацій лише отриманням листів від об'єктів аудиту ;

- невикористання в роботі такого дієвого інструменту дослідження, як аудит ефективності, застосування якого уможлиблює відображення реального стану внутрішнього контролю,

- звітування про результати діяльності внутрішнього аудиту з порушенням установлених законодавством термінів.

Удосконаленню організації внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями та замовниками сприятиме:

- доопрацювання внутрішньої нормативно-правової бази підрозділів внутрішнього аудиту;

- забезпечення складання, ведення бази щодо всіх об'єктів внутрішнього аудиту для налагодження системи планування діяльності з внутрішнього аудиту;

- отримання підрозділами внутрішнього аудиту своєчасної, регулярної та достовірної інформації про проблемні питання, що мають місце або можуть виникнути в структурних підрозділах підприємства;

- забезпечення попереднього вивчення об'єктів аудиту перед проведенням планових аудитів;

- здійснення відбору об'єктів аудиту до планів з урахуванням оцінки ризиків;

- формування планів на підставі розрахунку часу для проведення всіх внутрішніх аудитів та завантаженості працівників підрозділів для проведення внутрішніх аудитів;

- належна підготовка до проведення внутрішніх аудитів, повнота дослідження програмних питань аудитів із застосуванням усіх необхідних аудиторських дій (методів, прийомів, процедур);

- забезпечення тривалості внутрішніх аудитів визначеним обсягам дослідження у програмах аудитів;
- чітка кваліфікація порушень із посиланнями на відповідні нормативно-правові акти, а у разі виявлення фактів порушень дослідження причин їх вчинення;
- забезпечення якості викладення інформації в аудиторських звітах із аналітичним спрямуванням;
- підвищення дієвості наданих аудиторських рекомендацій;
- визначення в них механізмів попередження виникнення виявлених порушень, недоліків та очікуваних результатів від їх впровадження;
- встановлення порядку реалізації результатів внутрішніх аудитів;
- складання Програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту та забезпечення її виконання; а також проведення внутрішніх оцінок якості внутрішнього аудиту.

## **ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПИТАННЯ З АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ**

Рагуліна І.І., к.е.н., доцент; Ганженко І.В., студентка магістратури  
*Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, м. Харків*

Необхідною умовою здійснення процесу виробництва є постійна наявність матеріальних запасів у потрібній кількості та асортименті. Надто важливим це питання являється для сільськогосподарських підприємств. Оскільки, ані галузь тваринництва, ані галузь рослинництва не може в принципі функціонувати без матеріальних цінностей.

З метою забезпечення ефективності обліку, запаси поділяють на такі класифікаційні групи:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО № 9 «Запаси» [2], а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Як правило, на підприємстві обсяг операцій із матеріальними цінностями досить великий, а тому їх перевірка є трудомістким і відповідальним процесом.

Мета аудиту відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про матеріальні цінності [4].

Виходячи з мети, основними завданнями аудиту матеріальних цінностей є такі:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з матеріальними цінностями;
- встановлення правильності визнання активів запасами згідно з П(С)БО№ 9 «Запаси»;
- перевірка правильності формування первісної вартості матеріальних цінностей;
- дослідження стану складського господарства матеріальних цінностей;
- встановлення повноти і правильності відображення в бухгалтерському обліку надходження матеріальних цінностей за їх каналами;

Аудитор найчастіше при проведенні аудиту матеріальних цінностей застосовує такі методи і прийоми, як інвентаризація, перевірка документів за формою та за юридичною силою, арифметична перевірка, перевірка правильності розрахунку норм природних втрат.

Відображення руху матеріальних цінностей в бухгалтерському обліку є досить трудомістким процесом, адже має місце бути велика наявність аналітичних рахунків, велика кількість первинних та зведених документів, що може спричинити помилки та плутанину під час їх відображення в обліку. Тому дуже нагальним є питання аудиту матеріальних цінностей.

Не дивлячись на те, що аудит матеріальних цінностей на сільськогосподарських підприємствах проводиться вибіркоким методом, часто аудитору вдається знайти певні помилки, або, навіть і факти шахрайства.

Основні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про матеріальні цінності і розкриття її у фінансовій звітності висвітлено у П(С)БО№ 9 «Запаси» [2]. Згідно з даним нормативним документом, матеріальні запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їхня вартість може бути достовірно визначена.

Тож, під час проведення аудиту цієї ланки обліку аудитор обов'язково керується цим нормативно-правовим документом і встановлює відповідність йому всіх складених документів на підприємстві.

Після проведення аудиту внутрішнього контролю і складанню програми аудиту на основі плану аудитор приступає до дослідження Наказу про облікову політику, який має повністю відповідати вимогам чинного законодавства.

В ході дослідження цього документу аудитор має дати відповіді на запитання:

- що являється матеріальними цінностями, шляхи та методи визнання матеріальних запасів та правильність їх оцінки;
- що є обліковою одиницею бухгалтерського обліку матеріальних запасів;
- за якими витратами проводять оцінку незавершеного виробництва;
- за яким методом здійснюється оцінка матеріальних цінностей при відпуску у виробництво або іншому вибутті.
- куди суб'єкт господарювання включає витрати за транспортно-заготівельними витратами, що входять до первісної вартості придбаних матеріальних цінностей;
- за якими цінами здійснюється оцінка купованих матеріальних цінностей та ін.

Досить часто аудитори розпочинають ознайомлення з обліком матеріальних цінностей на певному підприємстві з перевірки місць зберігання матеріальних цінностей, організацією складського господарства та зі станом складського обліку на підприємстві.

Оскільки матеріальні цінності, являються матеріалами, які можуть змінювати свою речову форму і можуть бути частково викраденими невеликими партіями виникає необхідність в дуже серйозному підході до організації складського господарства. Тож, аудитором забезпеченість складів замками, протипожежними засобами, якщо є нагальність, то решітками на вікна та ін.

На сільськогосподарських підприємствах велику частину займають матеріальні цінності, які можуть зменшувати свою кількість та якість шляхом природних втрат. Аудитор обов'язково цей критерій враховує керуючись положенням про норми усушки зерна та випаровування палива та досліджує чи дійсно втрати відбулися від природних втрат, чи були факти крадіжок або ж взагалі, склади не відповідають вимогам зберігання тих чи інших матеріальних цінностей. Тож, обов'язково аудитор звертає увагу на відповідність

складського приміщення певним видам матеріальних цінностей, що може запобігати їх псуванню та розкраданню. Перевіряє забезпеченість складських приміщень точними ваговимірними приладами, перевіряє наявність договорів про повну матеріальну відповідальність.

Наступним етапом аудитор проводить перевірку самого складського обліку. Він досліджує наявність на підприємстві Книг складського обліку та перевіряє первинні документи з обліку матеріальних цінностей на правильність та на відображення всіх необхідних реквізитів, досліджує вчасність та правильність подання щомісячного звіту матеріально відповідальною особою.

Після дослідження складського обліку аудитор проводить часткову інвентаризацію, оскільки ланка обліку надто трудомістка. Слід мати на увазі, що якщо матеріальні цінності на підприємстві зберігаються на декількох складах, то необхідно проводити інвентаризацію одночасно на обох складських приміщеннях з метою виключення можливості переміщення матеріальних цінностей з одного складу на інший.

При виявленні нестач, віднесених на матеріально відповідальних осіб, аудитор визначає правильність розрахунку розміру відшкодування нестач матеріальних цінностей понад норми природних втрат.

До того ж при перевірці сумнівних, підчищених, підправлених документів по надходженню запасів аудитор повинен провести зустрічну перевірку. Аудитор обов'язково має перевірити первинні документи по обліку запасів хоча б їх певну вибірку, а саме: журнал обліку вантажів, що надійшли; прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів, лімітно-забірні картки; накладні вимоги на відпуск матеріалів на сторону; накладні внутрішньогосподарського призначення; акти вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів; рахунки-фактури; товарно-транспортні накладні; накладні на здачу готової продукції на склад. Також аудитором мають бути перевірені на відповідність та на явність всіх необхідних реквізитів: книги складського обліку матеріалів, сальдова відомість, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, договори купівлі-продажу запасів, фінансова звітність, висновки попередніх аудиторів.

Для того щоб об'єктивно оцінити й оперативно перевірити облік матеріальних цінностей на підприємстві, встановити законність, доцільність і достовірність господарських операцій, оцінити стан дійсний бухгалтерського обліку, можна використовувати в аудиторській практиці метод контролю експрес-аудиту, що проводиться шляхом тестування.

З метою отримання об'єктивної та достовірної інформації в процесі експрес-аудиту аудитор повинен постаратися переконати керівника і спеціалістів підприємства в тому, що тільки достовірна інформація допоможе об'єктивно оцінити стан обліку матеріальних запасів та виробничо-господарської діяльності підприємства в цілому організації і що така перевірка проводиться виключно в інтересах керівництва з ціллю запобігання негативним явищам. І справді, експрес-аудит може бути проведений тільки за погодженням з підприємством-замовником, в інтересах даного економічного суб'єкта, в необов'язковому порядку, тобто не для одержання аудиторського висновку, а для усунення недоліків в обліку.

За результатами експрес-аудиту можна оцінити і виявити сильні і слабкі місця в системі бухгалтерського обліку, а також внутрішнього контролю. Проведення експрес-аудиту в суворій послідовності по розділах програми і поставлених питань дозволяє виявити суттєві помилки, які не були в полі зору аудитора в ході документальних і фактичних перевірок або були виявлені системою внутрішньогосподарського контролю.

Застосування методу експрес-аудиту має переваги під час аудиту матеріальних цінностей і дає величезну допомогу в подальшому ефективному плануванні господарсько-фінансової діяльності сільськогосподарських підприємств та можливість успішно працювати на ринку в Україні.

### **Список використаних джерел:**

1. Про аудиторську діяльність: Закон України №3125-XXII від 22.04.93 р. (зі змінами та доповненнями у редакції від 14 вересня 2006 р. №140-V).
2. П(с)БО 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. N 246, зі змінами і доповненнями.
3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р.
4. Войнаренко М. П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту / М. П. Войнаренко К.: Центр учбової літератури, 2010. – 485 с.
5. Огійчук М.Ф. Аудит: Навч. посібник. 3-е вид., перероб. і допов. // М.Ф. Огійчук, І.І. Рагуліна, І.Т. Новіков. – Київ.: Алерта, 2016. – 752 с.

## **ВАЖЛИВІСТЬ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ НАЙМУ ПЕРСОНАЛУ**

Синяєва Л.В. д.е.н., проф., Гольдін Д.В., магістрант

*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь*

Основою будь-якої сучасної організації є люди, оскільки саме вони забезпечують ефективне використання будь-яких видів ресурсів що є у розпорядженні організації, і визначають її економічні показники і конкурентоспроможність. Вклад людських ресурсів у досягнення цілей організації і якість виробленої продукції чи наданих послуг залежить від ефективності управління персоналом і зокрема від того, наскільки ефективно проводиться робота з відбору персоналу. В останні два десятиліття зі зростанням розуміння ролі людини в процесі виробництва зростає увага до трудових ресурсів та їх ролі в організації функціонування підприємства. Це знайшло відображення у формуванні особливого напрямку аудиторської діяльності – аудиту в трудовій сфері. Проведення аудиту у цій сфері дозволяє переконатись, що трудовий потенціал підприємства, організації використовується повністю, ефективно.

Аудит у трудовій сфері – це система заходів, яка періодично проводиться з метою збору інформації, її аналізу та оцінки на цій основі ефективності діяльності підприємства з організації праці та регулювання соціально-трудових відносин. Об'єктом аудиту в трудовій сфері є трудовий колектив, персонал підприємства, його діяльність.

Важливим елементом аудиту персоналу є аудит найму і звільнень, який дозволяє визначити правильність реалізації кадрової політики організації в питаннях підбору та найму персоналу, а також провести діагностику законності і справедливості звільнення. Аудит найму дозволяє визначити ступінь дотримання трудового законодавства і дієвість механізму набору та відбору персоналу.

Мета аудиту найму – експертиза правильності реалізації кадрової політики організації в питаннях підбору та найму персоналу. У широкому сенсі ефективність найму полягає у тому, наскільки потенційний працівник здатний виконувати певні професійні функції і наскільки його виробнича поведінка забезпечує досягнення внутрішніх цілей організації. Інакше кажучи, наймання – це частина великого взаємопов'язаного комплексу управління людськими ресурсами.

Успішність найму на підприємстві залежить від наявності інформації про потреби в персоналі; цілей організації; знання ситуації на зовнішньому ринку праці; діючих норм трудового законодавства; мобільності працівників; демографічної ситуації.

Для проведення аудиту аудитор має опрацювати такі основні джерела інформації: а) штатний розклад; б) положення про структурні підрозділи; в) посадові інструкції, опис робіт і посад; г) внутрішні заявки кадрової служби про потреби у вакансіях; е) документи з обліку кадрів (типові форми); ж) трудовий контракт, колективний договір.



Основними напрямками аудиторської перевірки найму персоналу є: 1) дотримання трудового законодавства в питаннях найму персоналу; 2) дієвість механізму набору та відбору персоналу.

При роботі по першому напрямку, аудитор отримує відповідь на наступні комплексні питання: чи відповідають застосовувані документи за наймом типовій документації; чи мали місце за період, порушення при встановленні трудових правовідносин між працівником і роботодавцем і який переважно характер порушень; чи відповідає зміст трудового договору (контракту) вимогам законодавства; чи не суперечать спеціальні методи відбору (наприклад, тестування) кандидатів законодавчим і іншим нормативним правовим документам; чи правильно ведеться оформлення на роботу (записи в заявах про прийом, трудових книжках, особових картках працюючих, наказах або розпорядженнях про прийом); чи не порушується законодавство при укладанні договорів із зовнішніми джерелами набору і контролі їх виконання; чи відповідає вимогам законодавства порядок прийому на роботу осіб від 14 до 16 років; чи не порушується законодавство при наймі на роботу іноземної робочої сили; чи має місце дискримінація при прийомі на роботу за національними ознаками, статтю, віком, інших причин дискримінаційного характеру.

Плануючи свою роботу за другим напрямком, аудитор визначає: технологію та особливості роботи з джерелами набору; технологію планування потреби в персоналі; систему вимог до персоналу, який претендує на вакансії; технологію відбору кандидатів на вакантні посади; особливості організаційного забезпечення адаптації знову прийнятого персоналу; ефективність найму персоналу.

Крім цього, аудитору необхідно зібрати відомості, які характеризують діяльність новоприйнятих працівників: показники плинності кадрів з різних причин (у тому числі по персоналу, прийнятому на роботу за останні місяць, три місяці, півріччя, рік); статистика порушень режиму праці, в тому числі серед прийнятих працівників, за видами, причинами та періодах порушень (порушення трудового розпорядку, режиму технології, техніки безпеки); відомості про наслідки порушень (збиток); показники продуктивності, якості праці новоприйнятих за останній місяць (три місяці, півріччя, рік) працівників.

У процесі найму персоналу беруть участь працівники самого підприємства та зовнішні агенти. Мають місце також безпосередні витрати, пов'язані з організацією набору (прямі витрати). Сукупні витрати на найом персоналу досить великі. Витрати, пов'язані з наймом персоналу складаються з зарплати, включаючи всі витрати на соціальне забезпечення, співробітників, пов'язаних тим чи іншим чином з процесом набору; інших витрат, наприклад, витрати на оголошення, гонорар консультантів, дорожні витрати агентів з підбору та кандидатів, оренда приміщення для співбесіди і тестування; витрат, пов'язаних з витратами на функціонування адміністративних служб по набору (медогляд, канцелярські витрати, вартість тестового і екзаменаційного обладнання та його амортизація).

Як зазначалось, метою комплексного аудиту системи найму персоналу є оцінка її фактичного стану та рівня його відповідності організаційному розвитку фірми, її стратегії і цілям в конкретних умовах діяльності, тобто з урахуванням впливу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. Отримати об'єктивне уявлення про стан системи найму персоналу і рівень її розвитку в конкретній організації не можна без урахування сили впливу факторів середовища, до яких відносяться зовнішні, внутрішньоорганізаційні і внутрішньосистемні фактори.

Аудитор повинен розглянути склад і кількість факторів і оцінити силу їх впливу на систему найму персоналу, оскільки отримана інформація дозволяє: вибрати оптимальний для організації підхід, концепцію, загальні принципи і стратегію управління персоналом, які повніше б відповідали умовам функціонування організації; оцінити існуючий стан в управлінні персоналом з точки зору його адекватності ситуації, що склалася; визначити напрямки в зміні діючої системи управління персоналом відповідно до змінами у дії факторів; дати рекомендації щодо розвитку системи управління персоналом з урахуванням впливу об'єктивно діючих факторів середовища та їх майбутньої динаміки.

Аналіз кількості і сили впливу факторів на управління персоналом дозволить аудитору оцінити об'єктивну потребу в даному виді діяльності в конкретній організації, а також допоможе описати ідеальну модель управління персоналом для фірми, яку потім можна використовувати для порівняння з фактичним станом системи.

Найважливішим інструментом проведення аудиту є опис ідеальної для конкретної організації моделі найму персоналу з урахуванням організаційно-технічних, комерційних, економічних, соціально-психологічних аспектів. Якщо опис складається вперше, то до даного процесу обов'язково необхідно підключити кваліфікованих зовнішніх консультантів, вище керівництво і провідних фахівців компанії, а також фахівців служби управління персоналом. Якщо у компанії вже створено опис моделі найму персоналу і закріплено формально в таких документах, як стратегія і політика управління персоналом, положення про управління персоналом, стратегічний і оперативний плани управління персоналом, то аудитору (або групі аудиторів) необхідно оцінити рівень відповідності описаної в них моделі змінених умов середовища.

В умовах ринкової конкуренції якість персоналу стала найголовнішим фактором, що визначає виживання і економічне становище підприємств і організацій. Через це пошук і відбір кадрів не повинні розглядатися ізольовано, як просто пошук підходящої людини для виконання конкретної роботи. Вони повинні бути вписані в загальний контекст кадрового плану і в існуючі програми, що реалізуються у сфері управління персоналом.

Підводячи підсумок важливості проведення аудиту найму персоналу необхідно ще зазначити окремі аспекти найму персоналу, на які аудитор повинен звернути увагу:

- ✓ відсутність чітко формалізованої методичної та процедурної сторони найму, яка повинна спиратися на організаційну культуру трудового колективу;
- ✓ вимоги до трудового процесу на кожному вакантне місце і відповідні цим вимогам особистісні якості майбутнього найманого працівника;
- ✓ надлишкове значення, що надається знанням і вмінням, отриманим на колишньому місці роботи, записам у трудовій книжці, рекомендаціям людей.

Людина як особистість не залишається незмінною впродовж свого трудового життя і ці зміни можуть носити досить істотний характер. На думку аналітиків західних компаній, при прийомі на роботу слід оцінювати життєві позиції, а не дипломи, і у відомому сенсі вони не помиляються. Недооцінка можливостей внутрішнього відбору для покриття вакансій, незатребуваність у власних кадрах часто свідчить про слабкість внутрішньої кадрової політики.

#### **Список використаних джерел:**

1. Аудит і контролінг персоналу організації: Учеб. Посібник/Під. ред. проф. П.Е. Шлендера. - М.: Вузівський підручник, 2006.
2. Аудит і контролінг персоналу організації: Учеб. Посібник/Ю.Г. Одегов, Т.В. Ніконова. - М.: Іспит, 2004.
3. Десслер Р. Управління персоналом: навчальний посібник для студентів вузів/За редакцією Т.Ю. Базарова, Б.Л. Єрьоміна. - М.: ЮНИТИ, 2004.
4. Дятлов В.А. Управління персоналом: Навчальний посібник для студентів економічних вузів/В.А. Дятлов, А.Я. Кибанов, В.Т. Пхало; Під редакцією А.Я. Кибанова. М: Пріор, 2004.
5. Контролінг як інструмент управління підприємством/Е.А. Ананькіна, С.В. Данилочкіна, Н.Г. Данилочкіна та ін; Під ред. Н.Г. Данилочкіна. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
6. Ніконова Т.В., Сухарев С.А. Управлінський аудит персоналу/За ред. Ю.Г. Одегова. - М.: Іспит, 2002.

## РОЛЬ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Синяєва Л.В. д.е.н., проф., Книш А.В., магістрант,  
*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь*

Ефективна діяльність сучасного підприємства залежить від стану соціально-трудова відносин у колективі, організації та оплати праці, умов праці, його кадрового потенціалу. Саме тому необхідним є аудит персоналу як засіб перевірки стану системи управління персоналом персоналу, виявлення помилок та визначення резервів ефективного використання персоналу підприємства.

Контроль якості соціально-трудова процесів, оцінка ефективності системи управління персоналом на підприємстві обумовлює необхідність аудиту персоналу. Аудит персоналу сприяє повному та ефективному використанню кадрового потенціалу підприємства, підвищенню продуктивності праці, скороченню плинності кадрів, виявленню необхідності в плануванні розвитку персоналу. Це обумовлює актуальність дослідження питань формування системи аудиту персоналу на підприємстві.

Метою даної статті є визначення ролі аудиту персоналу у системі управління підприємством.

Аудит персоналу займає особливе місце в рамках управлінського аудиту. Він є системним, але його не можна ототожнювати з діагностикою окремих сторін діяльності організації. Відображаючи інтегруючу роль управління персоналом, аудит персоналу досліджує питання:

- управління організацією в цілому (підконтрольні вищого рівня управління організацією);
- лінійного управління підлеглими організаційними функціями (трудова колективами) у розрізі його об'єктів та функціональної (технічної) роботи організаційних функцій (в тому, числі підрозділу з управління персоналом).

Значення аудиту в трудовій сфері проявляється в тому, що аудит дає змогу впевнитись у відповідності діяльності підприємства з управління персоналом правилам, інструкціям, які визначають цю діяльність; за результатами аудиту праці можуть бути визначені напрямки для встановлення, зміни або вдосконалення стандартів; аудит сприяє кадровим змінам, які покращують якісний склад персоналу, – просуванню перспективних працівників і розвитку творчої активності; аудит дає змогу підвищити роль кадрової служби, наблизити її діяльність до цілей і завдань підприємства, загострити її увагу на найактуальніших питаннях. Головною функцією управління персоналом є безпосереднє щоденне керівництво персоналом з метою досягнення ефективності роботи усієї організації в цілому, її стратегічних цілей. Керівництво персоналом виконують лінійні керівники всіх рівнів управління. Основні функції лінійних керівників зводяться до планування (розробка планів та виконання прогнозів); організації (розподіл на відділи, делегування повноважень, постановка конкретних завдань, інформаційна підтримка, координація роботи); управління персоналом (підбір та найом відповідних кандидатів, адаптація, визначення стандартів праці, розробка систем стимулювання і винагороди за працю); керівництва (вирішення питань мотивації до праці, моральна та психологічна підтримка, розподіл основних функцій); контролю (моніторинг та обстеження виконання стандартів, перевірка відповідності робіт, їх корегування за необхідності).

Головною функцією управління персоналом є також забезпечення ефективного розвитку організації шляхом формування і розвитку її кадрового потенціалу більш високими темпами, ніж змінюється зовнішнє середовище цієї організації. Особливості цієї функції полягають у фрагментарності, епізодичності та мінливості роботи з кожним окремим співробітником; характер діяльності функції є переважно допоміжним, а владні повноваження є обмеженими

Управління персоналом передбачає розробку теорії, стратегії, техніки, способів і засобів управління персоналом та впровадження їх у дію; раціоналізацію практичного

управління людьми і його орієнтації на вимоги економічної і соціальної активності, тобто пошук найбільш ефективних способів управління задля досягнення головної мети організації; спонукання керівників до зміни моделей, стилю, напрямків та стандартів керівництва співробітниками на основі сучасних наукових досліджень і т.д.

В управлінні персоналом використовуються загальні, широко застосовувані методи: адміністративні, економічні, соціально-психологічні – і велика кількість конкретних, часткових методів. Серед цих груп методів виділяються методи ефективного управління людьми, це аналіз роботи (визначення характеру роботи кожного співробітника); планування потреби в персоналі і найом кандидатів на роботу; добір кандидатів; орієнтація і навчання нових працівників; управління винагородою й оплатою праці; забезпечення мотивації і пільг; оцінка виконання; спілкування; навчання і розвиток; створення у працівників почуття відповідальності; здоров'я і безпека працівників; робота зі скаргами і трудові відносини. Основу управління персоналом підприємства складають: розробка принципів, напрямків та методів управління персоналом; урахування роботи з персоналом на всіх рівнях стратегічного планування підприємства; впровадження нових методів і систем навчання та підвищення кваліфікації персоналу; визначення та проведення скоординованої єдиної тарифної політики й оплати праці; розробка і застосування на підприємстві економічних стимулів і соціальних гарантій; розробка заходів щодо соціального партнерства.

Аудит персоналу може застосовуватися як метод, що визначає ефективність системи прийняття управлінських рішень і контролю ефективності системи управління персоналом. З останньою метою доцільно регулярно здійснювати внутрішній аудит персоналу.

Об'єктами аудиту в цьому випадку є персонал, принципи організації його роботи, управління та діяльності персоналу, усі показники його ефективності [2].

Аудит дає уявлення лінійним менеджерам про внесок їх підрозділів в успіх фірми, формує професійний образ менеджерів і фахівців служби УП, допомагає прояснити роль служби управління персоналом, що призводить до більшої стабільності всередині фірми. Найбільш важливо, що він розкриває проблеми та гарантує згоду з різноманітним законодавством. Цим пояснюється збільшення інтересу до аудиту персоналу в багатьох країнах в останні роки.

Таким чином, аудит персоналу:

- показує внесок кадрової служби у досягнення кінцевих цілей організації;
- підвищує професійний імідж служби управління персоналом;
- стимулює зростання відповідальності та професіоналізму працівників служби управління персоналом;
- уточнює права і обов'язки служби управління персоналом;
- забезпечує відповідність стратегії, кадрової політики та практики її реалізації;
- виявляє основні кадрові проблеми;
- гарантує постійне дотримання трудового законодавства;
- забезпечує оптимізацію витрат на здійснення кадрових заходів та утримання служби управління персоналом;
- стимулює прогресивні нововведення в галузі управління персоналом;
- здійснює оцінку системи інформаційного забезпечення кадрової роботи організації.

Аудит персоналу проводиться з використанням методів діагностичного дослідження системи управління персоналом. Його характерні риси:

- націленість на загальноорганізаційні ефективність;
- сувора форма програми перевірки, процедур та укладання;
- незалежність аудитора по відношенню до організації;
- професіоналізм у виконанні перевірки.

Можливості аудиту персоналу виходять далеко за межі діяльності тільки однієї служби управління персоналом. Адже вона не працює ізольовано від інших підрозділів організації. Її успіх залежить і від того, як добре виконані програми іншими підрозділами організації [1].

Незалежно від обраного підходу аудиторам необхідно зібрати дані про діяльності служби управління персоналом організації. Практично це досить важке завдання. Адже дуже

важко визначити ефективність роботи цієї служби. Багато з доступних показників суб'єктивні за своєю природою і організаційно залежні. Крім того, ефективність управління персоналом на організаційному рівні може дуже відрізнятись від ефективності служби управління персоналом.

Аудит персоналу дозволяє систематизувати та інтегрувати в систему управління організацією складне розмаїття робіт з управління персоналом, що зумовлює ефективність здійснюваної оптимізації системи управління персоналом. Аудит персоналу формує стратегічну перевагу організації в сфері управління персоналом, впливає на ефективність управління організацією в цілому. Це дозволяє організації бути лідером у своїй галузі діяльності в будь-яких ситуаційних умовах і сприяє побудові "сильної організації", готової до змін у зовнішньому середовищі і володіє можливістю адаптуватися до цих змін з користю для себе. Загострення необхідності в аудиті персоналу виникає в умовах посилення конкурентної боротьби, коли від ефективності управління персоналом починає залежати виживання організації на ринку [3].

Отже, аудит персоналу – це періодичне проведення експертизи стану справ у сфері управління персоналом, що включає систему заходів щодо збору інформації, її аналізу та оцінки на цій основі ефективності діяльності організації використання трудового потенціалу і регулювання соціально-трудових відносин. Його суть зводиться до діагностики причин проблем, які виникають в організації, оцінки їх важливості і можливостей формулювання конкретних рекомендацій для керівництва організації.

#### **Список використаних джерел:**

1. Менеджмент персоналу: Навч. посіб. / В.М. Данюк, В.М. Петюх, С.О.Цимбалюк та ін.; За заг. ред. В.М. Данилюка, В.М. Петюха. – К.: КНЕУ, 2004. – 398 с.
2. Никонова Т. В. Управленческий аудит: персонал / Т.В. Никонова, С.А.Сухарев; Ред. Ю.Г. Одегов. – М.: Экзамен, 2002. – 224 с.
3. Одегов Ю. Г. Аудит и контроллинг персонала: Учеб. пособие / Ю.Г. Одегов, Т. В. Никонова. - М.: Экзамен, 2002. – 447 с.

### **КЛАСИФІКАЦІЯ ТИПІВ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ**

Синяєва Л.В. д.е.н., проф., Панасенко М.О., магістрант

*Таврійський державний агротехнологічний університет, м.Мелітополь*

Аудит персоналу є сьогодні одним з найбільш актуальних способів прогресивного розвитку бізнесу. Сутність аудиту персоналу полягає в оцінці відповідності кадрового потенціалу організації її цілям і стратегії розвитку, а також діагностиці причин виникнення проблем з вини персоналу з формулюванням конкретних рекомендацій для керівництва. У практиці менеджменту аудит персоналу є, з одного боку, способом спостереження подібно фінансовий або бухгалтерського аудиту, а з іншого – інструментом управління, який дозволяє вирішити ту чи іншу проблему, що виникає у сфері трудових відносин.

Об'єктом аудиту персоналу є трудовий колектив організації, різні сторони його виробничої діяльності, принципи і методи управління персоналом в організації.

Аудит персоналу є системою консультаційної підтримки, аналітичної оцінки та незалежної експертизи кадрового потенціалу організації, яка поряд з фінансово-господарським аудитом дозволяє виявити відповідність кадрового потенціалу організації її цілям і стратегії розвитку; відповідність діяльності персоналу і структур управління організації існуючій нормативно-правовій базі; ефективність кадрової роботи з вирішення завдань, що стоять перед персоналом організації, її керівництвом, окремими структурними підрозділами; причини виникаючих в організації соціальних проблем (ризиків) і можливі

шляхи їх вирішення або зменшення негативного впливу. При цьому головною, глобальною метою аудиту персоналу є оцінка ефективності та продуктивності діяльності персоналу як одного з найважливіших факторів, що забезпечують прибутковість організації.

Аудит персоналу необхідний для оцінки ефективності системи управління кадрами організації. Аудит персоналу організації спрямований на становлення і розвиток корпоративної культури, особистісний ріст кадрів і, отже, підвищення кадрової незалежності компанії. Він сприяє виявленню помилок, які можуть спричинити за собою фінансові втрати і завдати шкоди репутації компанії. Результатом аудиту персоналу має бути скорочення плинності кадрів, підвищення продуктивності праці, виявлення необхідності навчання персоналу і економія коштів на пошуки нових кадрів.

Аудит персоналу включає цілий комплекс заходів, спрямованих на становлення міцної кадрової системи. Об'єктом аудиту персоналу є стан трудової сфери підприємства, а предметом – трудовий колектив, його діяльність; організація, нормування, умови і охорона праці персоналу; дотримання прав і обов'язків працівників усіх рівнів, передбачених законодавством.

У країнах з ринковою економікою надається величезне значення стану працюючих, оскільки вони є найважливішим фактором, що забезпечує прибутковість діяльності фірми, і це вже давно підтверджено існуванням на підприємствах спеціальних служб персоналу, до функцій яких включаються організація трудової діяльності персоналу підприємства у всіх її проявах, а також аналіз ефективності цієї діяльності.

Важливу методологічну роль у проведенні аудиту та прийнятті обґрунтованих рішень відіграє моніторинг у сфері персоналу – науково-обґрунтована система періодичного збору, узагальнення та аналізу кадрової інформації та представлення отриманих даних для прийняття стратегічних і тактичних рішень керівництвом організації.

Основними джерелами інформації, використовуваної для проведення аудиту персоналу, є закони та інструкції в області управління працею і трудовими відносинами, трудові показники організації, результати анкетування і інтерв'ювання працівників.

Складність і багатогранність об'єкта і цілей аудиту персоналу припускають використання різноманітного методологічного інструментарію проведення перевірки та аналізу, який можна поділити на три основні групи методів:

1) організаційно-аналітичні, передбачають перевірку документації та звітності, аналіз трудових показників, що свідчать про результативність діяльності організації та її персоналу. При цьому із загального числа трудових показників слід виділити тільки ті, які найбільшою мірою впливають на ефективність організації, серед них показники використання робочої сили, робочого часу, продуктивності праці, оплати праці та ін.;

2) соціально-психологічні методи, які полягають у проведенні самостійних соціологічних опитувань, анкетування, індивідуальних та колективних бесід, інтерв'ювання працівників різних рівнів і категорій. Дана група методів найбільш результативна для оцінки задоволеності працею, відношення до роботи, взаємовідносин у колективі, мотивації до праці, ефективності діяльності керівництва та системи винагород і компенсацій і т.д.;

3) економічні методи, що дозволяють шляхом порівняння економічних та соціальних показників діяльності організації із законодавчо встановленими нормами та нормативами або з середніми або кращими в галузі показниками оцінити: конкурентоспроможність організації на ринку праці; ефективність функціонування служб управління персоналом; ефективність самого аудиту персоналу.

У залежності від ряду факторів виділяють такі типи аудиту персоналу.

*1. За періодичністю проведення:*

- поточний – проводиться через певні проміжки часу;
- оперативний – проводиться з оперативного розпорядження керівництва;
- регулярний – проводиться з певною періодичністю, з незмінними методикою та інструментарієм на тих же групах людей і тих же об'єктах.
- панельний – проводиться за заздалегідь встановленим регламентом за певний період часу.

2. *За повнотою охоплення досліджуваних об'єктів:*

- повний розвиток – охоплює всі об'єкти;
- локальний – охоплює окремо виділену групу об'єктів або один об'єкт;
- тематичний – включає всі об'єкти або по одній тематиці.

3. *За методикою аналізу:*

- комплексний – використовується весь арсенал методів;
- вибірковий – аналізу піддаються працівники, обрані за спеціальною методикою-

вибіркою.

4. *За рівнем проведення:*

- стратегічний – оцінка проводиться на рівні вищого керівництва;
- управлінський – оцінка проводиться на рівні лінійних керівників;
- тактичний – оцінка проводиться на рівні служби управління персоналом.

5. *За способом проведення перевірки:*

- зовнішній – проводиться силами сторонніх фахівців;
- внутрішній – проводиться працівниками самої організації.

Здійснення аудиторської перевірки передбачає поділ роботи на чотири етапи.

На підготовчому етапі здійснюється: формалізація ідеї проведення аудиторської перевірки, визначення її цілей, передбачуваної ефективності для організації; підбір персоналу для організації перевірки, його навчання в разі необхідності; розробка внутрішньо-фірмового документа, намічаються терміни, завдання, виконавців і учасників перевірки, інструктаж виконавців та учасників.

На етапі збору інформації здійснюється перевірка документації та звітності, моніторинг персоналу, спостереження, опитування, анкетування, бесіди зі співробітниками, попередня обробка статистичних даних, компонування бухгалтерської та іншої інформації.

На етапі обробки та аналізу інформації отримана в ході перевірки інформація обробляється і формалізується у вигляді таблиць, діаграм, та інших форм представлення даних, зручних для оцінки, і вводиться в ЕОМ.

На етапі узагальнення та подання оціночних результатів, висновків і рекомендацій готується підсумковий матеріал, що включає, як правило, звіт про результати аудиторської перевірки. На цьому ж етапі здійснюється оцінка результативності аудиту персоналу, яка полягає насамперед у соціально-економічній та соціально-психологічній ефективності розроблених за підсумками проведення аудиторської перевірки заходів по раціоналізації організації праці персоналу, а також з удосконалення діяльності кадрової служби організації.

Таким чином, аудит персоналу, особливо в умовах ринкової економіки, дозволяє підвищити прибутковість організації за рахунок виявлення внутрішньо-організаційних резервів підвищення ефективності та продуктивності персоналу організації. Ефективний розвиток будь-якої компанії вимагає постійного підвищення рівня компетенції та кваліфікації її співробітників. Повноцінний грамотний кадровий аудит персоналу є основним засобом контролю за кадровою ситуацією на підприємстві.

**Список використаних джерел:**

1. Бондар В.П. Удосконалення системи організації аудиторської діяльності в Україні / В.П. Бондар // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. -№9. – С. 16 - 19.
2. Давидов Г.М. Аудит: Підручник. – 2-ге вид., перероб. та доп.. – Житомир, 2009 – 672 с.
3. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2008. – 361 с.
4. Загородній А.Г., Єлісеєв А.В., Корягін М.В. та ін. Аудит: Теорія і практика: Навч. посібник – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2007. – 364 с.
5. Нітецькій В.В. Аудит підприємства: навчальний посібник. / В.В. Нітецькій, М.М. Кудрявцев. – М.: Справа, 2010.

## ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Шевчук К.В., к.е.н., доцент, Михнюк О. В., студентка магістратури  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Аудит дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці, як правило, займає досить значну частину аудиторської перевірки, оскільки дана ділянка обліку є досить специфічною. Досліджуючи питання розрахунків з оплати праці, аудиторі слід пам'ятати, що за бухгалтерськими даними криються різнобічні інтереси роботодавця, працівника і держави.

Розрахунки з оплати праці – це одна з найбільш трудомістких ділянок аудиторської перевірки, яка потребує значної уваги бухгалтерів, так і аудиторів. Труднощі зокрема викликані постійними змінами законодавства у сфері трудових відносин. В обліку розрахунків з оплати праці виникає багато умисних і ненавмисних помилок і порушень, які мають бути виявлені при аудиторській перевірці [1].

Джерелами аудиту праці й її оплати є: первинні документи з обліку праці й її оплати (наряди на відрядну роботу, облікові листи тракториста-машиніста, розрахунок нарахування оплати праці працівникам тваринництва, дорожні листки автомобіля, табель обліку робочого часу й ін.), технологічні картки, трудові договори підряду, журнали обліку робіт і витрат, розрахунково-платіжні відомості, зведені відомості нарахування оплати праці за складом і категоріями працівників, особові рахунки, реєстри бухгалтерського обліку, статистична звітність з праці, фінансова звітність тощо.

Основними джерелами аудиту нормативно-правового характеру є Кодекс законів України про працю, Закон України «Про оплату праці», постанови Кабінету Міністрів, положення про оплату праці, правила внутрішнього трудового розпорядку тощо.

Аудит розрахунків з оплати праці потребує застосування засобів автоматизованої обробки даних, оскільки його процес пов'язаний із обробкою великої кількості однотипної первинної інформації, із використанням значної за обсягом нормативно-правової бази, різних алгоритмів обробки. Тому створення програмного рішення для автоматизації аудиту розрахунків з оплати праці є актуальною задачею для розробників програмного рішення. Невирішеними залишаються питання щодо функціональної структури, наприклад, модулю автоматизованого аудиту заробітної плати, його інформаційного забезпечення, структури його алгоритмічного забезпечення, та питання програмної реалізації [4].

Метою проведення аудиту розрахунків з оплати праці є встановлення відповідності методики обліку операцій з оплати праці, що застосовується на підприємстві, чинному законодавству України з метою виявлення помилок та порушень, ступеню їх впливу на достовірність даних фінансової звітності для висловлення незалежної аудиторської думки про достовірність порядку ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці.

Завдання аудиту розрахунків з оплати праці – встановити: дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, П(С)БО); ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці; правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку; обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку; дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції; правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню; відповідних нарахувань чи утримань; своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів; дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності; резервування коштів для оплати відпусток [2].

Під час проведення перевірки розрахунків з оплати праці, аудитором можуть використовуватись наступні аудиторські процедури: тестування засобів внутрішнього



контролю; перевірка (інспектування) документів; спостереження (відстеження) за відображенням фінансово-господарських операцій в бухгалтерській документації; перерахунок; одержання роз'яснень всередині підприємства; отримання роз'яснень від третіх осіб; аналітичні процедури [3].

Аудиторська перевірка розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам передбачає три основні етапи: підготовчий, детальна перевірка та заключний (завершальний).

На підготовчому етапі досліджується система трудових відносин на підприємстві, виявляються, визначаються зони підвищеного ризику, здійснюється оцінка ефективності функціонування політики планування використання трудових ресурсів та оплати праці, оцінюється система внутрішнього контролю на підприємстві. Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту.

При проведенні детальної перевірки аудитор повинен отримати аудиторські докази, які забезпечать необхідний рівень впевненості в ефективності системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та іншими виплатами працівникам та пов'язаними з ними нарахуваннями та утриманнями, на підставі яких аудитор зможе зробити відповідні висновки.

Перевірка розрахунків з оплати праці - трудомісткий процес, тому аудитор, як правило, здійснює лише вибіркочу перевірку найважливіших розрахунків, при цьому важливо правильно провести вибірку.

На завершальному етапі систематизують та аналізують виявлені помилки та порушення, визначають їх вплив на достовірність показників фінансової, податкової та статистичної звітності; здійснюється підтвердження висновків сформульованих за результатами аудиторських процедур.

В ході аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці найбільш типовими є наступні порушення:

- невідповідність зазначеної у звітності чисельності працівників фактичним даним;
- недостовірність визначених обсягів виконаних робіт;
- повторне включення виконаних робіт до документів з обліку праці;
- наявність занесених у документи осіб, які не були задіяні при виконанні робіт;
- неправомірне віднесення до собівартості продукції (робіт, послуг) витрат на оплату праці;
- порушення законодавчих вимог при встановленні доплат та надбавок до основної заробітної плати;
- арифметичні помилки при підрахунку підсумків у первинних та зведених документах;
- неправильний розрахунок утримань із заробітної плати;
- порушення законодавства про оплату праці та ведення бухгалтерського обліку;
- порушення термінів оплати праці.

Необхідно зазначити, що правильна побудова та чітке функціонування системи обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві багато в чому залежать від наявності системи внутрішнього аудиту. Організація внутрішнього аудиту є одним з найбільш дієвих способів контролю за станом обліку розрахунків з оплати праці. Система внутрішньогосподарського контролю існує на будь-якому підприємстві, але питання лише в тому, в якому вигляді й наскільки вона ефективна.

Таким чином, аудит розрахунків з оплати праці є досить трудомісткою роботою для фахівців. Даний процес має багато недоліків та невідповідностей з боку законодавства, але поступове вирішення існуючих проблем в даній сфері дасть можливість усунення всіх питань, пов'язаних з обліком і аудитом операцій з оплати праці та аналізом ефективності використання трудових ресурсів. Аудит розрахунків з оплати праці як елемент виявлення

резервів підвищення ефективності і прибутковості підприємства є одним із найбільш дієвих факторів економічної політики підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Ангеловська О.В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові помилки і порушення, що можуть бути виявлені при його проведенні / О.В. Ангеловська, Л.В. Синяєва // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2014 . - № 1 (25). – С. 14-18.
2. Гончар Л. В. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з оплати праці та шляхи їх вдосконалення / Л. В. Гончар, А. Є. Рубан // Вісник ЖДТУ. – 2010. – С. 59 – 61.
3. Жогова О.Б. Аудит розрахунків з оплати праці/ О.Б. Жогова // Незалежний аудитор – 2013. - № 7 (18). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://n-auditor.com.ua/uk/component/na\\_archive/471?view=material](http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/471?view=material).
4. Яровенко Г.М. Автоматизація аудиту розрахунків з оплати праці/ Г.М. Яровенко, Т.О. Басенко// Ефективна економіка – 2012. - № 3. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=989>.

## **Секція 5. Система оподаткування та напрямки її вдосконалення**

### **ОСОБЛИВОСТІ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ У КРАЇНАХ ЄВРОПИ**

Венгерук Н.П., к.е.н., доцент, Вівдич О.О., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Сплата податків дозволяє країні покращувати своє фінансове становище, яке дасть можливість в подальшому розвиватися як самій країні, так і її громадянам. Податок на додану вартість є одним з основних джерел наповнення державного бюджету, від якого залежить благополуччя громадян держави. В кожній країні ставка податку на додану вартість різна, вона залежить від податкового законодавства країни, де вона діє.

Першим описав механізм дії ПДВ французький спеціаліст Моріс Лоре у 1954 р. Він обґрунтував переваги ПДВ перед іншими універсальними акцизами — податком з обороту і податком з продажу. У 1967 р. ПДВ вперше запроваджується у Данії, у 1968 р. — у Франції та Німеччині, у 1969р. — у Нідерландах та Швеції. На сьогодні ПДВ стягується у 140 країнах світу. Серед розвинутих країн ПДВ немає лише у США та Японії, де стягується податок з продажів. В Україні податок на додану вартість був введений в дію 1 січня 1992 року Законом «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991р. На сьогодні регулюється Податковим Кодексом.

Податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), що надходить до бюджету після їх реалізації. Інакше кажучи, ПДВ – це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару, який сплачується споживачами [1].

Платником податку на додану вартість є: як суб'єкт, так і не суб'єкт підприємницької діяльності (юридичні та фізичні особи) за умови, що обсяг їхніх оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) протягом будь-якого періоду з останніх дванадцяти календарних місяців перевищує 600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

В Україні, як і в більшості країн, до числа платників податку на додану вартість входять як окремі особи, так і компанії, здійснюють виробничу і комерційну діяльність на території держави, а також займаються ввезенням на її територію товарів та послуг.

Ставки податку на додану вартість (ПДВ) згідно ПКУ:

а) 20 відсотків;

б) 0 відсотків;

в) 7 відсотків по операціях з:

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я"[2].

У Німеччині податок на додану вартість (Mehrwertsteuer або Umsatzsteuer) складає 19%. При експорті ПДВ повністю повертається. Поверненню також підлягає ПДВ сплачений на виробничі потреби: оренда приміщень, придбання обладнання, телефон, пальне, реклама і т.п.

У Франції основна ставка податку на додану вартість становить 18,6%, підвищена ставка 22%, яка застосовується до деяких видів товарів: (автомобілі, алкоголь, парфумерія, тощо);

У Швеції звичайна ставка податку на додану вартість 25 %. Знижена 12% з продуктів харчування й послуг туризму. Найнижча ставка — 6 % з газетних видань.

Найвища ставка податку на додану вартість в Угорщині, вона складає аж 27%, знижена ставка - 5%, а найнижча стандартна ставка податку в Люксембурзі вона складає 15%, знижена ставка - 12%, 9%, 6%, 3%.

Отже, закони які зараз приймаються мають скоротити ставку податку на додану вартість, що покращить фінансовий стан підприємств України, адже з кожним разом ставка податку зменшується. В даний час приймаються закони які близькі за своєю суттю до законів провідних держав світу, тобто можна сказати, що Україна йде в правильному напрямку розвитку. Нам потрібно так вдосконалити своє законодавство, щоб в країну залучити іноземні інвестиції, адже в даний час Україні це конче потрібно.

#### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України із змінами та доповненнями від 23 грудня 2010 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. Завгородній В.П. Бухгалтерский учет в Украине (С использ. Нац. стандартов): Учеб. пособие для студентов вузов.- / В.П. Завгородній. - 5-е изд., доп. и перераб.-К.: А.С.К., 2002.-864с.

3. Сук Л.К., Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. — 2-ге вид., переробл. і доповн. — К. : Знання, 2012. — 647 с. — (Вища освіта ХХІ століття).

## **НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК: ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ**

Гуренко Т.О., к.е.н., доцент, Заросінський С.В., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

До прямого податку відносять податок на прибуток, який стягується з прибутку, що отримала організація, підприємство, установа банку. Прибуток для сплати даного податку

визначається, як дохід, що отримала організація за виключенням встановлених законодавством сум та знижок. Прибуткове оподаткування є важливим елементом системи прямих податків, яке дозволяє регулювати доходи суб'єктів господарювання та формувати надходження до бюджету.

Платниками податку є:

резиденти – суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами;

нерезиденти – фізичні чи юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом.

Об'єктом оподаткування є:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього розділу;

- дохід за договорами страхування, визначений згідно з підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 цього Кодексу;

- дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню згідно з пунктом 141.4 статті 141 цього Кодексу, з джерелом походження з України та ін.

Отже, податок на прибуток стягується з юридичних осіб, що займаються господарською діяльністю на території України, які являються і резидентами і не резидентами.

Тому, дані тези присвячено змінам в оподаткуванні щодо податку на прибуток підприємств, суб'єктів господарювання в Україні. Надано загальну характеристику зміні стану правового забезпечення податкового законодавства й відповідних сегментів фінансової звітності в Україні. Окреслено коло найбільш важливих проблем, пов'язаних із веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової звітності суб'єктами господарювання.

Так, з 1 січня 2016 року запрацювали зміни з податку на прибуток, унесені Законом України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" від 24.12.2015 р. № 909-VIII.

Серед основних нововведень, зокрема, такі:

1. Квартальний звітний період наростаючим підсумком. Винятком є річний звітний період для новостворених, сільгоспвиробників і платників, що мають бухгалтерський дохід за попередній рік не більш ніж 20 млн грн.

2. Скасування щомісячних авансових внесків із 2016 року.

3. Збережено авансові внески при виплаті дивідендів.

4. Збережено ставку податку на прибуток на рівні 18%.

5. При розрахунку податку на прибуток за 2015 рік, безперечно, діятимуть правила ПКУ в редакції до 01.01.2016 р., однак з урахуванням того, що фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку 4-ї групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів.

Порядок обчислення та сплати податку на прибуток згруповано в табл. 1.

## 1. Порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств

Звітний період	Платники податку
квартал півріччя три квартали рік	Платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за попередній річний звітний (податковий) період, перевищує 20 мільйонів гривень.
рік	<p>а) платники податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені);</p> <p>б) виробники сільськогосподарської продукції;</p> <p>в) платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень.</p> <p>При цьому до річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.</p>

Також, відповідно до нової редакції Податкового Кодексу України щодо пункту 137.4 статті 137 податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком [1].

Подання декларації за відповідні звітні (податкові) періоди: квартал, півріччя, три квартали та рік здійснюється протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного податкового кварталу (п.п.49.18.2 п.49.18, п.49.19 ст.49 розділу II Кодексу).

Декларації за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року подаються протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (п.п.49.18.3 п.49.18, п.49.19 ст.49 розділу II Кодексу).

Враховуючи внесені зміни до пункту 57.1 статті 57 Кодексу, вилучено положення щодо подання податкової декларації за базовий звітний (податковий) рік до 1 червня року, наступного за звітним (податковим) роком.

Таким чином, за результатами діяльності за 2015 рік податкова декларація повинна бути подана:

протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного податкового кварталу, якщо базовим звітним (податковим) періодом для платника податку є календарний квартал;

протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року, якщо базовим звітним (податковим) періодом є календарний рік.

Також відбулася відміна щомісячних авансових внесків з податку на прибуток.

Статтею 10 Закону № 909 з пункту 57.1 статті 57 Кодексу виключено положення, які передбачали щомісячну авансову сплату податку на прибуток.

При цьому платники податку на прибуток підприємств сплачують до 31 грудня 2016 року авансовий внесок з цього податку у розмірі 2/9 податку на прибуток, нарахованого у податковій звітності за три квартали 2016 року.

Розрахунок такого авансового внеску подається платником податку у податковій декларації за три квартали 2016 року. Визначена в розрахунку сума авансових внесків вважається узгодженою сумою грошових зобов'язань [1].

Виробники сільськогосподарської продукції, які обрали річний податковий (звітний) період з 1 липня по 30 червня, при зміні звітного періоду зобов'язані додатково подати декларацію з податку на прибуток за період з 1 січня по 30 червня або з 1 липня по 31 грудня

звітнього року – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем такого звітнього періоду.

Щодо коригування фінансового результату на податкові різниці, то передбачено збільшення фінансового результату на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, які підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів.

Також потребує уваги при розрахунку об'єкту оподаткування за 2015 рік, це новий п. 40 до підрозділу 4 р. ХХ ПКУ, за яким фінансовий результат до оподаткування у 2015 році зменшується на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів. Аналогічна норма (пп. 140.4.1 ПКУ) діятиме з 01.01.2016 року і для наступних звітних періодів.

Також викреслили із Закону і норми відносно резерву сумнівних боргів. Тому в 2016-му році платникам податку на прибуток, які здійснюють коригування фінансового результату на різниці вигідніше такий резерв не створювати, а списувати безнадійну дебіторську заборгованість на пряму до витрат.

Відповідно до ПКУ, якщо платник податку на прибуток у звітному періоді не отримав прибутку, або сума податку на прибуток менша за суму податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, залишок суми такого податку, не врахований у зменшення податку на прибуток поточного періоду, не переноситься на зменшення податку на прибуток наступних податкових (звітних) періодів.

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжрегіональне головне управління ДФС. Лист ДФС України від 18.01.2016 № 1626/7/99-99-19-02-02-17 "Про зміни в оподаткуванні податком на прибуток підприємств у 2016 році" [Електронний ресурс] / Міжрегіональне головне управління ДФС. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-pributok-pidpri/listi-dps/print-232638.html>.

2. "Текслінк". Податок на прибуток у 2016 [Електронний ресурс] / "Текслінк". – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://taxlink.ua/ua/news/podatok-na-pributok-u-2016.htm>.

3. Податок на прибуток: зміни в ПКУ [Електронний ресурс]. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onenews/87415>

## **ПДВ У СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ**

Колеснікова О.М., к. е. н., доцент, Забуранна Н.І., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м.Київ*

Податкова система будь-якої країни є інструментом, який дає змогу впливати на всі сфери економічного і соціального життя країни. Але сьогодні вона є надто розгалуженою, нестабільною і потребує постійного вдосконалення. Через значну кількість суперечностей, які виникають у сучасній системі оподаткування, провести її реформування є дуже складним процесом. Часті зміни податкового законодавства і проблема адміністрування податків постають перед українськими підприємцями мало не щодня. Тому вирішення цих питань є

актуальним і дасть змогу хоча б частково стабілізувати складне становище податкової системи в Україні.

Цим податком обкладаються не лише суб'єкти підприємницької діяльності, а й інші юридичні і фізичні особи, що здійснюють операції з продажу товарів (робіт, послуг). Сильним аргументом на користь цього податку є його економічна ефективність, яка полягає у тому, що ПДВ як податок на споживання сплачується споживачем, і надходження від нього збільшуватимуться відповідно із зростанням споживання [1,2].

Але основну увагу слід приділити ставкам податку на додану вартість, оскільки саме вони є одними з причин основних суперечностей, які виникають у сучасній системі оподаткування.

Згідно законодавства ставки ПДВ установлюються у відсотках до бази оподаткування[3]. Для операцій, що є об'єктом оподаткування ПДВ, застосовуються такі ставки податку:

- стандартна ставка – 20%;
- знижена ставка – 7%;
- нульова ставка – 0%.

Стандартна ставка ПДВ складає 20 % і застосовується для всіх операцій, що є об'єктом оподаткування, крім операцій, оподаткування яких здійснюється за зниженими, нульовими ставками, або звільнених взагалі. Переважна більшість операцій з продажу товарів, робіт і послуг в Україні оподатковується ПДВ за стандартною ставкою.

Знижена 7% відсоткова ставка оподаткування застосовується щодо: операцій з постачання на митній території України лікарських засобів які дозволені для виробництва і застосування в Україні та внесені до Державного реєстру лікарських засобів.

Нульова ставка ПДВ полягає у звільненні платника ПДВ від нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за операціями з поставки товарів (послуг) зі збереженням права такого платника податку на відшкодування податкового кредиту, набутого за операціями з придбання товарів (послуг). Вона призначена, перш за все, для оподаткування операцій платників податку з експорту товарів (вивезення товарів у митному режимі експорту або реекспорту).

В Україні ставки ПДВ орієнтовані на підприємства, що займаються торговельною діяльністю, а специфіка інших підприємств, товарообіг яких значно нижчий. Нерівне становище суб'єктів підприємницької діяльності призводить до того, що деякі з них просто неспроможні сплачувати занадто високі для них ставки податків.

У політичних та ділових колах України часто обговорюється можливість зниження ставок ПДВ та їх диференціації. Представники Державної податкової адміністрації також очікують нижчих ставок у майбутньому – загальна ставка складатиме максимум 18% та ставка ПДВ на сільськогосподарську продукцію – максимум 7 - 8%. Враховуючи зазначене вище, в Україні необхідно відмовитися від радикального зниження ставки ПДВ, тому що, запровадження зниженої ставки ПДВ на окремі види товарів і послуг не лише загострить проблему бюджетного відшкодування, ускладнить адміністрування податку, а й дасть поштовх до розкручування ланцюгової реакції боротьби за включення до переліку пільгових усе нових і нових товарів та послуг.

Погоджуючись із необхідністю відмовитися від визначення дати виникнення податкових зобов'язань і права на податковий кредит за правилом «першої події», необхідно констатувати, що більшість пропозицій щодо вдосконалення адміністрування ПДВ свідчать про недостатнє розуміння дійсних його проблем. Зокрема, розробники Стратегії пропонують відшкодувати з бюджету від'ємну різницю між сумою податкових зобов'язань і податкового кредиту, хоч така норма передбачена законом. Натомість розробники обходять такі важливі напрямки поліпшення адміністрування ПДВ, як удосконалення процедури реєстрації, у т.ч. правил добровільної реєстрації платників ПДВ, розробка нової системи моніторингу сплати ПДВ як передумови для удосконалення контролю за сплатою податку тощо.

Хоча на сьогодні підтримується зменшення податкових ставок і розширення бази податку, необхідно врахувати певне застереження. Декілька країн ЄС застосовують низькі ставки ПДВ, наприклад, на продукти харчування та інші товари першої необхідності, однак, досвід свідчить про те, що така диференціація є адміністративно обтяжливою, а соціальна користь від її застосування залишається під питанням. Тому зберегти єдину ставку ПДВ на всі товари та послуги імпортного та вітчизняного виробництва, так як це полегшує адміністрування, зменшує стимули до корупції і виступає нейтральним стимулом щодо виробництва. Єдина ставка ПДВ на товари та послуги імпортного й вітчизняного виробництва також є важливою частиною дотримання положень СОТ.

Оподаткування сільськогосподарського сектору є окремим складним питанням. Майже всі системи ПДВ у тому чи іншому вигляді надають звільнення від сплати ПДВ малим фермерам. Найпоширенішими аргументами на користь такого підходу є значна кількість малих фермерів (відповідно – складно адмініструвати податок для податкових органів) та відсутність у фермерів навиків обліку та сплати податку. Це особливо стосується країн з перехідною економікою. Звільнення від сплати ПДВ передбачає, що виробник не може повернути податковий кредит на товари проміжного споживання, придбані в інших підприємств. Відповідно у багатьох країнах існують регулювання, які дозволяють фермерам повернути податковий кредит за ПДВ. Наприклад, фермери можуть звертатися про відшкодування кредиту певного розміру за ПДВ або ж вони можуть купувати товари у своїх постачальників, не сплачуючи ПДВ [1].

Усі ці положення є обтяжливими для адміністрування, обліку та сплати податків. Простішим та менш обтяжливим підходом може бути ситуація, за якої малі фермери сплачують податок на мале підприємство (в Україні – єдиний податок), що фактично означає і сплату ПДВ на промислові товари. Великі агропромислові виробники повинні оподатковуватися відповідно до загальних правил і застосовувати таку саму ставку ПДВ від продажу своєї продукції, як і всі інші суб'єкти.

#### **Список використаних джерел**

1. Голоднюк І., Дубровський В., Рогозинський О., Боярчук Д. «Міжнародна експертна група» робоча версія від 18 серпня 2014 року [Електронний ресурс] – режим доступу: [www.case-ukraine.kiev.ua](http://www.case-ukraine.kiev.ua).
2. Грачова І. Як нам облаштувати податкову систему// Дзеркало тижня.-2014.-№2(477).
3. Податковий кодекс України редакція від 01.02.2016р.- режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

## **НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТА АКЦИЗНОГО ЗБОРУ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ**

Криворот О.Г., старший викладач, Крокотенко К.Б., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Як відомо, з 01.01.2016 р. у ПКУ сталися серйозні зміни в частині акцизного податку, а також з 01.03.2016 р. щодо такого підакцизного товару, як пальне, стартує спеціальна система електронного адміністрування (майже як з ПДВ). Давайте ж напередодні цього «веселого» старту розберемося в подробицях очікуваних новацій.

Акцизний податок (що колись раніше називався збором) з точки зору його адміністрування та сплати тривалий час залишався практично недоторканим. Законодавець грав тільки з розмірами ставок — у тій чи іншій мірі обдираючи кінцевих споживачів... А що? — адже акциз за ідеєю накручується тільки на високорентабельні категорії товарів.



Але починаючи з минулого року акцизним податком стали додатково обкладатися саме роздрібні продажі (реалізація) таких підакцизних товарів, як пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, промислові замітники тютюну та пальне (на АЗС).

У поточному році законодавець пішов ще далі і звернув своє жадібне око на пальне: з 1 березня стартує місячний перехідний період, після чого повноцінно запрацює система електронного адміністрування реалізації пального (подібна до системи електронного адміністрування ПДВ). І тоді «великий брат» бачитиме кожен літр (кілограм) пального на всьому ланцюзі від виробника (імпортера) до пістолета АЗС. При цьому акцизний податок з роздрібною реалізацією всіх зазначених підакцизних товарів, як і раніше, справляється (тільки змінилася ставка цього податку для роздрібною реалізацією пального).

Акцизний податок, установлений п.п. 9.1.4 ПКУ, — це один з двох «сильних» непрямих податків у податковій системі України. Інший — це ПДВ ( п.п. 9.1.3 ПКУ) і він стосується набагато більшого числа суб'єктів підприємництва, а тому, очевидно, набагато краще знайомий більшості бухгалтерів. І тому для наочності викладу — там, де це доречно, — ми користуватимемося аналогіями з ПДВ.

Ось, наприклад, об'єкт обкладення ПДВ пов'язаний з певними операціями — ввезення та реалізації (постачання).

Так, об'єкт обкладення акцизним податком ( ст. 213 ПКУ) теж пов'язаний з певними операціями — ввезення та реалізації (до подробиць цього питання ми ще повернемося), але одразу ж важливо зазначити, що об'єкт обкладення акцизним податком виникає за такими операціями, що здійснюються не з будь-якими товарами (роботами, послугами), — як, скажімо, для ПДВ, — а тільки з певними категоріями саме підакцизних товарів (продукції).

Так, згідно з п. 215.1 ПКУ до підакцизних належать товари (продукція) таких категорій:

- спирт етиловий та інші спиртні дистилати, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн і промислові замітники тютюну;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія.

Як бачите, таких категорій товарів (продукції) небагато. Але одразу ж акцентуємо вашу увагу на тому, що для класифікації та ідентифікації конкретних підакцизних товарів першорядне значення має їх приналежність до конкретного коду УКТ ЗЕД. І саме код УКТ ЗЕД вашого конкретного товару дасть відповідь на запитання, чи є він підакцизним і яку конкретну ставку акцизного податку слід застосовувати до оподаткованої операції з таким конкретним товаром.

Ставки акцизного податку бувають двох видів:

1. Абсолютна (специфічна) ставка — установлювана в конкретній (так би мовити, питомій) величині нарахування акцизного податку на фізичну одиницю бази оподаткування ( п. 28.1 ПКУ) — наприклад: 0,042 євро за 1 літр реалізованого в роздріб горючого;

2. Відносна (адвалорна) ставка — установлювана у відсотках нарахування акцизного податку до вартісної величини бази оподаткування (п. 28.2 ПКУ) — наприклад, 5 % від вартості реалізованих у роздріб алкогольних напоїв (у тому числі пива), тютюнових виробів і промислових заміників тютюну.

Зауважимо, що як конкретні приклади ставок акцизного податку ми навмисно навели тут ставки «новомодного» акцизного податку з операцій роздрібною реалізацією підакцизних товарів — тобто «роздрібного» акцизу, актуального з минулого (2015) року, — оскільки на цих питаннях надалі ми ще зупинимося детальніше.

Торкаючись хронології новацій у сфері акцизного податку, важливо зазначити, що «пробна куля» у вигляді так званого «роздрібного» акцизу, запущена 01.01.2015 р., тепер — тобто в поточному 2016 року — щодо операцій з реалізацією саме пального перетворилася на «гарматне ядро», що до того ж б'є майже дуплетом.

Перше попадання, з 01.01.2016 р.:

1. До ПКУ разом з новим п.п. 14.1.1411 ПКУ було введено новий термін — Пальне — нафтопродукти, скраплений газ, паливо моторне альтернативне, паливо моторне сумішеве, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, інші товари, зазначені в п.п. 215.3.4 ПКУ

Звертаємо особливу увагу суб'єктів цієї сфери на те, що сталася не просто термінологічна трансформація! Дивіться уважно: з 01.01.2016 р. до категорії «пальне» потрапляє значно більше речовин, ніж раніше — тобто одночасно зі введенням цього нового терміна було істотно розширено перелік позицій у відповідному п.п. 215.3.4 ПКУ (у його актуальній редакції) і тепер пальним вважаються, зокрема, ще й суміші ароматичних вуглеводів, деякі види пічного побутового палива, ефіри, антидетонатори, а також толуол, ксилол і деякі інші вуглеводи (зокрема, уайт-спірит, УКТ ЗЕД 2710122100).

2. Застосовуються нові ставки акцизного податку:

а) для операцій з реалізації продукції та ввезення: тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, мінімальних акцизних зобов'язань для тютюнових виробів, а також пального (останнє — тимчасове згідно з п. 14 підрозд. 5 розд. XX ПКУ зі строком дії до 01.03.2016 р.);

б) щодо роздрібною реалізації пального (0,042 євро за 1 л — див. п.п. 215.3.10 ПКУ). До речі, ставка акцизного податку за роздрібною реалізацією інших підакцизних товарів, а саме пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, залишена законодавцем, по-перше, як і раніше, відносною (адвалорною), тобто, як і раніше, виражена у відсотках, а по-друге, залишена в колишньому розмірі, тобто 5 %. І, по-третє, товари, оподатковувані «роздрібним» акцизом за цією ставкою (крім пального), залишилися ті самі.

Друге попадання, з 01.03.2016 р.:

1. Працюють нові ставки акцизного податку:

а) для операцій з реалізації продукції та ввезення: спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв і пива;

б) для операцій з реалізації продукції та ввезення: пального — зверніть увагу, що при цьому змінюється одиниця виміру бази — з 1000 кг на об'єм у літрах;

2. Стартує система електронного адміністрування реалізації пального (СЕАРП) згідно зі ст. 232 ПКУ, що передбачає обов'язок складання всіма реалізаторами — платниками акцизного податку спеціальних акцизних накладних у порядку, регламентованому ст. 231 ПКУ. А оскільки тепер згідно з новим п.п. 212.1.15 ПКУ всі особи, які реалізують пальне, вважаються платниками акцизного податку, то всі вони згідно з новим п.п. 212.3.4 ПКУ повинні пройти відповідну реєстрацію у своєму фіскальному органі зі включенням до спеціального реєстру платників.

Дивіться: у принципі, сам ПКУ не встановлює спеціального строку початку дії цього найновішого п.п. 212.3.4 ПКУ для такої реєстрації, але можна зробити висновок, що оскільки така реєстрація пов'язана з обов'язком та можливістю роботи платника з СЕАРП то:

а) з одного боку, до затвердження нормативного акта, що регламентує порядок такої реєстрації, зареєструватися неможливо;

б) з іншого боку, сам п.п. 212.3.4 ПКУ вимагає від платника подати заяву «не пізніше ніж за три робочі дні до початку здійснення реалізації пального!» Урахуйте це, оскільки за реалізацію без реєстрації платником в реєстрі та оформлення і реєстрації акцизних накладних вам загрожує дуже серйозний штраф згідно з п. 117.3 ПКУ (у розмірі вартості пального, реалізованого без такої реєстрації). Проте за відсутності нормативного акта податківці на своєму сайті (див. за посиланням <http://sfs.gov.ua/anonsi/12578.html>) 25.02.2016 р. запропонували подавати заяви аж до 01.03.2016 р. — тобто не дивлячись на «три робочі дні»;

3. Якщо раніше сплачувати акцизний податок безпосередньо до бюджету були зобов'язані тільки виробник та імпортер пального, то тільки-но запрацює СЕАРП — вона

дозволить звіряти щодо кожного реалізатора пального літраж на виході з літражем на вході і тоді — при виявленні «вершка» за відповідний обсяг реалізованого пального, що «утворилося», будь-якому реалізатору (у тому числі й роздрібному) доведеться сплатити акцизний податок за загальними ставками

З метою класифікації та ідентифікації конкретних (видів, категорій) товарів як підакцизних першорядне значення має їх приналежність до конкретного коду УКТ ЗЕД.

Кожна особа, яка реалізує пальне (і в роздріб теж), вважається платником акцизного податку і разом з іншими його платниками підлягає реєстрації в своєму фіскальному органі в порядку, регламентованому новим п.п. 212.3.4 ПКУ. За реалізацію без такої реєстрації платникам загрожує дуже серйозний штраф у розмірі вартості пального, реалізованого без реєстрації.

При складанні акцизних накладних АЗС (які обліковують як отримане, так і реалізоване пальне виключно в літрах) абзац третій п. 232.1 ПКУ дозволяє їм не перераховувати літри в кілограми.

#### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України зі змінами та доповненнями від 01.02.2016 підстава 909-19 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>;
2. Податки та бухгалтерський облік – Акцизний податок 2016, [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://i.factor.ua>.

## **ПОРЯДОК ОТРИМАННЯ ТА РОЗРАХУНКУ ПОДАТКОВОЇ ЗНИЖКИ НА НАВЧАННЯ**

Криворот О.Г., старший викладач, Лисенко Н.-В.Ю., студент  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

В останні роки наша держава зіштовхнулася з низкою проблем, подолання яких є ключовим фактором у забезпеченні добробуту наших співгромадян. При відносно стабільному рівні заробітної плати відбулося нечуване збільшення рівня цін. Тому здобуття дітьми середньої професійної чи вищої освіти є значним фінансовим навантаженням для більшості українських сімей. Дещо полегшити ситуацію можна самостійно, якщо скористатися можливостями, які дає нам чинне законодавство.

Податковий кодекс України передбачає умови використання права на компенсацію вартості навчання непрацюючого члена сім'ї першого ступеня споріднення.

Згідно з ПКУ, податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, - це документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку - резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати, у випадках, визначених Податковим Кодексом України.

Платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподаткованого доходу платника податку за наслідками звітного податкового року суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати.

Для отримання податкової соціальної пільги один з батьків, який отримує доходи у вигляді заробітної плати, має надати відповідні підтверджуючі документи, зокрема, договір про навчання дитини, який укладений між навчальним закладом і дитиною, квитанції про

оплату за навчання, довідку про доходи. При цьому для використання права на компенсацію вартості навчання один з батьків може включити до податкової знижки суми, які фактично сплачені, що підтверджено у розрахункових документах, де зазначено, що платіж за навчання здійснено безпосередньо особою, яка звертається за податковою знижкою.

Сума податкової соціальної пільги не може перевищувати розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Максимальний розмір доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків на таку суму, визначається як добуток цієї суми та відповідної кількості дітей.

Розмір податкової соціальної пільги корелюється залежно від категорії платника податку наступним чином:

- у розмірі, що дорівнює 100 відсоткам суми пільги, - для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, - у розрахунку на кожен таку дитину;

- у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми пільги, для такого платника податку, який:
  - а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожен таку дитину віком до 18 років;

- б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожен таку дитину віком до 18 років.

Будь-який платник податку має право зменшити суму загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати у розмірі, що дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку за місяць), встановленому на 1 січня звітного податкового року.

Платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації, яка подається по 31 грудня включно наступного за звітним податкового року.

Проте слід пам'ятати, що податкова соціальна пільга не може бути застосована до доходів платника податку відмінних від заробітної плати, а також заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету.

Права на податкову соціальну пільгу також не мають особи, що є СПД (суб'єктами підприємницької діяльності), а також особи, що провадять іншу незалежну професійну діяльність.

Податкова соціальна пільга до заробітної плати державних службовців застосовується під час її нарахування до завершення нарахування таких доходів з поданням підтвердних документів для встановлення розміру пільги.

Пропонуємо розглянути алгоритм розрахунку суми компенсації вартості навчання з бюджету:

- 1) Гранична сума, яку можна включити в розрахунок податкової знижки = 1378 грн. (сума прожиткового мінімуму для працездатної особи на 1 січня 2016 року) \* 1,4 = 1930 грн. (округлено до найближчих 10 грн.);

- 2) Максимальна оплата навчання, на яку діє податкова знижка = 1930 грн. \* 12 міс. = 23160 грн. (понад цю суму знижка не нараховуватиметься);

- 3) Максимальна сума відшкодування = 23160 грн. \* 18% (ставка ПДФО) = 4168,8 грн..

Скористатися правом на податкову знижку на навчання дітей може будь-який платник податку. У сім'ї, де обоє батьків працюють, доцільніше скористатися знижкою тому з них, чия заробітна плата вища, а отже і більші податкові відрахування.

Процедура відшкодування вартості освітніх послуг дещо складна, проте в сучасних умовах її проходження може значно полегшити фінансову ситуацію багатьох українських сімей.

## ПОРЯДОК РОЗРАХУНКУ НАРАХУВАНЬ І УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Криворот О. Г., старший викладач, Мятенко А. В. студентка  
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Від правильності нарахування заробітної плати і повноти виплати залежить мікроклімат на підприємстві і ставлення до робочих обов'язків кожного співробітника, адже розмір одержуваної заробітної плати — прямо пропорційний якості праці найманих співробітників. Тому для бухгалтера дуже важливо враховувати всі зміни, що відбулися в законодавстві для правильної виплати заробітної плати.

Значний внесок у дослідження даного питання зробили такі вчені - економісти, як: Є.С. Гордієнко, Т.М. Демченко, О.І. Коблянська, В.Ф. Максимова, В.М. Мельник, Л.О. Омелянович, О.В. Покатаєва, К.І. Швабій та ін. Питанням дослідження організації і обліку розрахунків за єдиним соціальним внеском присвячені праці таких учених: Т.В. Мокієнко, Г.В. Блакита, Л.П. Шевчук, І.С. Пізняк та ін. Але у зв'язку з останніми законодавчими змінами, необхідним є подальше дослідження цих питань.

Основним завданням статті є висвітлення порядку здійснення нарахувань і утримань єдиного внеску за новими правилами.

При нарахуванні заробітної плати потрібно керуватися Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995р. № 108/95-ВР, Постановою КМУ «Про затвердження обчислення Порядку середньої заробітної плати» від 8 лютого 1995 р. № 100 та окремими статтями Кодексу законів про працю.[1]

Законом України від 24.12.2015 р. № 909-VIII змінені ставки податків, які утримуються з заробітної плати, а саме:

### 1. Єдиний соціальний внесок

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування — обов'язковий платіж до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, що справляється в Україні з метою забезпечення страхових виплат за поточними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування

Законом України від 24.12.2015 р. № 909-VIII внесено зміни до статей 4, 7, 8 Закону «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI відповідно до яких з 01 січня 2016 року скасовано утримання ЄСВ з доходів фізичних осіб, тобто ані 3,6%, ані 2% з заробітної плати відтепер не утримується. Розміри ЄСВ наведені у табл.1.1.

Нарховується ЄСВ на заробітну плату за кредитом рахунка 65 «Розрахунки за страхуванням». Утримується ЄСВ із заробітної плати за кредитом рахунка 65 разом з дебетом рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою».

### 1. Нарховання на заробітну плату у 2016 році

	Нарховання на зарплату в розрахунку на місяць (грн.)	
	2015 р.	2016 р.
ЄСВ зі службовців	36,76%-49,7%	22%
ЄСВ з інвалідів	8,41%	8,41%
ЄСВ з лікарняних	33,20%	22%
ЄСВ з контрактників	34,70%	22%

### 2. Військовий збір

Військовий збір залишився без змін та протягом 2016 року повинен утримуватися в розмірі 1,5% від нарахованої заробітної плати за усіма видами нарахувань. Виняток становить допомога по вагітності та пологах. З неї військовий збір не утримується. Об'єктом оподаткування збором є доходи у вигляді:

- Зарплати;
- Інших заохочувальних та компенсаційних виплат;

- Інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими взаємовідносинами;
- Виплат за договорами цивільно-правового характеру;
- Виграшів у державну та недержавну грошову лотерею, виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри.

Суму військового збору слід відображати за кредитом субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» в кореспонденції з дебітом 661 «Розрахунки за заробітною платою» (якщо об'єкт оподаткування – це зарплата), 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» (коли об'єкт оподаткування – винагорода за ЦПД). Сплата військового збору в обліку відобразиться проводкою: Дт 642 Кт 311.

### 3. Податок на доходи фізичних осіб

Податок на доходи фізичних осіб — загальнодержавний податок, що стягується з доходів фізичних осіб (громадян — резидентів) і нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні.

В минулому році з доходу, який не перевищував десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, утримувався податок на доходи фізичних осіб за ставкою 15%, та за ставкою 20 %, — з більшої суми доходу. З 1 січня 2016 року незалежно від суми нарахованої заробітної плати застосовується єдина ставка ПДФО, розмір якої становить 18%. Приклад нарахування та утримання ПДФО наведений у табл.1.2.

### 2. Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати

Зміст операції	Дебет	Кредит
Нараховано заробітну плату керівникові підприємства	92	661
Утримано із заробітної плати ЄСВ	661	651
Утримано із заробітної плати ПДФО	661	641
Виплачено заробітну плату із каси підприємства	661	301
Перераховано ПДФО до бюджету	641	311

### 4. Податкова соціальна пільга

Податкова соціальна пільга — сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати

Протягом останніх років українці чекали підвищення розміру податкової соціальної пільги до 100% розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, але ЗУ № 909-VIII були внесені зміни до п.п. 169.1.1 ПКУ, в якому затверджено розмір ПСП на рівні 50% прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня поточного року. В 2016 році звичайний розмір податкової соціальної пільги становитиме 689 грн., 150 % ПСП — 1033,50 грн.; 200 % ПСП — 1378,00 грн.[2]

З 01 січня 2016 року встановлена єдина ставка нарахування ЄСВ, розмір якої дорівнює 22% від нарахованого доходу. Ставка застосовується для всіх видів заробітної плати, допомоги з тимчасової непрацездатності та по вагітності та пологах. Виняток становить заробітна плата, яка нараховується працівникам-інвалідам. Для них ставка залишилася без змін на рівні 8,41%.

Слід зазначити, що законодавці збільшили розмір максимальної величини бази нарахування єдиного внеску. Відтепер вона дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, що з 01.01.2016 року дорівнює 34450 грн.

Частиною 5 статті 8 ЗУ 2240-VI зі змінами від 01.01.2016 р. передбачено, що в разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, та ставки єдиного внеску. Тобто, якщо з якихось причин працівнику нараховано заробітну плату в розмірі нижче ніж мінімальний, роботодавець повинен обов'язково сплатити ЄСВ в розмірі

1378 грн. \*22% = 303,16 грн.

Ця норма закону не стосується працівників-інвалідів та осіб, що працюють за сумісництвом.[3]

Терміни виплати заробітної плати

Терміни виплати заробітної плати встановлюються колективним договором. Відповідно до статті 115 Кодексу Законів про працю заробітна плата в Україні повинна виплачуватися не рідше двох разів на місяць. Проміжок між виплатами не може перевищувати 16 днів, а остаточний розрахунок за місяць має відбутися не пізніше ніж за сім днів після його закінчення.

Заробітна плата за першу половину місяця не може бути менше ніж плата за фактично відпрацьований час. Незалежно від дати виплати авансу першою половиною місяця вважається період з першого по п'ятнадцяте число. Про це наголошується в листі Мінсоцполітики від 09.12.2010 р. № 912/13/155-10. Разом з тим законодавством не забороняється виплачувати заробітну плату в більшому розмірі.

Бухгалтерам слід чітко дотримуватися термінів виплати заробітної плати, адже за їх порушення передбачені чималі штрафні санкції.[4]

Оплата праці на сьогодні найактуальніша тема для усього працюючого населення, і тому дуже важливо для кожного підприємства, в якому працюють люди, якнайбільше скоротити грошові витрати на оплату праці. Внесені у новому звітному (податковому) році нововведення суттєво вплинули на розрахунок суми заробітної плати, нарахувань і утримань із неї. Згідно з внесеними змінами зросла відповідальність за своєчасне перерахування сум єдиного соціального внеску, податку з доходів фізичних осіб, військового збору, що позитивно позначиться на їх адмініструванні.

#### **Список використаних джерел:**

1. Податковий Кодекс України від 24.12.2015 р. № 2755-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
3. Бондаренко О. Розрахунок нарахувань та утримань із заробітної плати в 2016 році [Електронний ресурс] / О. Бондаренко // Веб-портал «Бухгалтер.com». – Режим доступу: <http://byhgalter.com/rozrakhunok-naraxuvan-ta-utriman-iz-zarobitno%D1%97-plati-v-2015-roci>
4. Кодекс законів про працю в Україні: Кодекс від 10.12.1971 № 322-VIII. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>

### **НАДАННЯ СУБСИДІЙ НА ОПЛАТУ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ**

Криворот О.Г., старший викладач, Шендерівська Ю.Л. студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

За проектом Житлового Кодексу здійснюється відшкодування сім'ям витрат на оплату житла і комунальних послуг в Україні. Для цього запроваджено Програму житлових субсидій, яка діє паралельно з існуючими пільгами і не скасовує їх.

Субсидія — це допомога держави, здійснювана з метою відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг у вигляді безготівкової допомоги малозабезпеченим сім'ям, у зв'язку з підвищенням плати за житло та житлово-комунальні послуги.

Загальний порядок надання субсидій визначається Постановою Кабінету Міністрів України "Про спрощення порядку надання населенню субсидій для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу, твердого та рідкого

пічного побутового палива” від 21 жовтня 1995 р. за № 848 (в редакції Постанови Кабінету Міністрів України від 22 вересня 1997 р. за № 1050).

Право на призначення субсидії мають ті сім’ї, для яких вартість житлово-комунальних послуг перевищує 15 відсотків сукупного доходу, а для найменш захищених жителів нашої країни – 10 відсотків.

До найменш захищених жителів відносять сім’ї, у складі яких сім’ї є діти, інваліди I або II групи і середньомісячний сукупний дохід на одного зареєстрованого у житловому приміщенні громадянина не перевищує 100 відсотків прожиткового мінімуму на одну особу в розрахунку на місяць тобто з січня 2016 року становить 1378,00 грн.

Якщо родина звертається за субсидією, вона зобов’язана надати весь пакет документів: заяву, довідки про доходи за шість місяців перед місяцем звернення працюючим особам зареєстрованим на житловій площі і декларацію про їхні доходи, майно.

Субсидія для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг призначається на основі середньомісячного сукупного доходу осіб, а для придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива - на основі річного доходу осіб за попередній календарний рік.

До уваги приймаються такі доходи: зарплати, пенсії, різні види допомог, доходи від підприємницької діяльності й особистого підсобного господарства, земельних ділянок, виділених для овочівництва, косовиць і пасовищ згідно з нормами, що затверджуються місцевими органами виконавчої влади.

Розмір субсидії розраховується, виходячи з об’ємів соціальної норми споживання, що визначена постановою Кабінету Міністрів України від 06.08.2014 № 409.

Субсидія для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг призначається на 12 місяців з місяця звернення за її призначенням і розраховується:

на опалювальний сезон - з 1 жовтня по 30 квітня;

на неопалювальний сезон - з 1 травня по 30 вересня.

Після закінчення строку отримання субсидії структурні підрозділи з питань соціального захисту населення здійснюють розрахунок субсидії на наступний період для домогосподарств, які отримували субсидію у попередньому відповідному періоді, без звернення громадянина.

З 21.07.2015р. набрала чинності постанова Кабінету Міністрів України від 26.06.2015 № 475 «Про спрощення порядку призначення та надання населенню житлових субсидій», відповідно до якої умови отримання субсидії на оплату житлово-комунальних послуг стали більш доступними, зокрема:

- надання субсидії (рішенням комісії) на фактично проживаючих осіб без наявності засобів обліку у житловому помешканні;

- конкретизовано категорію доходів, які не враховуються до сукупного доходу домогосподарства при наданні субсидії: сплачені особою аліменти, доходи від розміщення депозитів, грошове забезпечення військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу, які беруть безпосередню участь в антитерористичних операціях, допомога громадських та благодійних організацій, допомога на поховання, одноразова допомога, яка надається відповідно до законодавства або за рішенням органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності;

- призначення субсидії працездатним особам на підставі середньомісячного доходу (за бажанням громадян) за три місяці, що передують місяцю, з якого призначається субсидія, пенсіонерам – на підставі місячного розміру пенсії, що передує місяцю, з якого призначається субсидія;

- для фізичних осіб — підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування та є платниками єдиного податку першої групи, до сукупного доходу за кожний місяць врахування доходу на рівні прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб за цей місяць, для фізичних осіб — підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування та є платниками єдиного податку другої групи, — двох прожиткових мінімумів,



встановлених для працездатних осіб, для фізичних осіб — підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування та є платниками єдиного податку третьої групи, — трьох прожиткових мінімумів, встановлених для працездатних осіб;

- виключено повернення надміру нарахованої субсидії у подвійному розмірі, внаслідок свідомого подання громадянином документів з недостовірними відомостями.

Однак найзначнішою проблемою програми субсидіювання є те, що допомога охоплює більше домогосподарств, які складаються із однієї особи – це пенсіонери і самотні особи із соціально незахищених категорій. 2014 року ця категорія становила майже 67% (1 млн домогосподарств) від загального числа отримувачів цього виду допомоги. 2015 року тенденція зберігається, і наразі майже 55% (2,7 млн сімей) – це домогосподарства з однієї особи. При цьому за однією особою може приховуватися реальне проживання декількох осіб і отримування тіньових доходів.

З метою врегулювання цього питання 24 грудня 2015 року Верховна рада прийняла закон "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України". 31 грудня Президент підписав цей закон. Тому з 1 січня Міністерство фінансів України починає верифікацію стану всіх отримувачів субсидії. У випадку, якщо отримувач субсидії надав про себе не правдиві відомості – субсидія буде відмінена, а отримувач змушений буде повернути надані державою кошти у двократному розмірі.

Документом, зокрема, визначається право держави отримувати інформацію, яка має банківську таємницю, при реалізації повноважень за контролем та виконанням бюджетного законодавства в частині моніторингу пенсій, пільг, субсидій та інших соціальних виплат. А це означає, що Міністерство фінансів і інші контролюючі органи зможуть отримати банківські дані про громадянина. У зв'язку з цим громадяни почали відмовлятися від отримання субсидій, оскільки не вказували свої неофіційні доходи при поданні заяв. Тому 2016 року цілком імовірним може бути не збільшення, а скорочення домогосподарств, які отримують субсидії.

Субсидія не призначається, якщо:

- один із працездатних членів родини не працює, не навчається, не зареєстрований у центрі зайнятості як такий, що шукає роботу;

- уповноважений власник ( співвласник) житла, або будь-яка особа, що зареєстрована разом з ним у житловому приміщенні, здає за договором у найм або в оренду житлове приміщення;

- у володінні зареєстрованих на житловій площі або членів їх сімей є додаткове житлове приміщення або більше одного автомобіля ( транспортного засобу);

- житлове приміщення придбане не більше одного року тому.

За даними Державного комітету статистики жителів України в січні-лютому 2016 року було призначено субсидії на відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг (ЖКП) на суму 1,4 млрд грн, що в 14 разів більше, ніж в січні-лютому 2015 року. Із загальної суми в міській місцевості субсидії призначені на суму 735,5 млн грн, у сільській – 671 млн грн. Середній розмір призначеної субсидії на одну сім'ю у лютому 2016 року в порівнянні з аналогічним періодом минулого року збільшився в 4,2 рази – до 1,4 тис. грн. Проте мова йде про розмір субсидії не за місяць, а за період її надання (опалювальний сезон, визначений період року). Тому голосні заяви про тисячі гривень субсидій іще не свідчать про суттєву допомогу в оплаті комунальних послуг для пересічних громадян. Якщо у 2013 році середня сума субсидії становила 160 грн, у 2014 р. – 232 грн, то у 2015-му орієнтовно буде становити 500-550 грн. Це свідчить про недосконалість програми субсидіювання в Україні і необхідність її поліпшення.

## СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ТА НАПРЯМКИ ЇЇ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Макода С.Л., к.е.н., доцент, Вернигора О.В., студент,  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

**Система оподаткування** — це сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів і внесків до державних цільових фондів, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку.

Кожна держава встановлює власну систему оподаткування, тобто визначає платників податків, об'єкти оподаткування, види податків і порядок їх сплати. Тип системи оподаткування визначається співвідношенням чотирьох секторів формування податків і зборів (обов'язкових платежів): державного; комерційного, фінансового сектора; населення.[1]

Загальні принципи побудови системи оподаткування знаходять конкретний вираз у загальних елементах оподаткування. До елементів системи оподаткування належать:

- суб'єкт оподаткування або платник податків, зборів та обов'язкових платежів;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування (оподатковуваний оборот);
- одиниця оподаткування;
- джерело сплати податку, збору та обов'язкового платежу;
- податкова ставка (норматив);
- податкова пільга;
- податкова квота;
- строки сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів.[3]

### **Історія формування податкової системи України**

Виникнення податків сягає сивої давнини. В Київській Русі податки з'являються вже в перші роки виникнення цієї держави. Давньоруські податки не запозичуються з інших країн, а мають своє власне, національне походження. З XVI століття приходить в Україну так зване Магдебурзьке право, яке стає визначальним у податковому та митному регулюванні.

Повна руйнація українських податкових національних традицій, яка передбачала помірність і доцільність оподаткування, розпочалася з втратою Україною її незалежності і повного поневолення Російською Імперією.

Разом з набуттям Україною незалежності у 1991 році почала створюватися та інтенсивно розвиватися нова податкова система. [2]

Податкову систему України можна представити у вигляді трьох основних підсистем:

- підсистема оподаткування юридичних осіб
- підсистема оподаткування фізичних осіб
- збори в державні цільові фонди

Усі ці підсистеми знаходяться в тісному взаємозв'язку між собою, їх складають одні структурні елементи: прямі податки, непрямі податки, а також інші податки і збори.

У 1997 році був прийнятий Закон України "Про внесення змін у Закон України «Про систему оподаткування», у якому була викладена нова редакція Закону «Про систему оподаткування». З 2010 року прийнято Податковий кодекс України відповідно до якого в Україні стягуються:

- загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі);
- місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

З 1 січня 2011 року набрав чинності новий Податковий кодекс України, який значно змінює систему оподаткування в Україні. У новому кодексі змінено кількість та склад загальнодержавних і місцевих податків та зборів. Згідно з Податковим кодексом в Україні в наш час (станом на 01 січня 2016 р.) діють 11 податків та зборів, з них 7 загальнодержавних та 4 місцевих.

Під податком слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або до державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами про оподаткування.

Основні ознаки податку:

- 1) примусовість та обов'язковість, тобто відсутність у платника вибору і встановлення відповідальності за ухилення від сплати податків;
- 2) безоплатність, тобто спрямованість коштів від платника до держави, відсутність зустрічних зобов'язань з боку держави;
- 3) безумовність, тобто сплата без виконання будь-яких дій з боку держави;
- 4) нецільовий характер, відсутність чітких вказівок щодо напрямків використання надходжень від певного податку;
- 5) розподіл коштів від конкретних податків між бюджетами різних рівнів та державними цільовими фондами;
- б) безповоротність, тобто кошти, сплачені у вигляді податків, не повертаються до платника.

Функції податків:

- а) фіскальна - наповнення бюджетів всіх рівнів;
- б) контрольна - перевірка ефективності функціонування податкової системи;
- с) розподільча - розподіл частини національного доходу за різними сферами задоволення суспільних потреб;
- д) регулююча - забезпечення стимулювання одних галузей суспільного виробництва і стримування інших.[3]

Платниками податків є юридичні та фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов'язок сплачувати податки.

Облік платників податків здійснюється державними податковими адміністраціями та іншими державними органами відповідно до законодавства. Платники податків діляться по відношенню до держави на національних (резидентів) і іноземних (нерезидентів). За статусом розрізняють такі категорії платників, як юридичні і фізичні особи.[4]

### **Напрями вдосконалення податкової системи України.**

Основним завданням є зниження рівня податкового навантаження на доходи фізичних осіб хоча б до середньоєвропейського рівня. Податок на доходи фізичних осіб в Україні не відповідає рівню аналогічних податків в різних країнах як за ступенем досягнення економічного ефекту, так і за виконанням соціальної справедливості при його застосуванні.

Реформа, пов'язана з зменшенням податкового тиску на доходи населення може допомогти вивести частину доходів фізичних осіб з тінізації та більш ефективно диференціювати платників податків.

Податкова політика відіграє важливу роль в загальній політиці держави, оскільки вона є основою формування фінансових ресурсів для виконання державою своїх функцій в соціальній сфері та економіці в цілому. Удосконалення системи оподаткування податку на доходи фізичних осіб, одного з основних джерел доходів бюджету, є одним з важливих кроків у формуванні ефективної податкової політики. Застосування нової диференціації платників податків забезпечить не лише збільшення надходжень до Зведеного бюджету України, а й забезпечення соціальної справедливості населення.

Потребує детальної розробки в законодавстві України проблема власних доходів місцевих бюджетів.

Однією з перепон розвитку місцевого оподаткування в Україні є те, що відповідно до статті 12 п. 1.2 Податкового кодексу України перелік цих податків та зборів визначається на державному рівні, а органи місцевого самоврядування обмежені в праві запроваджувати на своїй території власні податки і збори. [5]

### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України з усіма змінами і доповненнями внесеними до 1 січня 2016 року

2. Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л., «Історія податків та оподаткування в Україні: Навчальний посібник» - Ірпінь: Академія ДПС України, 2002р – 240с.

3. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження», USAID. – К., 2015. – 84 с.

## УТРИМАННЯ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ЗА НОВИМИ ПРАВИЛАМИ

Тивончук С. В., к.е.н, доцент, Ковальчук К.В., студентка  
*Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

Питання податкового навантаження на заробітну плату є надзвичайно важливим не лише тому, що від нього залежить величина заробітної плати, а й можливість розвитку самого бізнесу. Після перерахування податків часто роботодавцю не залишається коштів не те що на розвиток свого бізнесу, а й на його існування. Це штовхає бізнес до «тінізації» зарплат. Практика виплат заробітних плат «у конвертах» дозволяє роботодавцям не сплачувати єдиний внесок.

Сьогодні податкове навантаження на фонд заробітної плати становить більш ніж 41,5%, що призводить до виплат заробітних плат «в конвертах» та значної тінізації економіки України.

Оплата праці в Україні регулюється насамперед Кодексом Законів про працю України, Законом України «Про оплату праці», а також багатьма іншими законами і нормативними актами. Вся система законодавства України, що регулює заробітну плату на підприємстві, дуже складна і заплутана, адже розрахунок заробітної плати в Україні – це трудомісткий процес, який включає безліч законодавчо регульованих видів нарахувань і утримань, державних гарантій, неоднозначного оподаткування і великої кількості звітності. Більш того, слід пам'ятати, що законодавство в Україні дуже нестабільне і постійно змінюється.

Згідно із ст. 162 ПКУ платниками податку є фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерел їхнього походження в Україні, так і за її межами; фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їхнього походження в Україні; податковий агент.

У 2016 році урядом було знижено податкове навантаження на фонд оплати праці. В рамках урядової ініціативи щодо легалізації заробітних плат і спрощення оподаткування, було скасовано утримання ЄСВ з співробітників підприємств у розмірі 2 – 3,6%, плаваючу ставку ПДФО 15% і 20% звели до єдиної ставки 18%. Також нарахування ЄСВ на ФОП за рахунок роботодавців зменшили і звели до єдиної ставки – 22% (зазначимо, що в попередні роки ставка залежала від класу професіонального ризику від 36,6% до 40%).

У зв'язку зі зниженням ставки єдиного внеску уряд закликав бізнес підвищити заробітні плати працівникам, зробивши відповідний крок у відповідь та наголосивши на тому, що це зроблено не тільки для того, щоб підвищити прибуток українських підприємств, а насамперед щоб, залишаючись конкурентоспроможними у виробництві продукції, збільшити частину заробітної плати. Радикальна реформа єдиного внеску вимагає від бізнесу розуміння, відповідальності й позиції, оскільки це дало їм додатковий ресурс

Отже, податкове навантаження на заробітну плату працівника у 2016 році складається з: 18 % - податок на доходи фізичних осіб; 22 % - єдиний внесок; 1,5 % - військовий збір, – що разом становить 41,5%.

Але чи можна стверджувати, що скасування утримання ЄСВ позитивно відображається на самих працівниках? Адже, що ж таке ЄСВ? Це по суті працівник платив

обов'язковий соціальний внесок, щоб в майбутньому отримати соціальні гарантії щодо пенсійних виплат. На разі даних гарантій немає, так як скасовано утримання ЄСВ.

Більш детально розібратися з новими правилами нарахування заробітної плати ми можемо на конкретному прикладі.

Припустимо, що працівникові нараховано заробітну плату у розмірі 1600 грн. Податкова соціальна пільга становить 689 грн. Тому суму утримання ПДФО розраховуємо наступним чином :  $(1600-689) \times 18\% = 163,98$  грн. Сума утримання військового збору становить 1,5% від суми заробітної плати ( $1600 \times 1,5\% = 24$  грн.). Отже, заробітна плата до виплати становить  $1600 - 163,98 - 24 = 1412,02$  грн.

Відображення в бухгалтерському обліку нарахування та виплати заробітної плати показано в табл. 1.

### 1. Нарахування та виплата заробітної плати

№ п.п	Зміст операції	Дт	Кт	Сума, грн.
I	II	III	IV	V
1	Нараховано заробітну плату	23,92,93	661	1600
2	Нараховано ЄСВ (22%)	23,92,93	65	352
3	Утримано ПДФО	661	641	163,98
4	Утримано військовий збір	661	642	24
5	Виплачено заробітну плату	661	311,301	1412,02

Для порівняння нарахуємо заробітну плату працівнику за старими правилами оподаткування.

Припустимо, що працівникові нараховано заробітну плату у розмірі 1600 грн. Податкова соціальна пільга становить 689 грн. Сума утримання ЄСВ розраховується наступним чином:  $1600 \times 3,6\% = 57,6$  грн. Сума утримання ПДФО становитиме 111,99 грн ( $(1600 - 689 - 57,6) \times 15\%$ ), сума утримання військового збору залишається без змін – 24 грн. Тому сума заробітної плати становить 1406,5 грн.

З вище викладеного можна зробити висновок, що при зниженні податкового навантаження сума заробітної плати працівників значних змін не зазнала. Це обумовлене тим, що при розрахунку суми утримання ПДФО за старими правилами враховувалася сума ЄСВ, що значно знижувало суму оподаткування. При цьому за новими правилами сума оподаткування ПДФО стає більшою, відповідно сума до сплати податку теж стає більшою. Тобто, ставку ЄСВ у розмірі 3,6% фактично замінили збільшенням податку з доходів фізичних осіб. Працівники, які отримували заробітну плату, платили 15%, а зараз їм встановили 18%, але водночас забрали 3,6% ЄСВ. Тобто зменшився податок на 0,6%»

З іншого боку, безумовно, податкове навантаження на легальних підприємствах знизилося, і звичайно ж це плюс для інвестиційного клімату в Україні. Незважаючи на потенціал для легалізації зарплати, цей процес, імовірно, буде тривалим, враховуючи низький рівень довіри до державних органів України і те, що немає додаткових штрафів за зарплати «в конвертах». Тож основна частина перерозподілених ресурсів, напевно, залишиться у приватному секторі, підтримуючи підприємницьку активність. Складно оцінити, який саме шлях використання ресурсу вибере більшість підприємств. Враховуючи складні економічні умови в Україні та зовнішню ситуацію, що погіршується, частка компаній, які зважаться інвестувати отримані ресурси, навряд чи буде значною. Таким чином, у короткостроковій перспективі перерозподіл ресурсів підтримуватиме економічну активність, допомагаючи місцевому бізнесу уникнути жорстких обмежень витрат (хоча відтік капіталу також може збільшитися в результаті виведення коштів за кордон). Водночас, у середньостроковій перспективі це має сприяти зростанню інвестицій та споживання.

Таким чином, можна стверджувати, що реформа половинчаста і не досягне своїх результатів в найближчому майбутньому.