

Міністерство освіти і науки України
Луцький національний технічний університет, (м. Луцьк)
Європейський аналітичний центр (м. Київ)
Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (м. Київ)
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН України (м. Київ)
Подільський державний аграрно-технічний університет (м. Кам'янець-Подільський)
Університет національного і світового господарства (м. Софія, Болгарія)
Політехнічний інститут Браганси (м. Браганс, Португалія)
Вища школа безпеки в Перемишлі (м. Перемишль, Республіка Польща)
Брестський державний технічний університет (м. Брест, Республіка Білорусь)
Інститут підприємництва і сервісу (м. Душанбе, Республіка Таджикистан)

ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ: ВИКЛИКИ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ



Збірник матеріалів
VI Міжнародної науково-практичної конференції
5 жовтня 2019 року

Луцьк

Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей VI міжнародної науково-практичної конференції (м. Луцьк, 5 жовтня 2019 року). – Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2019. – 100 с.

Рекомендовано до друку науково-технічною радою
Луцького національного технічного університету,
протокол № 3 від 5.11.2019 р.

Редакційна колегія: головний редактор – к.е.н., доцент *Чудовець В.В.* (Україна); **відп. редактори** – д.т.н., професор *Андрущак І.Є.* (Україна); к.е.н., доцент *Бабіч І.І.* (Україна); д-р, професор *Башева С.А.* (Болгарія); к.е.н., доцент *Бродська І.І.* (Україна); д.е.н., професор *Голян В.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Гаврилюк О.О.* (Україна); д-р *Гжегож Зайонц* (Польща); к.е.н., доцент *Голячук Н.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Жураковська І.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Зеленко С.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Кивачук В.С.* (Білорусь); д-р, професор *Луїс Фролен Рібейро* (Португалія); к.е.н., доцент *Московчук А.Т.* (Україна); к.е.н., доцент *Нагірська К.Є.* (Україна); к.е.н., доцент *Нужна О.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Писаренко Т.М.* (Україна); к.е.н., доцент *Савош Л.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Сидоренко Р.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Талах В.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Талах Т.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Ткачук І.М.* (Україна); к.е.н., доцент *Тлукевич Н.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Шарінов Д.Г.* (Таджикістан).

У збірнику представлено тези доповідей VI міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки», яка була організована і проведена кафедрою обліку і аудиту факультету фінансів, обліку, лінгвістики та права Луцького національного технічного університету 5 жовтня 2019 року. Результати наукових досліджень можуть бути використані для подальших наукових пошуків та формування нових наукових ідей.

Тези доповідей представлені в авторській редакції. Автор несе повну відповідальність за зміст поданих тез, додержання норм авторського права та достовірність наведених даних.

ЗМІСТ

Вовчик Н.Л. Загальні питання побудови обліку витрат в системі управління безпечністю продукції	5
Воськало В.І., Романюк А.І. Особливості обліку у сфері ресторанного господарства	8
Гаврилюк О.О. Облікова вартість землі в умовах відкриття ринку земельних ресурсів	11
Гевлич Л.Л. Особливості методики аудиту при припиненні діяльності підприємства	13
Голячук Н.В. Особливості обліку поточних зобов'язань лісогосподарських підприємств	16
Жураковська І.В. Екологічні забезпечення: суть і види	19
Зозуляк М.М. Інтегрований звіт як фактор успішності інвестиційного проекту	21
Зыкова Т.Б. Система внутренней отчетности о затратах	24
Ковачевич М.М. Страны ЕС до и после кризиса – кластерный анализ	27
Кононова О.Є., Головченко Є.Ю. Особливості будівельної галузі та їх вплив на обліковий процес	29
Корольчук Л.В. Культурні бар'єри ведення бізнесу на транскордонних ринках	32
Марчук У.О., Скуратівська А.В. Особливості використання електронних грошей в бухгалтерському обліку	34
Михалевич С.Г., Білінець Ю.В. Документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною та необхідність удосконалення	37
Московчук А.Т., Гаврилюк М.С. Особливості методики аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва	39
Мочеброда О.А. Управління економічними ризиками при впровадженні інноваційних проектів	42
Naydenov L.V. Local Business Development and Municipalities' Financial Autonomy	47
Низомов С.Ф., Зокирова Ф. Дж. Роль государственного аудита в обеспечении структурных экономических преобразований	50

Нужна О.А. Дослідження показників обсягу реалізованої продукції підприємствами волинської області з розподілом їх за розмірами	53
Озеран А.В., Коршикова Р.С. Нові поняття, пов'язані з визнанням виручки, відповідно до МСФЗ 15	57
Писаренко Т.М. Підходи до організації управлінського обліку в бюджетних установах	62
Редченко К.І., Кузик В.І. Стратегічний контроль та його роль в діяльності сучасних підприємств	64
Садовська І.Б., Нагірська К.Є. Роль професійного судження бухгалтера у формуванні облікової амортизаційної політики	67
Свелеба Н.А., Семчак М.М. Обліково-аналітичне забезпечення організації оподаткування підприємств готельного бізнесу	69
Сидоренко Р.В., Кревська К.В. Особливості визнання прибутку будівельних підприємств	72
Снеткова А.В. Інтегровані системи обліково-інформаційного забезпечення підприємств олійножирової промисловості України	74
Талах В.І. Діагностика фінансової нестабільності національної економіки	77
Талах Т.А. Методи оцінки вартості капіталу підприємства	80
Ткачук І.М. Які зміни очікують роботодавців при лібералізації законодавства про працю	83
Тлучкевич Н.В. Бюджетне планування як складова системи управління та управлінського обліку	87
Чебан Т.М., Касько Г.С. Сутність фінансових результатів підприємства через призму теорії стейкхолдерів та вартісно-орієнтованого управління	89
Чудовець В.В. Проблеми облікового забезпечення калькулювання собівартості продукції лісового господарства	92
Шешукова Т.Г. Учетное обеспечение анализа хозяйственной деятельности исправительных учреждений	95

УДК 657. 471

Вовчик Н.Л., аспірантка
Львівський торговельно-економічний університет

ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ БЕЗПЕЧНІСТЮ ПРОДУКЦІЇ

Забезпечення виробництва якісної і безпечної продукції, здатної гарантувати стабільні позиції на внутрішньому ринку й конкурентні переваги на зовнішньому ринку є головною стратегією діяльності будь-якого підприємства.

Виробництво високоякісної конкурентоздатної продукції пов'язане з використанням новітніх технологій, сучасного високопродуктивного устаткування, системи управління безпечністю продукції. Разом з тим, величина і структура витрат на управління безпечністю продукції мають бути раціональними, забезпечуючи позитивний ефект від цієї діяльності.

На сьогодні у світі ставляться високі вимоги щодо забезпечення якості продуктів харчування. Приступаючи до виробництва харчових продуктів, кожен виробник бере на себе відповідальність перед споживачем за її безпечність. В усьому світі прийнята й успішно впроваджується на підприємствах попереджувальна модель керування безпекою харчової продукції, заснована на принципах НАССР (Hazard Analysis and Critical Control Point) – Аналіз Небезпек і Критичні Контрольні Точки [1, с. 56]. Вона базується на розумному застосуванні наукових і технічних принципів до усього ланцюга виробництва продуктів харчування: від поля (ферми) – до столу. Через це НАССР стала своєрідним гарантом безпечності продуктів харчування у всьому світі.

Окремі науковці зазначають, що під витратами на забезпечення досягнутого рівня якості слід розуміти весь комплекс періодичних витрат підприємства, спрямованих на випуск гарантовано безпечної продукції, що має стабільні якісні характеристики в межах прийнятого рівня для даної групи продукції [2].

Завдання бухгалтерського обліку полягає у тому, щоб надати керівництву достовірну інформацію про витрати на управління якістю і безпечністю продукції з метою оцінки їх ефективності.

Проведене дослідження діяльності молокопереробних підприємствах показало, що на них відокремлений облік витрат на управління безпечністю молочної продукції у більшості випадків не ведеться, а враховуються вони у складі витрат різного функціонального призначення, що унеможлиблює реальний аналіз таких витрат для прийняття ефективних управлінських рішень з питань покращення якості виробленої продукції.

Основна увага повинна приділятися збору та систематизації інформації про витрати на управління безпечністю молочної продукції саме в процесі її виробництва. Разом з тим, витрати інших підрозділів (обслуговуючого виробництва, відділу збуту, адміністративного підрозділу) повинні також враховуватися у частині їх внеску у забезпечення якості і безпечності молочної продукції.

Процес виробництва молочної продукції включає ряд послідовних технологічних стадій, на кожній з яких виникають витрати на здійснення процедур, спрямованих на забезпечення якості і безпечності продукції, зокрема: превентивних, контрольних, з поліпшення якості та коригувальних. Технологічні стадії виробничого процесу залежать від того, який вид молочної продукції виробляється.

Превентивні процедури покликані попереджувати можливості виникнення невідповідностей у показниках якості молочних продуктів через наявність дефектів сировини чи невідповідності технологічних процесів виробництва продукції.

Витрати на безпосередні контрольні процедури включають оплату праці та відрядження на соціальні заходи працівників з оцінки якості сировини та готової продукції, вартість витратних матеріалів, обслуговування контрольно-вимірювальних приладів та обладнання, облаштування і функціонування відділу контролю якості тощо.

Витрати на процедури з поліпшення якості стосуються сприяння постачальникам сировини у досягненні бажаної її якості, оплати інформаційних та маркетингових послуг з вивчення ринків сировинних ресурсів, впровадження і вдосконалення системи управління безпечністю молочної продукції, навчання працівників з цих питань

Витрати на коригувальні процедури пов'язані з усуненням недоліків, якщо бажаний рівень якості і безпечності завдяки попереднім заходам не досягнутий. Вони можуть бути внутрішніми і зовнішніми. У випадку виявлення браку готової продукції виникають внутрішні

витрати на її переробку чи утилізацію, повторне тестування та встановлення причин й винуватців допущених відхилень. Зовнішні витрати стосуються з'ясування причин претензій покупців щодо готової продукції, перевірки, заміни та її переробки, вивчення причин скарг споживачів, виплати компенсацій, вирішення судових спорів та відновлення довіри покупців.

З метою ідентифікації, виокремлення витрат на управління якістю і безпечністю молочної продукції від інших категорій витрат та уникнення труднощів на практиці у процесі організації їх обліку доцільно визначити номенклатуру цих витрат шляхом розробки їх окремого переліку із затвердженням його як додатка до наказу про облікову політику підприємства. Також для раціональної побудови обліку кожній статті витрат потрібно присвоїти окремий код за видами процедур управління якістю і безпечністю молочної продукції.

Таким чином, витрати на управління безпечністю молочної продукції пов'язані із забезпеченням відповідності якості цієї продукції реальним очікуванням споживачів. Бухгалтерський облік дає змогу отримати об'єктивну інформацію про ці витрати з метою використання для управління і забезпечення виробництва безпечної конкурентоздатної продукції.

Література

1. Фокс М. Дж. Принципы и методы всеобщего руководства качеством. Модуль RRC 416a / пер. с англ. Под общ. ред. проф. В. Н. Азарова. М.: Фонд Европейский центр по качеству, 1999. 105 с.
2. Чернуха И. М., Макаренко Г. Ю. Затраты на качество: убыток или прибыль? URL: <http://www.management.com.ua/qm>

УДК 657

**Воськало В.І., к.е.н., доцент,
Романюк А.І.**

Національний університет «Львівська політехніка»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ У СФЕРІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Харчування є однією з природних потреб будь-якої людини. У сучасному світі харчування займає велику галузь виробництва і проявляється в туризмі як важливий елемент розваги та пізнання місцевої культури. Національна кухня є важливим елементом культури народу.

Сфера набула широкого застосування у кожному місті України, тому актуальною є потреба у детальному дослідженні особливостей обліку.

Ресторанне господарство - це вид економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності щодо надання послуг для задоволення потреб споживачів у харчуванні з організацією дозвілля або без нього. Суб'єкти господарювання здійснюють діяльність у ресторанному господарстві через підприємства (заклади) ресторанного господарства [1].

За видом економічної діяльності, згідно КВЕД ресторане господарство відноситься до класу 56.10 «Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування». Цей клас включає послуги з надання харчування споживачам, незалежно від того, чи їх подають у спеціалізованих місцях громадського харчування або в ресторанах самообслуговування, чи їх споживають у приміщенні, забирають із собою або замовляють додому. До цього класу також відносять приготування та подачу їжі для негайного споживання з автомобілів або пересувних вагончиків [2].

Ускладненням для ведення обліку у таких закладах є те, що законодавство регламентує харчову діяльність великою кількістю нормативних актів. Основними причинами цього є такі особливості галузі:

- прямий зв'язок бізнесу ресторанного господарства з життям та здоров'ям споживачів;

- облікова специфічність, через поєднання виробництва з торгівлею.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. №996-XIV визначення бухгалтерського обліку базується на елементах обліку. Взаємопов'язані елементи методу бухгалтерського обліку – це методичні способи і прийоми, що використовуються для відображення об'єктів обліку на всіх етапах облікового процесу. Тому обліковий процес доцільно аналізувати за елементами методу.

Документування – це перший елемент, який є основою облікової роботи. Через специфіку ресторанного господарства існує два види документації: нормативна та технологічна. Нормативною є документація, що регламентує діяльність закладу до них належать: галузеві стандарти, технічні умови й технологічні інструкції, стандарти підприємств. Технологічна документація – регулює технологічний процес виробництва кулінарних виробів і складається з: плану-меню що є основою при складанні меню для споживачів, яке оприлюднюється в залі ресторану, меню-замовлення складається при проведенні заходу за 2 дня проведення, технологічна картка є документом, який складається менеджерами виробництва для кухарів та кондитерів для забезпечення високого рівня технологічних процесів і випуску продукції високої якості.

Наступним елементом є інвентаризація. У Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань №879 зазначається, що менеджер самостійно встановлює терміни проведення інвентаризації. Однак, звернувши увагу на те, що запаси в ресторанному господарстві швидко псуються, а недобросовісні працівники можуть зловживати службовим становищем – інвентаризацію слід проводити:

- у виробництві (на кухні), у виробничих цехах, підсобних приміщеннях – не менше одного разу на місяць;
- в буфетах – не менше, ніж один раз на місяць;
- на складах (коморах) з окремою матеріальною відповідальністю – не рідше, ніж щокварталу;
- на складах об'єднань (комбінатів) підприємств ресторанного господарства – два рази на рік [3].

Оскільки, ресторанне господарство поєднує виробництво, роздрібну торгівлю та сферу послуг, тому були розроблені Методичні

рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами № 157 з ведення бухгалтерського обліку. У них закладам ресторанного господарства запропоновано **два методи обліку: торговельний та виробничий.**

Торговельний метод полягає у тому, що запаси обліковуються за первісною вартістю на рахунку 28 «Товари». У кінці періоду запаси списуються за цінами реалізації із застосуванням середнього відсотка торгової націнки згідно з П(С)БО 9. Усі витрати — прямі, змінні та постійні загальновиробничі витрати належать до витрат звітного періоду і відображаються на рахунках 92 «Адміністративні витрати» і 93 «Витрати на збут». Торговий метод є простим, але він не зовсім відповідає вимогам П(С)БО, а також Інструкції № 291 у частині правил застосування рахунків 23 «Виробництво» і 28 «Товари»

За виробничим методом калькуляція собівартості готової продукції здійснюється як на виробничих підприємствах. Метод базується на використанні стандартних методів і прийомів бухгалтерського обліку, а саме: ведення обліку запасів відповідно до П(С)БО 9 і витрат відповідно до П(С)БО 16. А ось його недоліком є значна трудомісткість.

Щодо відпуску запасів у виробництво доцільно здійснювати їх оцінку за середньозваженою собівартістю, через широкий асортимент запасів у коморі та часту зміну цін постачальників на сировину кожного виду.

Подвійний запис не має галузевої прив'язки, у всіх сферах застосування він допомагає забезпечити контроль та збереження майна господарства.

Для розрахунку цін за якими продаються страви використовують калькуляційні карти. До калькуляційних карт вносяться тільки дані про витрати продуктів на приготування страв. Основою для складання калькуляції певної страви є норми сировини (встановлені чинними збірниками рецептур), і мають бути прописані в технологічній документації (картах) для кожної страви, виробу чи напою. При цьому калькуляційна карта не відображає жодних інших статей витрат. Покриває ці витрати націнка підприємства ресторанного господарства.

Баланс та звітність являють собою систему підсумкових показників, які надають характеристику фінансово-господарській

діяльності підприємства. Що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів. Звітність є статистичною, фінансовою та податковою.

Отже, всі елементи методу бухгалтерського обліку використовуються в сфері ресторанного господарства, проте деякі з них мають чітко виражену галузеву прив'язку (документування, інвентаризація, рахунки, калькулювання і оцінка).

Література

1. ДСТУ 4281:2004 «Заклади ресторанного господарства». Класифікація КВЕД ДК 009:2010 від 23.12.2011 р. № 396. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN72642.html
2. Куцик П.О., Коваль Л.І., Макарук Ф.Ф. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві: навч. посібник. Львів: Магнолія. 2010. 504 с.

УДК 657

Гаврилюк О.О., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ОБЛІКОВА ВАРТІСТЬ ЗЕМЛІ В УМОВАХ ВІДКРИТТЯ РИНКУ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ

У бухгалтерському обліку земельних ресурсів України визначальними є два основні трансформаційні політичні процеси: відкриття ринку земель та імплементація міжнародних стандартів обліку та звітності у роботу вітчизняних підприємств. За таких умов актуальним є узгодження принципів оцінки вартості землі у фінансовій системі українських суб'єктів господарювання. Важливим моментом є кореляція форми володіння і мети використання землі та її відображенні у системі бухгалтерського обліку. Розглянемо основні міжнародні принципи обліку як активу та предмету купівлі-продажу. Визначення фінансової бухгалтерської вартості землі відноситься до методу оцінки активів, який застосовується до усіх необоротних активів, що відображаються на балансі підприємств. Ціна землі включає всі витрати, пов'язані з придбанням майна, а також ті, які необхідні для того, щоб підготувати землю до використання. Окрім того, методика

визначення вартості і сутності буде змінюватись з огляду на мету придбання земельної ділянки (рис. 1).



Рис. 1. Принципи визнання вартості земельної ділянки в обліку залежно від мети її використання

Підприємства можуть придбати землю з кількох причин. Якщо такий актив придбано з метою надання в оренду та/або утримання для зростання вартості капіталу, його слід класифікувати як інвестицію. Крім того, якщо компанія з нерухомості купує землю з метою перепродажу, вона може вважатися частиною її оборотних активів. Якщо підприємство купує лише право користування земельною ділянкою, його доцільно обліковувати у складі нематеріальних активів, враховуючи при цьому юридичні обмеження щодо набуття таких прав. Здебільшого земля стає частиною необоротних активів.

Визначення вартості земельної ділянки при придбанні повинно врахувати: 1) ціну придбання: суму грошових коштів, сплачену продавцю за землю, придбану підприємством; 2) реєстраційні витрати: включають суми коштів, що сплачуються адвокатам, агенціям нерухомості, страхування прав власності, витрати на реєстрацію продажу; 3) підготовчі витрати: витрати, пов'язані з підготовкою землі під цільове призначення. Така стаття може включати очищення від дерев чи чагарників, системи осушення та видалення існуючих споруд; 4) поліпшення земель: якщо поліпшення матиме невизначений термін корисного використання, воно може бути включене до вартості

придбаної земельної ділянки. Сюди включають озеленення, освітлення, водостічні системи та комунальні лінії (водопровідні, каналізаційні, електричні, природний газ).

Поліпшення, які, як вважається, мають обмежене «життя», такі як дороги або огорожа, повинні бути включені до складу капітальних витрат на поліпшення земель, щоб вони могли амортизуватися протягом строку корисного використання. Важливо, що за умови одержання підприємством активів будь-якого типу під час підготовки земельної ділянки за цільовим призначенням (металобрухт, деревина тощо), вартість цих активів є доходом. Його необхідно відняти від сформованої раніше вартості землі.

Цікавою є європейська практика включення до вартості землі платежів до бюджетів органів місцевого самоврядування. Це може бути вартість дорожніх робіт, каналізаційних ліній, бруківки та вуличних ліхтарів. Визначальною умовою у цьому випадку є те, що місцева влада несе відповідальність за заміну і ремонт таких поліпшень.

Отже, визнання вартості землі і її класифікація у бухгалтерському обліку безпосередньо залежать від діючих стандартів обліку в Україні та за кордоном. Проте, відкриття ринку землі і на сьогодні спричинює виникнення практичних питань щодо обліку земельних ділянок (особливо сільськогосподарських) в умовах їх вільного продажу.

УДК 657

Гевлич Л.Л., к.е.н., доцент
Донецький національний університет імені Василя Стуса

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ АУДИТУ ПРИ ПРИПИНЕННІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Сучасне підприємство розглядається як живий організм, що утворюється, розвивається, зазнає краху, проходячи різні стадії життєвого циклу. На кожній із таких стадій для прийняття ефективних управлінських рішень потрібна якісна (достовірна, повна, релевантна) інформація, яку користувачі отримують саме завдяки інституту незалежного аудиту.

Метою роботи є дослідження відмінностей методики аудиту в умовах, коли не дотримано принципу неперервності діяльності підприємства, тобто санаційного аудиту та аудиту ліквідації.

Санація в рамках дослідження розглядається як система фінансово-економічних, виробничо-технічних, організаційно-правових та соціальних заходів, спрямованих на досягнення чи відновлення платоспроможності, ліквідності, прибутковості та конкурентоспроможності підприємства-боржника в довгостроковому періоді.

Характерною рисою санаційного аудиту є його проведення на підприємствах, які перебувають у фінансовій кризі. Його метою є формування незалежного судження аудитора про наявність чи відсутність санаційної спроможності суб'єкта господарювання, дієвість і очікувану ефективність запланованих санаційних заходів [1]. З урахуванням етапів санаційного аудиту [2] його задачами є:

- 1) підтвердження достовірності інформації про фінансово-майновий стан боржника;
- 2) аналіз реальності плану санації;
- 3) визначення якості альтернатив розвитку підприємства.

Рішення першого завдання здійснюється за допомогою аудиторських процедур, ідентичних процедурам перевірки фінансової звітності при продовженні функціонування. При цьому доцільно провести аналіз за такими напрямками:

- оцінка динаміки та структури валюти балансу, джерел власних коштів, структури дебіторської та кредиторської заборгованості, структури активів, формування та використання прибутку;
- дослідження складу та ефективності використання необоротних активів, людських ресурсів, об'єктів незавершеного будівництва тощо;
- дослідження рівню ліквідності та рентабельності, якості менеджменту, відносин із засновниками та контрагентами;
- дослідження дефіциту ліквідності, рівню заборгованості, рівню собівартості продукції порівняно з конкурентами, якості інвестиційної діяльності, маркетингу тощо.

Аналіз плану санації та альтернатив подальшого розвитку підприємства вимагає використання аналітичних процедур (вертикальний аналіз, трендовий аналіз, порівняльний аналіз, використання абсолютних та відносних величин, балансове

узагальнення, факторний аналіз, регресійний аналіз, аналіз рядів динаміки тощо) [3] та інструментарію стратегічної діагностики [4].

При здійсненні стратегічної діагностики середовище структурується на макро- (загальне середовище), мікро- або мезо- (середовище найближчого оточення) та внутрішнє середовище підприємства. При врахуванні впливу чинників для побудови прогнозів оцінюються ймовірності майбутніх подій, що потребує використання статистичних, облікових, звітних і стохастичних даних. Змістом стратегічної діагностики макросередовища підприємства є моніторинг і аналіз тенденцій та подій, які не підконтрольні підприємству, але можуть вплинути на його стратегічний вибір, зокрема, економічних, політичних, ринкових, технологічних, географічних, соціальних чинників та чинників випадковості. Метою стратегічної діагностики мікро- (мезо-) середовища вважається отримання характеристики ситуації в галузі в цілому для винесення суджень про її відносну привабливість (непривабливість) у найближчій і довгостроковій перспективі. Цей аналіз передбачає оцінку як галузі і конкурентного середовища в цілому, так і учасників ринку, що безпосередньо контактують з підприємством, впливають на нього і, у свою чергу, піддаються впливу з боку підприємства (споживачі, постачальники, конкуренти, посередники, кредитори, компаньйони). Напрямами стратегічної діагностики внутрішнього стану підприємства є експрес-аналіз, оцінка конкурентної позиції та виявлення конкретних стратегічних проблем, а результатом – комплекс заходів для збереження, перегляду або зміни поточної стратегії на основі використання сильних і слабких сторін підприємства, його ключових чинників успіху, усунення погроз середовища.

Аудит ліквідації підприємства має за мету висловлення незалежної фахової думки щодо якості представленої інформації та такі основні завдання:

- 1) виявлення фактичної наявності та вартості майна підприємства, що ліквідується;
- 2) перевірка якості інформації облікової системи підприємства, що ліквідується;
- 3) перевірка взаємозв'язки фінансового та податкового обліку, інших показників за підрозділами, напрямами діяльності та в цілому за підприємством;

4) перевірка розміру і доцільності витрат ліквідатора.

В рамках вирішення даних завдань використовується широкий перелік аудиторських процедур з особливим акцентом на інспектуванні активів та зобов'язань підприємства шляхом їх фізичного огляду – інвентаризації.

Таким чином, за результатами дослідження можна констатувати, що не зважаючи на остаточне формування аудиторських процедур незалежним аудитором, виходячи з його досвіду, рівню кваліфікації, умов конкретної перевірки, санаційний аудит та аудит ліквідації мають відмінності методики, визначені метою та завданнями цих видів аудиту.

Пошук оптимального сполучення методів перевірки в рамках незалежного аудиту за обліковими ділянками буде напрямом подальших досліджень.

Література:

1. Москаль Н. В. Етапи та порядок проведення санаційного аудиту. Економіка та держава. 2015. № 8. С. 90-93.
2. Гевлич Л. Л., Гевлич І. Г. Аудит процесів ліквідації та банкрутства підприємства в рамках санаційного аудиту. *Інфраструктура ринку*. 2017. № 9. С. 95-101.
3. Сандакова В. С. Аудит процесів ліквідації та банкрутства підприємства. URL: <https://www.sworld.com.ua/konfer42/69.pdf>.
4. Гевлич Л. Л. Стратегічна діагностика підприємства: монографія. Донецьк: Юго-Восток, 2007. 199 с.

УДК 657

Голячук Н.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Розрахунки з постачальниками та підрядниками займають вагоме місце в системі розрахункових операцій суб'єктів господарської діяльності. Інформаційною базою для управління цими розрахунками виступає бухгалтерський облік, який передбачає виконання таких завдань:



Рис. 1. Етапи облікового процесу розрахунків з постачальниками та підрядниками
Розробка автора

- формування достовірної інформації про стан розрахунків з постачальниками і підрядниками за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги, необхідної користувачам бухгалтерської звітності;
- контроль за станом кредиторської заборгованості та дотриманням форм розрахунків, установлених у договорах;
- своєчасне проведення інвентаризації та взаємної перевірки заборгованості з контрагентами.

Ефективність управління кредиторською заборгованістю залежить від якості відображення інформації про розрахунки з контрагентами на всіх етапах облікового процесу [1].

Лісогосподарські підприємства використовують в своїй діяльності програму «1С: Управління лісогосподарським підприємством». Всі взаємовідносини між постачальниками, замовниками, партнерами і клієнтами, в названій програмі, базуються на обов'язковому використанні документа, який називається «Замовлення постачальнику». Підприємство формує замовлення, передає його постачальнику, а постачальник відповідно до отриманого документа формує набір ТМЦ, послуг, товарів і відправляє його замовнику.

Вивчивши особливості програмного забезпечення та думки науковців щодо ролі облікового процесу в управлінні кредиторською заборгованістю, ми пропонуємо модель облікового процесу розрахунків за товари, роботи та послуги (рис. 1).

Розроблена модель реалізує всі етапи створення, отримання, оформлення первинних документів, формування кореспонденцій рахунків та як результат відображення названих операцій у фінансовій, статистичній та податковій звітності.

Література

1. Пустьяк О.В., Демченко Я.М. Ефективність управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи, послуги: обліково-аналітичний аспект. Економіка і регіон. 2015. №3 (52) С. 88-95.

УДК 657

Жураковська І.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ЕКОЛОГІЧНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ: СУТЬ І ВИДИ

Згідно визначення МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», забезпечення є одним з видів зобов'язань підприємства, які виникають внаслідок минулих подій, незалежних від майбутніх дій суб'єкта господарювання. Під екологічними забезпеченнями ми розуміємо зобов'язання підприємства, які виникають внаслідок минулих подій із завдання шкоди навколишньому середовищу, незалежних від майбутніх дій суб'єкта господарювання. Це той об'єкт обліку, який дозволяє відобразити на балансі вплив теперішніх дій на майбутнє. Замула І.В. називає їх забезпечення майбутніх витрат на охорону навколишнього природного середовища [3].

Але чи реальним є об'єкт «екологічні забезпечення»? В.М. Жук зазначав, що проблема організації та обліку екологічних зобов'язань головним чином пов'язана з високим ступенем їх невизначеності. В той же час ігнорування екологічних зобов'язань у бухгалтерському обліку і, як наслідок, відсутність їх у звітності є небезпечним [1].

Узагальнюючи результати досліджень Замула І.В. [4], Лебедевич С. [3], Костишин Н.С. [5], і трактування МСБО 37 можна виділити такі умови визнання екологічних забезпечень:

- пов'язані з негативним впливом підприємства на довкілля, через що виникають певні зобов'язання (причому якщо згідно законодавства є обов'язок виправити завдану шкоду, то це конструктивне зобов'язання);
- спричинить в майбутньому вибуття економічних ресурсів для усунення завданої шкоди;
- зобов'язання в більшості випадків виникає не перед господарюючими суб'єктами чи державою, а перед громадськістю.

В МСБО найбільше наводяться умови визнання саме екологічних забезпечень. Прикладами таких зобов'язань є забезпечення на виведення з експлуатації нафтової установки або атомної електростанції.

Вітчизняне законодавство про охорону навколишнього середовища не передбачає визнання екологічних забезпечень в обліку. На практику це впливає наступним чином. Підприємство здійснили такі заходи, які законом не передбачено, податкова знімає їх з витрат діяльності, а отже необхідно доплачувати податок на прибуток.

Якщо проаналізувати Закон України «Про охорону навколишнього середовища» від 25 червня 1991 року № 1264-ХІІ, то підприємства, установи, організації здійснюють технічні та інші заходи для запобігання шкідливому впливу господарської та іншої діяльності на навколишнє природне середовище. І немає жодних зобов'язань виправляти цю шкоду. Лише штрафи і відповідальність. Функція відновлення шкоди лежить на державних органах. Передбачено проведення широкомасштабних державних заходів щодо підтримання, відновлення і поліпшення стану навколишнього природного середовища;

Тобто в Україні шкода має усуватись за рахунок коштів з державного бюджету, який наповнюється екологічними податками і штрафами. Результати заподіяної шкоди і відновлення узагальнюються на підставі даних моніторингу довкілля, кадастрів природних ресурсів, реєстри, автоматизовані бази даних, архіви, а також довідки, що видаються уповноваженими на те органами державної влади, органами місцевого самоврядування, громадськими організаціями, окремими посадовими особами.

Щоб екологічні забезпечення стали реальністю необхідно передбачити на рівні галузевого законодавства обов'язок підприємств відновлювати природу, що дасть підстави класифікувати їх на обов'язкові і добровільні. В податковому законодавстві дозволити включати до витрат

Література

1. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві. *Агроекологічний журнал*. 2012. № 2. С. 18-23.
2. Замула І.В., Екологізація управління підприємством: роль бухгалтерського обліку. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jsui/bitstream/123456789/6572/1/77.pdf>
3. Lebedevich, S. Концепція трансформації обліку та аудиту витрат при екологізації економіки України. *Науковий вісник НЛТУ України*, 25(3), 184-187. URL: <https://nv.nltu.edu.ua/index.php/journal/article/view/1149>
4. Замула І.В. Управління екологічними зобов'язаннями: обліковий та маркетинговий підходи Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу; 2-3(35).

5. Костишин Н.С. Сутність екологічних зобов'язань як об'єкт екологічного обліку. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/11364/1/eko%20зобовязання.pdf>

УДК 657

Зозуляк М.М., старший викладач
Мукачівський державний університет

ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТ ЯК ФАКТОР УСПІШНОСТІ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОЄКТУ

Україна – країна великих інвестиційних можливостей, яка має значний потенціал для швидкого економічного зростання. Проте реалізувати свій потенціал без іноземних інвестицій буде вкрай важко. Економіка України в сучасних реаліях залишається перспективною країною для інвестування. Розумне планування бізнесу, кваліфікований менеджмент та новітні технології здатні забезпечити досягнення позитивних результатів. Незважаючи на існуючий попит на інвестиції, більшість інвесторів з пересторогою ставляться до України та не поспішають розвивати власний бізнес через низку факторів, які формують виклики для сфери інвестування та блокують її розвиток. В сучасній економічній практиці побутує думка про те, що головною причиною недовіри з боку іноземних інвесторів є невелика кількість або повна відсутність якісних інвестиційних проєктів українських компаній. Низька якість пропозиції відвертає від нашої економіки провідних інвесторів.

Наявність інвестиційного плану розвитку підприємства вкрай важлива для інвестора, оскільки містить ряд показників діяльності бізнесу протягом тривалого періоду та фінансову модель з прогнозами зростання компанії на майбутнє. Глибока аналітика ринків, на яких працює компанія, і знання свого продукту зможе по - справжньому ефективно реалізувати весь потенціал компанії. Чимало вітчизняних підприємств не усвідомлюють, що інвестор не готовий надто довго чекати, поки заповнять його заявку на фінансування або відправлять фінансову звітність, перекладену іноземною мовою, за поточний період. Подібне ставлення до інвестора підтверджує неготовність українського бізнесу до спілкування з іноземними партнерами, яким для успішного старту співпраці необхідно ознайомитися із пакетом

документів, який містить, в тому числі, й комплексний звіт та інвестиційну модель розвитку компанії.

Таким чином, окрім фінансової аналітики інвестори хочуть бачити у звітах ряд інших даних. Важливою для них також є інформація про бізнес-модель та організаційну структуру компанії, операційне середовище, виклики та можливості, яке воно створює, стратегічні цілі, моделі управління та систему винагороди співробітників, стратегію подальшого розвитку тощо. Саме такий комплекс даних містить інтегрований звіт, який складають провідні міжнародні компанії [4; 5].

Протягом останніх років питання щодо складання інтегрованої звітності стали актуальним предметом вітчизняної наукової дискусії та практичної думки і обговорюються як науковцями, так і практикуючими бухгалтерами, експертами, аудиторами.

Інтегрований звіт у кожній організації може бути оформлений по-різному, але його наповнення стандартизовано [1; 2; 4]. Так, зокрема, розуміння організаційної структури дає інвесторам можливість побачити, як у компанії приймаються рішення. Чітке усвідомлення бізнес - моделі, в свою чергу, формує уявлення про те, наскільки компанія стійка та здатна адаптуватися до викликів середовища, в якому їй доводиться працювати та конкурувати. У комплексі це дає інвесторам можливість прогнозувати довгострокові перспективи розвитку підприємства та його підходів до ведення бізнесу [3].

Також, ознайомившись із корпоративним звітом, інвестор розуміє, як компанія відповідає на виклики у сфері екології або сталого розвитку, які можливості створює для своїх співробітників і як бореться з глобальними проблемами. Якщо фінансова звітність містить інформацію про інвестиції, доходи та витрати підприємства, а також прибуток за звітний період, то в інтегрованому звіті також є інформація про нефінансові інструменти, які були задіяні для досягнення стратегії подальшого розвитку. Наявність інформації про стратегічні цілі підприємства в інтегрованому звіті дає можливість приймати ефективніші інвестиційні та управлінські рішення. Якщо у звичайних звітах йдеться, як правило, про фінансові цілі, то в інтегрованому звіті міститься інформація також про перспективні плани використання нефінансового капіталу (людського, інтелектуального, соціального) [1;3].

На відміну від фінансової звітності, інтегрована надає інвестору інформацію про модель управління та систему винагороди співробітників компанії [2]. Ще однією особливістю, що якісно відрізняє інтегрований звіт від фінансового, є наявність інформації в ньому про стратегію розвитку компанії, тоді як фінансовий зорієнтований на відображення, в основному, колишніх досягнень підприємства.

Отже, незважаючи на те, що інтегровані звіти призначені для ширшої цільової аудиторії, створюються вони переважно для інформаційних потреб інвесторів. Такі звіти містять комплексний опис різних аспектів діяльності компанії, який забезпечує краще розуміння джерел формування, розподілу та цільового призначення використання прибутку.

Таким чином, можна стверджувати, що інтегрована звітність точніше і детальніше відображає створення цінності продуктів і бренду компанії, збільшуючи при цьому ефективність процесу прийняття рішень.

Література

1. Домашенко Ю. Інтегрована звітність: вдосконалений облік операцій як показник ефективності діяльності. *Економічний вісник*, 2013. №1. URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2013/1/EV20131_065-072.pdf.
2. Костирко Р. Перспективи міжнародної інтегрованої звітності. URL: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/25261/1/26-181-187.pdf>.
3. Костюченко В. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України. *Глобальні та національні проблеми економіки*, 2015. №8. URL: <http://www.global-national.in.ua/archive/8-2015/236.pdf>.
4. The integrated report framework URL: <https://www.accaglobal.com/pk/en/student/exam-support-resources/professional-exams-study-resources/strategic-business-leader/technical-articles/the-integrated-report-framework.html>.
5. The International Integrated Reporting Framework. URL: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf/>

УДК 657

Зыкова Т.Б., к.э.н., доцент
Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ О ЗАТРАТАХ

Любая система управления может эффективно функционировать только при наличии соответствующего информационного обеспечения. Информационная система включает в себя совокупность процессов, обеспечивающих сбор, передачу, хранение, отбор, обработку, выдачу и представление информации для потребностей управления. Внутренняя отчетность является одной из важных составляющих информационной системы предприятия.

Внутренняя отчетность предназначена для удовлетворения информационных потребностей ее пользователей с целью принятия обоснованных, правильных, своевременных и качественных управленческих решений. Она должна содержать информацию о величине затрат, их динамике за определенный период времени, показателях, позволяющих оценить результативность деятельности всех центров ответственности, и их вкладе в общий финансовый результат предприятия для оценки эффективности использования производственных ресурсов и определения экономической эффективности всего предприятия в целом [4].

Формирование отчетности о затратах на предприятии должно отвечать определенным требованиям:

- а) все показатели должны быть конкретными, ясными и, по возможности, немногочисленными;
- б) показатели различных уровней управления должны увязываться друг с другом, взаимно контролироваться;
- в) за выполнение всех показателей должны отвечать и соответственно поощряться конкретные лица.

В зависимости от целей управления затратами отчетность можно подразделить на три типа: информационную; об экономических результатах; результативную о персональной ответственности. Информационная отчетность о затратах содержит данные о фактических затратах предприятия и его структурных подразделений.

Отчетность об экономических результатах содержит данные о фактических результатах деятельности предприятия и их плановых значениях, оценку степени выполнения плана. Третий тип отчетности имеет наибольшее значение в управленческом учете. Совокупность всех трех видов отчетов представляет систему внутренней отчетности о затратах предприятия.

Процесс составления внутренней отчетности предприятия можно подразделить на три этапа: подготовительный, вычислительный и потребления [3, с. 108]. На первом этапе происходит сбор информации о затратах от источников формирования первичных аналитических данных. Второй этап включает в себя процедуры обработки сформированных аналитических данных, на третьем этапе полученная информация используется в оценке и контроле за производственной деятельностью предприятия и его структурных подразделений.

Для достижения максимальных результатов деятельности предприятия в первую очередь должны составлять отчеты, дающие информацию об общем объеме потребленных ресурсов, которые включают как контролируемые, так и неконтролируемые затраты (т.е. отчеты должны быть сформированы по уровням управления). Такие отчеты должны разрабатываться по всем подразделениям предприятия независимо от выполняемых ими функций [2].

Система управленческой отчетности накладывается на организационную структуру предприятия исходя как из уровней предприятия, так и из видов протекающих производственных процессов [1]. В первом случае внутренняя отчетность подразделяется на внутреннюю отчетность подразделений (центров ответственности) и общехозяйственную.

Внутренняя отчетность центров ответственности – это система взаимосвязанных показателей, характеризующих результаты деятельности подразделений за определенный промежуток времени. Различие выполняемых функций отдельных подразделений предприятия определяет состав и содержание данных, включаемых во внутреннюю отчетность этих подразделений. Формирование отчетности о затратах центра ответственности базируется на соблюдении двух принципов:

- внутренняя отчетность содержит только те показатели, которые подконтрольны руководству подразделения предприятия и на

динамику которых оно может оказывать влияние;

- отчетность должна содержать информацию об отклонениях, наличие которой позволяет реализовать принцип управления по отклонениям.

На основании отчетности подразделений формируется общехозяйственная отчетность предприятия, которая, как правило, содержит обобщенную информацию.

Согласно процессному подходу внутренняя отчетность включает отчеты по выделенным процессам: закупки и изготовления; производства; продажи и др. [1]. Информация внутренней отчетности дает возможность осуществлять всесторонний контроль затрат каждого процесса, выявлять как отклонения фактических расходов от бюджетных показателей, так и причины их возникновения.

Каждое предприятие разрабатывает систему внутренней отчетности в зависимости от собственных потребностей в управленческой информации. При этом учитываются такие факторы, как содержание необходимой информации, ее аналитичность, сроки предоставления и использования, пользователи и др.

Таким образом, информацию, содержащуюся во внутренней отчетности, используют при решении различных задач управления предприятием. Внутренняя отчетность о затратах предприятия необходима для оперативного управления производством и его экономикой, а также для оценки деятельности структурных подразделений. Она является важным источником информации для проведения систематического анализа их работы и предприятия в целом.

Литература

1. Адамов, Н., Адамова, Г. Внутренняя управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления. *Финансовая газета. Региональный выпуск*. 2007. № 30. URL: <http://www.consultant.ru>
2. Егорова, И. С. Внутренняя отчетность как инструмент контроля центров ответственности. *Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет*. 2010. № 10. URL: <http://www.consultant.ru/>
3. Карпова, Т.П. Основы управленческого учета: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1997. 392 с.
4. Костокова, Е. И., Галилова Р. И. Особенности формирования внутренней управленческой отчетности в рыболовческих организациях. *Международный бухгалтерский учет*. 2011. № 43. URL: <http://www.consultant.ru/>

УДК 657

Ковачевич М.М., к.э.н.

Университет национального и мирового хозяйства

СТРАНЫ ЕС ДО И ПОСЛЕ КРИЗИСА – КЛАСТЕРНЫЙ АНАЛИЗ

Мировой финансовый кризис 2008 года, который также стал катализатором долгового кризиса в зоне евро в 2009 году, дал понять, что в зоне евро и в целом в ЕС существует несколько групп стран - некоторые из них имеют серьезные проблемы с задолженностью, а у других странах более устойчивые государственные финансы.

Эта группировка стран также может быть установлена с помощью кластерного анализа данных о валовом государственном долге и дефиците бюджета стран ЕС с использованием статистического программного обеспечения SPSS.

Результаты анализа данных о валовом государственном долге и дефиците бюджета в процентах от ВВП (2008 года) показывают, что в 2008 года страны ЕС делятся на три группы (кластеры) (табл. 1).

Таблица 1

Кластерные центры 2008 года

	Кластер		
	1	2	3
государственный долг (% от ВВП)	24.17%	59.75%	101.43%
дефицит бюджета (% от ВВП)	-1.01%	- 2.78%	- 4.63%

Источник: Собственные расчеты

В первый кластер входят страны ЕС с низким уровнем государственного долга, составляющим около 24% ВВП, и низким уровнем дефицита – около 1% ВВП. В странах ЕС во втором кластере средняя доля государственного долга составляет около 60% ВВП (и около 3% дефицит), а в странах третьего кластера средняя доля государственного долга превышает 100% ВВП, а дефицит около 5%. В первом и втором кластерах соответственно 13 и 11 стран, а в третьем кластере только 3 страны (табл. 2).

Таблиця 2

Количество стран в каждом кластере в 2008 году

Кластер	Количество стран
1	13
2	11
3	3

Источник: Собственные расчеты

Более интересной частью анализа является распределение стран по кластерам. Бельгия, Греция и Италия попадают в третий кластер; Болгария, Чешская Республика, Дания, Эстония, Испания, Литва, Латвия, Люксембург, Румыния, Словения, Словакия, Финляндия и Швеция попадают в первом кластере, а остальные страны - во втором кластере.

Спустя почти 10 лет после начала долгового кризиса ситуация изменилась, и, согласно данным 2018 года, уже есть только 2 кластера (табл. 3).

Таблиця 3

Кластерные центры 2018 года

	Кластер	
	1	2
государственный долг (% от ВВП)	48.25%	111.86%
дефицит бюджета (% от ВВП)	0.21%	- 1.56%

Источник: Собственные расчеты

В первый кластер уже входят страны ЕС со средним уровнем государственного долга, составляющим около 48% ВВП, и очень низким уровнем избытка – около 0.2% ВВП. В странах ЕС во втором кластере средняя доля государственного долга составляет более 111% ВВП (и около 2% дефицита), т.е. по сравнению с 2008 года в среднем все страны увеличили свой долг.

В первом кластере 20 стран, а во втором только 8 страны (табл. 4).

Таблиця 4

Кількість стран в кожному кластері в 2018 році

Кластер	Кількість стран
1	20
2	8

Источник: Собственные расчеты

К странам с более высоким долгом во втором кластере уже относятся Бельгия, Италия, Испания, Франция, Греция, Кипр, Португалия и Великобритания, т.е. почти все южные страны, кроме Бельгии и Великобритании.

Література

1. Веб-страница Евростат. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (дата обращения: 1.10.2019).

УДК 657

**Кононова О.Є., к.е.н., доцент,
Головченко Є.Ю.**

ДВНЗ «Придніпровська державна академія
будівництва та архітектури»

ОСОБЛИВОСТІ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОБЛІКОВИЙ ПРОЦЕС

Складність вивчення економічних аспектів капітального будівництва полягає в різноманітності організаційних і господарських форм процесу будівельного виробництва, великій кількості учасників, що мають різні функціональні цілі і завдання, істотній залежності процесу будівельного виробництва від природних умов. При цьому кінцева мета у всіх учасників інвестиційного процесу одна - отримання максимально можливого прибутку. В ході здійснення будівництва необхідно дотримуватися законодавчих актів, що регулюють будівельну діяльність України. Особливу увагу слід приділяти питанням формування кошторисної вартості будівництва і ціноутворення.

Для запобігання банкрутства необхідно постійно проводити оцінку всіх будівельних витрат.

Прогнозування, оцінка та розробка заходів, спрямованих на управління ризиками будівельно-монтажних робіт є елементом стратегічного управління діяльністю підприємства.

Вплив особливостей будівельної галузі на обліковий процес показано в таблиці 1.

Таблиця 1

Особливості будівельної галузі та їх вплив на обліковий процес

Особливості будівельної галузі	Вплив на обліковий процес
Територіальна закріпленість об'єкта будівництва, рідко повторюється (не повторюється) технологія будівельного виробництва, залежність від кліматичних, географічних та інших умов	Переважне використання позамовного методу обліку витрат для калькулювання собівартості продукції
Тривалість виробничого циклу, об'єкт будівництва знаходиться на відкритому повітрі	Управління витратами за відхиленнями впродовж виробничого процесу. Підвищений контроль за збереженням і використанням матеріальних ресурсів
Рухливість активної частини виробничих фондів	Контроль за збереженням і раціональним використанням виробничих фондів. Управління відхиленнями
Матеріаломісткість виробництва	Нормативний метод обліку і контролю за використанням матеріальних ресурсів. Управління відхиленнями
Процес ціноутворення і кошторисного нормування	Кошторисні норми можуть бути використані при нормативному методі обліку витрат

В ході поточної, щоденної діяльності підприємства, спрямованої на досягнення мети - отримання прибутку, потрібне оперативне управління її результатами.

При розробці системи управлінського обліку її основною ознакою повинен виступати облік витрат за сферами діяльності в нерозривному зв'язку з визначенням ефективності кожної сфери. Такий підхід до організації управлінського обліку допускає виділення його складових частин:

- облік постачальницько-заготівельної діяльності;
- облік виробничої діяльності (облік витрат на виробництво і формування собівартості продукції);
- облік фінансово-збутової діяльності;
- облік організаційної діяльності.

Головним напрямком максимізації прибутку можуть бути: зростання цін, збільшення обсягу реалізації і зниження витрат. В умовах ринкових відносин набуває сили стійка тенденція до децентралізації інвестиційного замовлення та істотне збільшення частки позабюджетних джерел фінансування капітального будівництва, що вимагає відповідного підходу до формування портфеля замовлень і планування виробничих програм будівельних організацій. В умовах, коли отримання замовлення стає можливим тільки через участь у конкурсах і підрядних торгах на загальних підставах, збільшення ціни будівництва практично нереально. Нарощування обсягів виконуваних робіт і послуг є основою сталого економічного зростання; разом з тим обмеженням можуть стати виробничі потужності будівельних організацій, а також загальне зниження інвестиційної активності в країні, оскільки попит залежить від наявності фінансових ресурсів у споживачів (замовників). Таким чином, зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг) є найбільш перспективним напрямком підвищення економічної ефективності роботи будівельних організацій.

Також існує класичний підхід до забезпечення ефективності його діяльності:

- 1) при незмінній кількості ресурсів підприємства домагатися отримання максимальної виручки (доходів);
- 2) при незмінній виручці прагнути до мінімального споживання ресурсів.

Сутність обох підходів зводиться, таким чином, до раціонального використання ресурсів підприємства і управління споживанням цих ресурсів (тобто управління витратами).

Тому, в загальній системі бухгалтерського обліку в будівництві, облік витрат і калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг займає основне місце. Крім того, на сьогоднішній день в області будівництва однієї з найістотніших проблем, які необхідно вирішити, є формування нових методологічних підходів до створення системи обліку витрат з урахуванням особливостей виробництва будівельної продукції, що відповідає сучасним вимогам.

УДК 332.14

Корольчук Л.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

КУЛЬТУРНІ БАР'ЄРИ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ НА ТРАНСКОРДОННИХ РИНКАХ

Транскордонні ринки охоплюють прикордонні території сусідніх держав, які історично завжди перебувають у взаємодії, тому, з одного боку, бізнесмени в транскордонних регіонах об'єднані однією звичаєвою культурою ведення справ, а з іншого – в країнах-сусідах України по західному кордону діють стандарти та політика ведення бізнесу ЄС. Такі відмінності можуть ускладнювати транскордонні торговельні відносини, спричиняти зменшення кількості транскордонних торгових операцій.

Для запобігання зменшенню інтенсивності торгівлі на транскордонних ринках необхідна інтеграція українських підприємств у європейський культурний бізнес-простір.

Р. Льюїс розділив усі культури світу відповідно до пріоритетного стилю ведення справ на три типи:

1) моноактивні – культури, в яких прийнято планувати своє життя, завжди слідкувати за розкладом, організовувати діяльність у чіткій послідовності і займатися в певний момент тільки однією справою. Німці і швейцарці належать до культури цього типу;

2) поліактивні – до цього типу культури належать рухливі, товариські народи, представники яких звикли робити багато справ одночасно, які планують черговість дій не за розкладом, а за ступенем відносної привабливості або важливості того чи іншого заходу. До цього типу належать, наприклад, італійці, латиноамериканці та араби;

3) реактивні – культури, що надають першорядне значення ввічливості та повазі, які віддають перевагу тому, щоб тихо і спокійно слухати співбесідника, обережно реагуючи на його пропозиції. Представники цього типу – китайці, японці і фіни.

Як бачимо, європейці, в більшій мірі є моно- та реактивними щодо ведення справ, а отже, виваженими та послідовними при прийнятті ділових рішень, а також обов’язковими та відповідальними щодо виконання умов бізнес-угод. Таку практику ведення бізнесу слід переймати і українським підприємцям.

Європейський культурний бізнес-простір передбачає ряд ділових культурних заходів різного формату за участю представників бізнесу та владних структур ЄС. Сюди належать: конференції, брифінги, бізнес-тренінги, семінари, виставки, з’їзди дилерів, дистриб’юторів, партнерів, прийоми, презентації, виставки, прес-конференції, прес-ланчі, прес-тури тощо.

Участь у перелічених вище ділових заходах дасть українським підприємцям наступні можливості:

1) Переймати досвід та провідні європейські практики ведення бізнесу за допомогою бенчмаркінгових технологій.

Бенчмáркінг (англ. benchmarking) – це процес пошуку стандартного чи еталонного економічно ефективнішого підприємства-конкурента з метою порівняння із власним та переймання його найкращих методів роботи.

2) Завести корисні бізнес-контакти з європейськими підприємцями.

3) Винести на всезагальне обговорення власні бізнес-ідеї для подальшого їх розвитку.

Активізація транскордонного співробітництва та торгово-економічних операцій в прикордонних регіонах України залежить від успішності подолання існуючих культурних бар’єрів ведення бізнесу по обидва боки кордону. Транскордонне співробітництво України з країнами ЄС відкриває великі можливості для інтеграції українських

підприємців в єдиний європейський бізнес-простір, який сьогодні є передовим та зразковим у світі з точки зору етики ведення бізнесу.

Література

1. Блощинська В. А. Сучасне діловодство: навч. посіб. Івано-Франківськ: Інститут менеджменту та економіки, 2000. 270 с.
2. Льюїс Р. Столкновение культур: путеводитель для всех, кто делает бизнес за границей. М.: Манн, Иванов и Фербер, 2013. 640 с.
3. Палеха Ю. І. Іміджологія: навч. посіб. / за заг. ред. З.І. Тимошенко. К.: Вид-во Європейського ун-ту, 2005. 324 с.
4. Палеха Ю. І. Ключі до успіху, або Організаційна та управлінська культури: навч. посіб. 2-ге вид., доп. / Ю.І. Палеха. К.: Вид-во Європейського ун-ту, 2002. 337 с.

УДК 657.422:336.018

Марчук У.О., к.е.н., доцент,
Скуратівська А.В.

ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ГРОШЕЙ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

На сьогодні збільшення інноваційних процесів характеризується швидким розвитком інформаційних технологій та збільшенням вагомості інтернету. Безпека в мережі інтернет без ідентифікації може бути легко досягнута за рахунок електронного платіжного засобу, саме тому на сьогодні електронні гроші є одним із найзручнішим засобом оплати за товари, послуги.

Сутність та проблеми використання електронних грошей в Україні досліджували Мороз Є.Ю., Романовська Ю.А., Шишкова Н.Л., Ярош В.І. Зокрема питання класифікації та облікового відображення електронних грошей в якості платіжного засобу без застосування рахунків в банку розглядає Ліпський Р.В., Мокієнко Т.В., Прийдак Т.Б. та інші вчені економісти.

В Законі України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» №29 від 2001 р. виділяють поняття «електронні гроші» як одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх

випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі [5].

До основних ознак електронних грошей належать: мають здатність до накопичення, виражені в певні валюти; є засобом платежу між особами; є зобов'язанням емітента, надходять в обіг лише після обміну на традиційні гроші, емітент повинен здійснити погашення за першою вимогою; зберігаються в електронному вигляді.

Використовувати електронні гроші може як суб'єкт господарювання так і фізична особа. Згідно встановленому механізму принцип використання грошей полягає в тому, що компанія яка хоче отримувати гроші за товари, послуги або бути в ролі покупця, тобто оплачувати електронними грошима свої покупки, має відкрити два гаманці. Перший - щоб отримувати електронні гроші, як постачальник (торговець), другий – для того, щоб мати змогу переказати гроші, як користувач. Дані перекази відбуваються тільки за умови, що компанія уклала договір з банком, що емітує електронні гроші [2].

Згідно законодавства України випуск електронних грошей може здійснювати комерційний банк, що пройшов процедуру узгодження використання електронних грошей в Національному банку України.

Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.1999 р. облік операцій з електронними грошима здійснюється на рахунку 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті» [4].

З погляду фінансового обліку субрахунок 335 використовується для відображення інформації про електронні гроші, що зберігаються на електронному платіжному засобі та використовуються суб'єктом господарювання в обмін на безготівкові кошти та лише для розрахунків за товари в електронному вигляді.

У разі безпосереднього придбання товару карткою з використанням електронних грошей застосовується субрахунок 371, а використання субрахунка 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті» суттєво обмежена, оскільки рахунки 30, 31, 33 не кореспондують з рахунками класу 2, рахунок 33 не кореспондує з рахунком 64, щоб відобразити ПДВ чи сплату податків.

Незважаючи на такі особливості в обліку, електронні гроші стають все більш популярними. Так у 2018 році обсяг випущених

електронних грошей виріс на 40% (до 83,2 млн. грн) в порівнянні з попереднім роком. Обсяги операцій збільшилися у 2,5 раза (становлять 7 млрд 225 млн грн). Кількість електронних гаманців збільшилася на 19 % (до 62,7 млн. шт) [3].

Електронні гаманці також не відстають від популярності пластикових карток, оскільки працюють за більш спрощеним принципом. Оскільки користувачу не потрібно витрачати свій час, щоб відвідати банк та оформити картку – досить мати доступ до інтернет мережі. Мінусом електронних гаманців є те, що їх поки не можна застосовувати на касі в магазині.

Найвідомішими і найчастіше використовуваними платіжними системами в Україні є: Вебмані, Яндекс Гроші, Qiwi, PayPal, Payeer. В Україні у 2018 році було заборонено користування електронною валютою деяких електронних платіжних систем серед них: Яндекс.Гроші; Qiwi; Wallet one; Вебмані. Після того як набрав чинності закон, про заборону діяльності даних платіжних систем, вхід на сайти з України був заборонений, а самі системи відключили можливість користування гаманцями використовуючи гривню.

Однак громадяни України мають право перераховувати або отримувати електронні гроші використовуючи заборонені системи, оскільки міжнародні організації не накладали санкції. Це було вчинено тільки з боку України. На сьогодні користувачі, які збираються користуватися Яндекс Гроші; Qiwi; Wallet one; Вебмані можуть використовувати будь-яку іншу валюту, за виключенням гривні.

Підсумовуючи вище викладене можна зробити висновок, що електронні гроші відіграють значну роль у житті кожного. Вони мають ряд переваг, і є досить зручним, безпечним засобом для здійснення миттєвих платежів, які можуть становити незначні суми. Як і інші форми грошових коштів, електронні гроші є зобов'язанням банку, що їх випустив розраховуючись при погашенні з їх користувачем звичайними формами традиційних грошей. На сьогодні, попри те, що були заборонені деякі платіжні системи в Україні, їх все ще можна використовувати, тому існує потреба у вдосконаленні нормативно-правових документів або створенні систем, які реально зможуть обмежити використання.

Література

1. Верес І. Поняття та ознаки електронних грошей. Цивільне право і процес. URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2017/8/4.pdf>

2. Глосарій банківської термінології: Національний банк України. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=123302
3. Електронні гроші: Національний банк України. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=125412&cat_id=22918283 – Назва з екрана.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
5. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 2001 р. №29. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2346-14/ed20190207#n281>
6. Що таке електронні гроші та їх можливості? URL: <https://tvoigroshi.com.ua/uk/novosti/chto-takoe-elektronnye-dengi-i-ih-vozmozhnosti>

УДК 657

Михалевич С.Г., к.е.н., доцент
Ковельський промислово-економічний коледж
Луцького національного технічного університету
Білінець Ю.В.
Луцький національний технічний університет

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ ТА НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ

Основним призначенням швейних підприємств є задоволення потреб населення у високоякісних швейних виробках, здатних конкурувати на внутрішніх та зовнішніх ринках збуту.

Проте, перехід на ринкові умови господарювання спонукає до пошуку нових джерел одержання прибутку, одним з яких стала співпраця вітчизняних виробників з іноземними фірмами щодо надання послуг з переробки давальницької сировини.

Облік операцій з давальницькою сировиною регламентується цілою низкою нормативних документів, основним з яких є Закон України від 15.09.1995р. №327/95-ВР «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах». У відповідності до даного нормативного документу давальницькою вважається сировина, матеріали, напівфабрикати, що комплектують вироби, енергоносії, завезені на митну територію України іноземним замовником (закуплені

іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) та вивезені за її межі українським замовником для переробки в готову продукцію з наступним поверненням усієї продукції чи її частини в країну її власника (реалізацією в країні виготовлення замовником чи, за його доручення, виконавцем) або вивозом в іншу країну [1].

Законодавством України практично врегульовано питання митного оформлення давальницької сировини, яка підлягає подальшій переробці, або яка одержується як плата за надані послуги переробки та відвантаження готової продукції іноземному власнику, або її реалізації на митній території України.

Проте, методологічно не вирішеними залишаються ряд питань щодо організації облікового процесу переробки давальницької сировини у підприємства-виконавця.

Не має визначеності щодо даного питання і в працях вітчизняних вчених. Як свідчать дослідження літературних джерел, вчені, в основному, досліджують проблему обліку, документального оформлення та оподаткування операцій з давальницькою сировиною, що стосуються зовнішньоекономічних відносин з іноземним замовником, не приділяючи, при цьому, належної уваги питанню вдосконалення обліку даної сировини у вітчизняного виробника.

Ряд вчених дають узагальнену характеристику ведення облікового процесу давальницької сировини у підприємства-виробника зазначаючи, що «облік давальницької сировини на складах, в цехах та на виробництві здійснюється у тому ж порядку, що й облік власних матеріалів» [2, с.376].

Кузьмінський Ю.А. вважає, що облік руху давальницької сировини необхідно здійснювати у книзі «Сировина і матеріали, прийняті для переробки» встановленої підприємством форми. Проте, яким чином і на основі яких первинних документів інформація про здійснювані операції буде потрапляти до даної книги вченими не уточняється [3, с.63].

А на думку інших вчених, складський облік давальницької сировини та одержаної в процесі переробки продукції необхідно здійснювати з використанням карток (книг) складського обліку, відкритих за кожною номенклатурною одиницею цінностей [4,с.126].

Отже, операції з давальницькою сировиною значно відрізняються від звичайних господарських операцій швейних підприємств, а тому

мають специфічні особливості обліку, оподаткування та звітності. Відсутність вказівок методологічного характеру щодо організації складського та бухгалтерського обліку давальницької сировини у підприємства-виконавця послуг з переробки не сприяють чіткій організації облікового процесу давальницької сировини.

А тому, актуальним залишається питання пошуку шляхів вдосконалення обліку давальницької сировини на складі та в бухгалтерії підприємства-виконавця.

Література

1. Закон України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» від 15.09.1995 р. №327/95-ВР.
2. Бутинець Ф.Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: підруч. / Ф.Ф. Бутинець, І.В. Жиглей, В.М. Пархоменко. 2-ге вид. Ж., ПП «Рута», 2001. 544с.
3. Кузьмінський Ю.А. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2001. 180 с.
4. Дупай М.М. Облік і аналіз діяльності підприємств у сфері зовнішньоекономічних відносин: навч. посіб. Т.: Астон, 2003. 199 с.

УДК 657

Московчук А.Т., к.е.н., доцент,
Гаврилюк М.С.

Луцький національний технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Діяльність сільськогосподарських підприємств є складовою суспільного відтворення валового внутрішнього продукту, тому вона потребує систематичного вивчення. Завдяки економічному аналізу здійснюється оцінка виробничих результатів таких суб'єктів господарювання, виявляються та обчислюються резерви, обґрунтовуються шляхи підвищення ефективності їх діяльності.

Характерною ознакою сільського господарства є наявність значної кількості однотипних підприємств, які здійснюють виробництво майже в однакових природно-кліматичних умовах, що дозволяє використовувати міжгосподарський порівняльний аналіз. Широка база для порівняння діяльності підприємств в межах району,

області, регіону дає можливість частіше використовувати прийоми зіставлення, групування, багатомірний порівняльний аналіз. Але сільськогосподарські підприємства мають і ряд особливостей, які необхідно враховувати в процесі формування методики аналізу їх діяльності. Варто виокремити наступні:

- результати господарської діяльності суб'єктів господарювання в значній мірі залежать від природно-кліматичних умов, тому щоб зробити правильні висновки щодо результатів виробничої діяльності показники поточного року доцільно зіставляти не з показниками минулого року, а із середніми за 3-5 років;

- для сільського господарства характерна сезонність виробництва, тому протягом року неритмічно використовуються усі ресурси, нерівномірно реалізовується продукція та надходить виручка;

- на сільськогосподарських підприємствах процес виробництва тривалий і не співпадає з робочим періодом, тому найбільш повний аналіз у рослинництві можна зробити тільки у кінці року;

- у сільськогосподарських виробників частина продукції використовується на власні цілі як засоби виробництва: насіння, фураж, тварини. Тому обсяг товарної продукції, як правило, набагато менший від обсягу валової продукції, визначеного у порівнюваних цінах;

З урахуванням особливостей сільського господарства для оцінки виробничих результатів підприємств використовують ряд часткових показників таких як врожайність, продуктивність худоби, жирність молока, а також узагальнюючих показників – собівартість продукції, прибуток, рентабельність, оборотність засобів, які також враховують специфіку сільськогосподарського виробництва.

Невід'ємною складовою запровадження підприємницького управління на сільськогосподарських підприємствах є проведення ґрунтовного економічного аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва, оскільки саме це виробництво є одним з основних процесів в діяльності сільськогосподарського підприємства.

Проведене дослідження літературних джерел показало, що науковці розглядають питання розробки методик економічного аналізу витрат і собівартості, з характеристикою їх переваг та недоліків, які включають: оцінку динаміки рівня та структури витрат; виконання плану собівартості продукції; аналіз динаміки витрат на 1 грн. товарної продукції, виявлення та кількісне вимірювання впливу факторів, що

викликають динаміку витрат і собівартості продукції, а також виявлення резервів зниження витрат [1, 3].

Для забезпечення ефективного управління витратами на виробництво продукції доцільно проводити поглиблений факторний аналіз такого показника як витрати на 1 грн. товарної продукції [2]. З урахуванням зазначених особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств в галузі рослинництва, пропонуємо наступний порядок розрахунку.

1. Витрати на 1 грн. виготовленої продукції визначаємо на основі обсягу валової продукції:

$$B = \frac{C}{Q_{\text{вал}}} \quad (1)$$

де B – витрати на 1 грн. валової продукції, грн.;

$Q_{\text{вал}}$ – обсяг валової продукції, тис грн.;

C – виробнича собівартість продукції рослинництва, тис грн.

2. Вплив зміни виробничої собівартості продукції рослинництва на результуючий показник розраховуємо способом ланцюгових підстановок.

3. Виробничу собівартість продукції рослинництва розкладемо на фактори другого порядку і визначимо як суму витрат:

$$C = MB + ОП + ЗВ; \quad (2)$$

де MB – прямі матеріальні витрати, тис грн.;

$ОП$ – прямі витрати на оплату праці, тис грн.;

$ЗВ$ – інші прямі витрати та загальновиробничі витрати, тис грн.

4. Розрахуємо вплив зміни складових виробничої собівартості продукції рослинництва на величину витрат на 1 грн. валової продукції способом пропорційного ділення наступним чином:

$$\Delta B_{MB} = \frac{\Delta B}{\Delta MB + \Delta ОП + \Delta ЗВ} * \Delta MB, \quad (3)$$

де ΔB_{MB} – міра впливу зміни прямих матеріальних витрат на величину витрат на 1 грн. валової продукції, грн.

$$\Delta B_{ОП} = \frac{\Delta B}{\Delta MB + \Delta ОП + \Delta ЗВ} * \Delta ОП, \quad (4)$$

де $\Delta B_{ОП}$ – міра впливу зміни прямих витрат на оплату праці на величину витрат на 1 грн. валової продукції, грн.

$$\Delta B_{ЗВ} = \frac{\Delta B}{\Delta MB + \Delta ОП + \Delta ЗВ} * \Delta ЗВ \quad (5)$$

де ДВзв – міра впливу зміни інших прямих витрат та загальновиробничих витрат на величину витрат на 1 грн. валової продукції, грн.

Залежно від конкретних потреб менеджменту підприємства такий аналіз може проводитись одночасно за всіма або за окремими видами продукції, забезпечуючи високий рівень обґрунтованості управлінських рішень.

Література

1. Ершова Н.Ю., Портна О.В. Аналіз господарської діяльності: теорія та практикум: навч. посіб. «Магнолія-2006», 2017. 312 с.
2. Московчук А.Т., Лішук В.І. Факторний аналіз в системі управління витратами підприємств. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». 2017. № 13 (49). С. 154-162.
3. Савицкая Г.В. Экономический анализ: учеб. НИЦ ИНФРА-М, 2011. 649 с.

УДК 005.334:005.52:005.591.6

Мочebroда О.А., старший судовий експерт
сектору економічних досліджень
Волинський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС України

УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНИМИ РИЗИКАМИ ПРИ ВПРОВАДЖЕННІ ІННОВАЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

Інноваційна діяльність завжди супроводжується ризиками, а з іншого боку – сама є джерелом ризиків. При цьому результативність інноваційної діяльності прямо залежить від того, наскільки точно оцінено ризик, а також від того, наскільки адекватно визначені методи управління ним.

Інноваційний ризик – це вид економічного ризику, який має діалектичну об'єктивно-суб'єктивну структуру та характеризує ймовірність відхилення фактичного результату інноваційної діяльності від запланованого в наслідок мінливості та невизначеності економічного середовища. З одного боку, він виступає стримуючим фактором інноваційного розвитку підприємства, так як несе певну ймовірність отримання негативного результату інноваційної діяльності.

З іншого – це потужний стимул для випередження конкурентів та отримання переваг на ринку [1, с. 555].

Під ризиком в інноваційній діяльності слід розуміти можливість (загрозу) втрати господарюючим суб'єктом частини своїх ресурсів, недоотримання доходів чи виникнення додаткових витрат у результаті здійснення виробничо-збутової і фінансової діяльності, яка спирається на нові технології, нові продукти, нові способи їхньої реалізації і т. д. [2].

Вибір управлінських дій при формуванні ефективної системи управління інноваційною діяльністю вимагає побудови ефективної системи управління інноваційними ризиками, що відображають функції, особливі риси, властивості, притаманні цій групі ризиків та методи впливу на них. Процес управління повинен носити довгостроковий характер і здійснюватися безперервно, залучаючи всі підсистеми, підвищуючи якість управління з виходом на кожен новий рівень за рахунок зростання ефективності управління інноваційними ризиками.

А для побудови ефективної системи управління інноваційними ризиками потрібно правильно визначити та структурувати варіанти їх виникнення, що зображено на рис.1.

Ці варіанти характеризують виробничий процес та виявляють закономірності, пов'язані з просуванням інноваційного товару чи послуги на відповідний ринок.

Загалом до ризиків, що виникають в процесі інноваційної діяльності, належать такі:

- ризики помилкового вибору напряму інноваційної діяльності;
- ризики недостатнього забезпечення інноваційної діяльності фінансуванням;
- ризики постачання ресурсами, необхідними для інноваційної діяльності;
- маркетингові ризики збуту результатів інноваційної діяльності;
- ризики виникнення непередбачених витрат і зниження доходів;
- ризики посилення конкуренції;
- ризики, пов'язані з недостатнім рівнем кадрового забезпечення;

– ризики, пов'язані із забезпеченням прав власності на інноваційний продукт тощо [3].



Рис. 1. Структуризація виникнення економічних ризиків при впровадженні інновацій на підприємстві [4]

Ідентифікація ризиків реалізації інноваційного проекту полягає в усвідомленні того, які події можуть мати негативний вплив на проект, тобто визначення потенційних джерел інноваційного ризику. Перелік таких негативних подій повинен бути вичерпним, тобто має охоплювати усі потенційні ризикові події, які можуть настати, незалежно від наслідків цих подій чи від їх ймовірності настання. Такий перелік повинен уточнюватися протягом усього періоду реалізації інноваційного проекту. На першому етапі управління ризиками інноваційної діяльності важливо виділити види інноваційних ризиків

залежно від наслідків, які вони можуть мати для підприємства-інноватора у процесі безпосередньої реалізації інноваційного проекту. Зокрема, істотний вплив на інноваційні проекти підприємства можуть чинити так звані ризики мікросередовища, до яких належать:

- організаційні ризики (неефективна стратегія інноваційної діяльності підприємства, незадовільна організація роботи підрозділів, які займаються інноваційними розробками, неефективно побудовані канали поширення інформації в процесі інноваційної діяльності, можливі конфлікти в процесі реалізації інноваційних розробок, тощо);
- маркетингові ризики (неефективний підбір відповідних маркетингових стратегій пропагування та впровадження інновацій);
- продуктові ризики (неефективний підбір відповідних технологій, постачальників ресурсів, підрядників, неякісно організована система управління запасами тощо);
- фінансові ризики (брак необхідних для реалізації інноваційних проектів коштів, погіршення фінансового стану підприємства, складність одержання зовнішніх позик для фінансування інноваційних проектів тощо);
- ризики управління персоналом (неспроможність штатних працівників підприємства самостійно реалізувати інноваційний проект, плінність кадрів, неефективна система мотивування працівників, які задіяні у процесі інноваційної діяльності тощо).

Для ефективного управління інноваційним ризиком, необхідно мати певний план послідовних дій, які будуть визначати, що необхідно робити на певному етапі, які методи і заходи застосовувати.

Найбільш поширеними є такі етапи управління ризиками інноваційної діяльності підприємств:

- виявлення можливих інноваційних ризиків;
- визначення ймовірності виникнення кожного такого ризику;
- оцінка наслідків ризику;
- визначення способів реагування на виявлені та оцінені ризики.

Ідентифікація ризиків реалізації інноваційного проекту полягає в усвідомленні того, які події можуть мати негативний вплив на проект, тобто визначення потенційних джерел інноваційного ризику. Перелік таких негативних подій повинен бути вичерпним.

Наступним кроком після виявлення усіх можливих ризиків реалізації інноваційного проекту є так звана квантифікація ризику,

тобто кількісне вираження ймовірності виникнення кожного такого ризику та оцінка його впливу на реалізацію інноваційного проекту. Через те, що квантифікацію ризику здійснюють досить часто в умовах обмеженого доступу до повної та об'єктивної інформації, а також через те, що на неї істотно впливає суб'єктивний чинник експертів, доцільно результати квантифікації ризику розуміти не як абсолютно істинні розрахунки можливих втрат, а лише як підставу для поділу інноваційних ризиків на істотні (тобто такі, на які варто звертати увагу та застосовувати відповідні засоби реагування) та неістотні (такі, які можна проігнорувати або не вживати щодо них жодних засобів реагування).

Важливим елементом процесу управління ризиком інноваційної діяльності є визначення способів реагування на виявлені та оцінені ризики. У теорії та практиці найбільш поширеними методами реагування на ризики є:

- уникнення інноваційних ризиків, найчастіше через усунення причини таких ризиків (наприклад, придбання прав власності на готові інноваційні розробки, залучення до реалізації інноваційного проекту кваліфікованого підрядника тощо);
- прийняття інноваційних ризиків, яке може бути як пасивним (коли свідомо приймаються ті ризики, який мають низький рівень негативного впливу на реалізацію інноваційного проекту), так і активним (коли розробляється план дій у випадку настання ризиків, що загрожують інноваційному проекту);
- оптимізація (зниження) ступеня інноваційних ризиків (наприклад, через створення відповідних резервів, страхування ризиків тощо).

Найважливішим елементом аналізу інноваційного ризику є усвідомлення усіма учасниками інноваційної діяльності того, що дійсно ризиковою поведінкою підприємства є не реалізація інноваційних проектів, а відмова від їх здійснення, що призведе у майбутній перспективі до погіршення конкурентоспроможності підприємства та втрати ринкових позицій.

Література

1. Маркетинг і менеджмент інноваційного розвитку : моногр. / за заг. ред. д.е.н., проф. С. М. Ілляшенка. Суми : ВТД «Університетська книга», 2006. 728 с.

2. Покотилова В.І. Система управління ризиками інноваційної діяльності. *Економіка АПК*. № 2. 2009. С. 42-46.
3. Жежуха В.Й. Ризики інноваційної діяльності. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2009. Вип. 19.2. С. 177–182.
4. Плисюк Т. Г. Методи оцінки інноваційних ризиків підприємств. *Економіка. Фінанси. Право*. №8/1. 2014. С. 39–43.

UDK 657

Naydenov L.V., Ph.D., Assoc. Prof.
University of Economics, Varna

LOCAL BUSINESS DEVELOPMENT AND MUNICIPALITIES' FINANCIAL AUTONOMY

Local taxes and fees are a main source of funding municipal activities. Moreover, the restructuring of local activities should be accompanied by an increase in the relative share of municipal tax revenue, both in terms of GDP and as a percentage of total tax revenue. On this basis, it can be concluded that determining the main own sources of funding all expenditure responsibilities of the territorial structures depends on a number of factors, including local business development.

In accordance with the provisions of the Local Taxes and Fees Act (LTFA), municipal councils, through their ordinances, determine the amount of the respective local tax per unit of tax base. The legislator grants these powers within certain frameworks by defining top and bottom income tax brackets. The assessment of the analyzed legal provision is not explicit. It is true that Bulgarian municipalities were the last in the EU to receive the opportunity to determine the amount of local taxes themselves. However, it is true that this step can be seen as a real basis for municipal self-government and financial autonomy of territorial structures. This legal act, implemented after amendments to the Constitution and respectively to the LTFA, is an important prerequisite for the development of all forms of decentralization, on the one hand, and for strengthening the relationship between local business structures and municipalities' financial autonomy, on the other. However, it is assessed ambiguously and the main controversial issues refer to the bottom tax bracket. "The problem concerns mainly the bottom bracket

The idea of financial decentralization in this variant will be compromised because the municipalities are only allowed to increase local taxes and fees” [1]. The main arguments against the existence of such a bracket are related to the fact that it is an obstacle to reducing taxes and therefore to changing in the same direction the tax burden for the local businesses and citizens living in the territory of the respective municipality. However, it should be noted that, *ceteris paribus* the reduction of the own-source resources leads to an increase in the subsidy provided by the central budget. In turn, it is related to the redistribution of funds from the state budget. Therefore, the reduction of the tax burden for a certain group of production structures, based on the territorial principle, is associated with an increase in the tax burden for the rest of the business structures in the Republic of Bulgaria. The argument that the low amounts of local taxes per unit tax base, below the bottom bracket level, are a basis for attracting foreign investment is not justified, either. With a limited bottom bracket, all municipalities are placed on an equal footing and the municipal councils of the territorial structures, provided that they set the tax rate at the minimum, create opportunities for improving the investment climate and for successful participation in the competitive race in order to attract foreign capital. The same results would also be achieved if no such bracket existed, since competition to attract foreign investment would again set the tax rate at a certain optimal level. On this basis, it should be noted that the tax rates should not be reduced below a certain limit, specially regulated in the LTFA.

The objective analysis of the limited brackets for determining the amount of tax per unit of tax base requires noting that it is the top bracket of the respective local tax that is related to the tax burden for business. The mere fact that the legislator explicitly regulates it leads to the conclusion that the fears of uncontrolled reduction of the net profit of local business structures are eliminated.

The fact that the municipal tax revenues are not related to the results of the economic activity of the respective territorial and business structures can be considered as a disadvantage of the LTFA in force. And if the lack of relationship between local and state interests is not to the benefit of the state, then in the analyzed case the local territorial structures are the main losers. This is on the one hand, and on the other – the low relative share of the own-source revenues towards the overall amount of the municipal revenues limits the financial capacity of local government bodies and calls into question the

achievement of the goals set in the decentralization strategy and programme. Thus, for example, according to the Decentralization Strategy 2016-2025, “there is no implementation of measure 1, priority 2, of strategic goal 1 ‘Improving the regulation of local taxes and fees’, involving the transformation of part of the national income tax of physical persons into a local tax” [2]. In this train of thought, it is normal to conclude that “one of the aspects of the tax autonomy of local authorities is the possibility of municipalities (local structures) to have sufficient financial basis for independent implementation of goals, activities, projects without support and funding by the state” [3]. The realization of this possibility depends on local business development.

A future reform in the field of local taxation should also take into account the “taxability” of legal entities and physical persons defined by Stancho Cholakov. He associates taxability with the extent to which a person can be taxed. Besides, “the higher their income, the higher their taxability, and the heavier taxes they can bear” [4]. At the same time, it is known that the three possible bases for taxation are income, consumption or property. However, in all three cases the source is income. On this basis, it should be concluded that, in terms of national tax policy, as an element of financial policy, on the one hand, and in terms of financial decentralization and local business development, on the other hand, the ratio in which the taxable bases are is of paramount importance. The tax burden of property taxes, as a basis for municipalities’ own-source revenues, can be defined as second-tier, since the revenues have already been taxed, mainly for the purpose of revenues to the state budget. In this sense, the “taxability” of legal entities and physical persons should be taken into account, bearing in mind the fact that it is also influenced by consumption taxes.

The theoretical concepts regarding the financial autonomy of territorial structures lead to the conclusion that, in the legislation in force the parameters related to local taxes, incl. tax base, tax amount, tax liability are explicitly and in some cases ambiguously regulated. The powers of local authorities are limited both to including or excluding from the taxable amount of certain elements, and to defining different, beyond the statutory limits, tax rates. The list of exceptions is long, the preferences are precisely spelled out and on this basis the prerogatives of the local authorities, incl. to create conditions for local business development are again limited.

The analysis of the relationship between local businesses and municipalities' financial autonomy gives grounds to recommend the following:

First. Granting more powers to local authorities to adopt their own autonomous acts and, on this basis, to strengthen the relationship with the local business structures.

Second. Increasing the municipal budgets own-source revenues by increasing the revenues from local taxes and linking them with the results of the economic activities of the business structures.

References

- 1.Spravochnik na registrirani NPO i komunikatsiyata s darzhavni, oblastna i obshtinski administratsii. (2009).
- 2.Strategiya za detsentralizatsiya 2016-2025. (2016). Ministerstvo na regionalnoto razvitiye i blagoustroystvoto.
- 3.Pavlova-Banova, M. (2018). Fiskalnata detsentralizatsiya v Evropa: efekti varhu danachnata avtonomnost na mestnoto samoupravljenje. Sp. „Narodnostopanski arhiv”. kn. 3.
- 4.Cholakov, St. (1936). Nauka za obshtinskoto samoupravljenje. Varna: Pechatnitsa „Izgrev”.

УДК 657 (575.3)

Низомов С.Ф., д.э.н., профессор,
Зокирова Ф. Дж., ассистент
Таджикский национальный университет

РОЛЬ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В ОБЕСПЕЧЕНИИ СТРУКТУРНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРЕОБРАЗОВАНИЙ

С переходом на новый тип экономических отношений, национальная экономика требует реформирования, происходят изменения, направленные на развитие институтов государственности. Основной целью которой становится повышение эффективности, результативности, целенаправленности использования средств государственного бюджета, предоставление населению качественных социальных услуг. Экономика должна стать более открытой, социально направленной, для государства должны стать приоритетными общественные интересы.

Реформирование системы государственного управления, влечет за собой реформирование всех институтов. Одним из приоритетных направлений на сегодняшний день является совершенствование системы контроля, необходимость в этом обусловлено требованиями времени и общества.

Государственный аудит выступает как часть системы общественного контроля, его приоритетными задачами является не нахождение правонарушение, а предоставление обществу достоверной, правдивой, полной информации об управление публичными ресурсами.

Государственный аудит должен основываться следующих критериях: законности, результативности, эффективности, экономичности, целевому назначению управления общественными ресурсами.

Для совершенствования института государственного аудита. Орган должен соответствовать следующим требованиям, признанными международными организациями: правовой статус органа должен быть закреплён в Конституции, полномочия контрольно-счетного органа должны быть расширены, наличие административной, финансовой независимости станет гарантом его более эффективной деятельности.

Государственный аудит занимает ведущее место в системе управления большинства развитых стран мира. Становление института государственного аудита в Республики Таджикистан идет относительно недавно, термин государственный аудит, вы начали использовать после образования Счетная Палата Республики Таджикистан. Однако, всё ещё значимую роль в системе финансового контроля занимает ревизия. Большинство стран мира не применяют в своей системе контроля, данный инструмент. Отличие государственного аудита от ревизии кардинальные аудит носит рекомендательный характер, не имеет карательных функций, предоставляет рекомендации по устранению выявленных нарушений и предоставляет рекомендации по улучшению финансово-хозяйственной деятельности Объекты проверки. Необходимость «ходить в ногу со временем», совершенствовать систему управления ставить перед нами требования развитие система государственного аудита.

Данные Счетной палаты, отражает необходимость реформирования системы контроля, ограниченность финансовых, природных ресурсов обязывают органы управления учитывать эти факторы. Опыт развитых стран показывает нам становление и развитие института государственного аудита является гарантом успешного функционирования национальной экономики, от которой зависит эффективное функционирование социально-экономических институтов, Улучшение качества жизни населения.

Современная система государственного финансового контроля, многогранна даже где-то разветвлена, на сегодняшний день использует все инструменты контроля.

Совершенствование государственного аудита укрепление финансовой дисциплины органов государственной власти, общественная оценка деятельности органов государственных структур, обусловлена требованием времени. Процесс глобализации, вступление Таджикистана в INTOSAI, стало залогом принятия международных стандартов учета, составления отчетности совершенствования методологии, приемов и методов осуществления.

Правомерная и эффективная деятельность Счетной палаты Республики Таджикистан обеспечит совершенствование системы государственного финансового контроля, что способствует усилению роли государства в обеспечении финансовой стабильности и экономической безопасности в республике.

Счетная палата Республики Таджикистан «сделала первые шаги» для обеспечения экономической безопасности, улучшения системы государственного финансового контроля, однако данному органу необходимо еще многое сделать для совершенствования системы государственного финансового контроля в республике.

Подытоживая изложенное, отметим, что ретроспектива контроля государственных финансов подтверждает объективное основание возникновения и многолетнее существование государственного аудита как вида контроля. Республика Таджикистан находясь в составе СССР не имела возможности развивать орган независимого финансового контроля, с переходом к рыночной экономике получила возможность воспользоваться положительным опытом развитых стран в этой сфере. Начавшиеся процессы трансформации в нынешней контрольной системы в направлении

построения и развития единой действенной системы контроля государственных финансов.

Литература

1. Закон Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 25 марта 2011 года под №702 (в редакции от 24.02. 2017 г. № 1400).
2. Закон Республики Таджикистан «О Счетной палате Республики Таджикистан» от 28 июня 2011 года № 74.
3. Зокирова Ф. Бадалов Ш. Анализ современного состояния организации государственного аудита в Республике Таджикистан. Сборник статей Луцк, Украина, 2019 г.
4. С.В. Степашин Государственный аудит и экономика будущего. М.: Наука, 2008. 26 с.

УДК 330.3

Нужна О.А., к.е.н, доцент
Луцький національний технічний університет

ДОСЛІДЖЕННЯ ПОКАЗНИКІВ ОБСЯГУ РЕАЛІЗОВАНОЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВАМИ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ З РОЗПОДІЛОМ ЇХ ЗА РОЗМІРАМИ

Проведемо аналіз динаміки і структури обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства.

Зауважимо, що у 2010 і 2015-2017 роках ми користувались критеріями поділу підприємств за розміром відповідно до Господарського кодексу України [1], а за 2018 рік відповідно до Закону України від 05.10.2017 р. №2164-VIII «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) [2].

Дані про обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області за 2010 і 2015-2018 роки подано в табл. 1.

Таблиця 1

Динаміка обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства

Рік	Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг), млн. грн.				
	всього	у тому числі			
		великі підприємства	середні підприємства	малі підприємства	з них мікропідприємства
2010	37912,0	15301,9	17245,1	5365,0	1709,4
2015	83724,7	36793,1	33704,2	13227,4	4484,5
2016	104722,7	26680,5	62073,8	15968,4	5345,8
2017	151430,0	27534,2	103359,6	20536,2	7264,9
2018	172834,1	41711,9	105524,7	25597,6	8324,2

* Дані Волинського обласного управління статистики

За даними таблиці 1, спостерігаємо поступове зростання обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області протягом досліджуваного періоду (рис. 1).

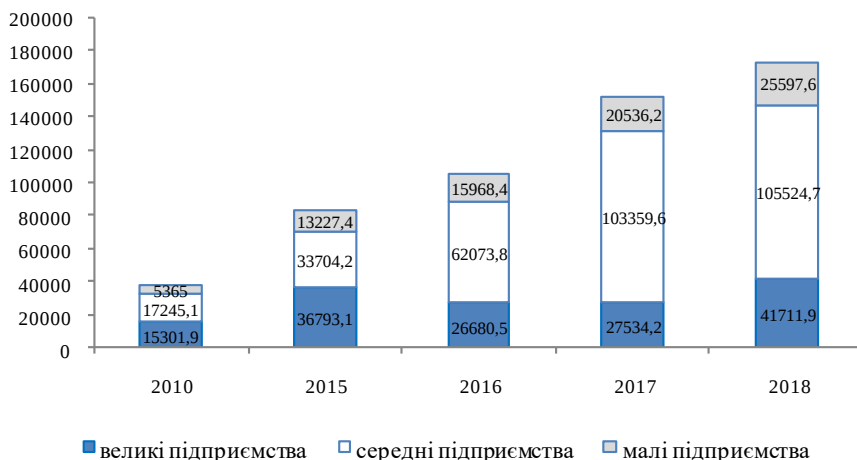


Рис. 1. Динаміка обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства у 2010 році і 2015-2018 роках, млн. грн.

Так, у 2015 році порівняно з 2010 роком обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області зріс на 45812,7 млн. грн. (120,84%) за рахунок зростання обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на великих підприємствах на 21491,2 млн. грн. (140,45%), на середніх підприємствах на 16459,1 млн. грн. (95,44%), на малих підприємствах на 7862,4 млн. грн. (146,55%).

У 2016 році порівняно з 2015 роком обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області зріс на 20998 млн. грн. (25,08%) за рахунок зростання обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на середніх підприємствах на 28369,6 млн. грн. (84,17%), на малих підприємствах на 2741 млн. грн. (20,72%), в той час обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на великих підприємствах зменшився на 10112,6 млн. грн. (27,49%).

У 2017 році порівняно з 2016 роком обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області зріс на 46707,3 млн. грн. (44,60%) за рахунок зростання обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на великих підприємствах на 853,7 млн. грн. (3,20%), на середніх підприємствах на 41285,8 млн. грн. (66,51%), на малих підприємствах на 4567,8 млн. грн. (28,61%).

У 2018 році порівняно з 2017 роком обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області зріс на 21404,1 млн. грн. (14,13%) за рахунок зростання обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на великих підприємствах на 14177,7 млн. грн. (51,49%), на середніх підприємствах на 2165,1 млн. грн. (2,09%), на малих підприємствах на 5061,4 млн. грн. (24,65%).

Графічно обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства за 2010 і 2015-2018 роки подано на рис. 2.

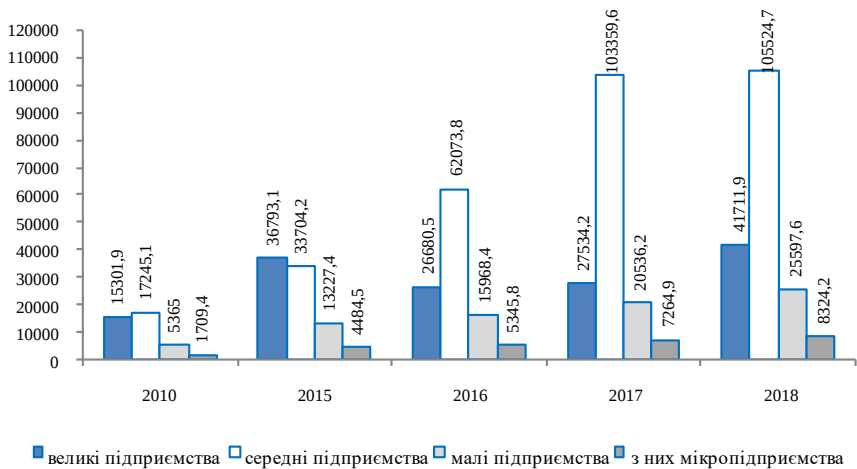


Рис. 2. Обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства у 2010 році і 2015-2018 роках, млн. грн.

Загалом протягом досліджуваного періоду найбільших змін зазнавав обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на великих і середніх підприємствах, що й впливало на зміну обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах Волинської області.

Література

1. Господарський Кодекс України: Закон від 16.01.2003 №436-IV із змінами та доповненнями №1070-VI(1070-17) від 05.03.2009. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>.
2. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) від 05.10.2017 р. №2164-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>.

УДК 657.37

Озеран А.В., д.е.н., доцент,
Коршикова Р.С., к.е.н., доцент
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

НОВІ ПОНЯТТЯ, ПОВ'ЯЗАНІ З ВИЗНАННЯМ ВИРУЧКИ, ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ 15

Одним із важливих показників, на основі якого розраховуються аналітичні коефіцієнти, є дохід від основної діяльності компанії. Його величина й динаміка безпосередньо впливають на фінансову стійкість компанії, базу оподаткування, виконання бюджету доходів і, як наслідок, на досягнення стратегічних цілей її розвитку. Зважаючи на вплив доходу на прийняття рішень щодо суб'єкта господарювання, в Україні було затверджено Положення стандарт бухгалтерського обліку (П(С)БО) 15 «Дохід» [1], в основу якого було покладено вимоги міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) 18 «Дохід» [2]. Проте, в травні 2014 року Рада з МСФЗ оприлюднила новий документ - МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [3,4], який містить керівництво з обліку виручки і замінює собою вимоги, викладені нині в кількох стандартах і тлумаченнях. Відповідно до цього стандарту на момент укладання угоди продавець визнаватиме своє контрактне зобов'язання (обов'язок або обіцянку) щодо її виконання, яке буде погашатися або по мірі передачі покупцеві контролю над готовим продуктом (послугою), або у момент передачі такого контролю. Таке зобов'язання може складатися з кількох компонентів, кожен з яких може погашатися окремо. Наприклад, якщо частина зобов'язання з виконання угоди відноситься до гарантії післяпродажного обслуговування, то виручка на суму цієї гарантії буде визнаватися поступово протягом дії терміну гарантії, а не відразу, як нині. Таким чином, основною новизною цього стандарту стало те, що визнання доходу має відбуватися, виходячи з пріоритету звіту про фінансовий стан (балансу), а не звіту про сукупні доходи (звіту про фінансові результати). Це суттєвим чином змінить існуючі на теперішній час вимоги облікової політики підприємства щодо доходу (виручки) від основної діяльності. Отже, положення вітчизняних

П(С)БО у цьому питанні так само вимагатимуть перегляду з метою їхнього вдосконалення, оскільки вони все ще узгоджуються з вимогами попередніх міжнародних документів: МСБО 18 та МСБО 11.

Важливою особливістю нового МСФЗ 15 є введення в практичну діяльність декількох нових термінів, розуміння змісту яких є критичним для правильного застосування положень стандарту.

По-перше, цей документ уточнив, що його дія поширюється в основному на дохід, який виникає в ході звичайної діяльності компанії, тобто те, що в практичній діяльності вітчизняних підприємств зазвичай називається виручкою. Тобто дохід може визнаватися як від продажу продукції і товарів та надання послуг (виконання робіт), а також від реалізації інших активів, так і у зв'язку з усуненням необхідності погашення певної існуючої заборгованості (зобов'язання) перед третіми особами. Це важливе термінологічне уточнення, оскільки дохід як елемент фінансової звітності (income) визначається Концептуальними засадами фінансової звітності і являє собою збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов'язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу [5]. В МСФЗ ж 15 мова йде не про дохід взагалі, а саме про виручку, оскільки в оригіналі в назві стандарту для позначення виду доходу в межах цього документу використовується саме термін «revenue», тобто «виручка». І хоча сфера дії МСФЗ 15 також може бути поширена і на деякі операції з продажу окремих немонетарних активів, на нашу думку, все ж більш коректним перекладом українською зазначеного терміну в назві стандарту був би саме «виручка», а не «дохід». В цілому виручка виникає тільки якщо існує контракт, тобто угода між двома або кількома сторонами, яке створює забезпечені правовим захистом права і зобов'язання. При цьому з позицій стандарту неважливо у якому вигляді така угода укладається – письмово чи усно, тобто тут вирішальну роль відграють особливості національного законодавства, а практика конкретної галузі, а також політика компанії щодо різних типів покупців. Проте для врахування угоди, яка потрапляє в сферу дії МСФЗ 15, в обліку та звітності необхідно, щоб одночасно виконувалися такі умови:

- сторони угоди затвердили контракт і зобов'язуються виконувати передбачені ним зобов'язання;

- компанія може ідентифікувати права кожного з учасників контракту щодо товарів (послуг, робіт), які будуть передані (надані);
- компанія може ідентифікувати умови оплати за передані товари (роботи, послуги);
- контракт має комерційну сутність, тобто очікувані ризики, розподіл у часі або величина майбутніх грошових потоків компанії зміняться в результаті виконання контракту; і
- отримання компанією відшкодування, право на яке вона отримає в обмін на товари (роботи, послуги), які будуть передані (надані) покупцеві, є ймовірним.

Якщо проаналізувати наведені вище критерії, то видно, що частину критеріїв МСФЗ 15 наслідував з попередніх стандартів, зокрема про ймовірність отримання компанією винагороди за поставлені товари і послуги. Але тут виникає складність іншого характеру: відповідно до МСФЗ 15 ціна договору може не дорівнювати сумі відшкодування, наприклад, через надання покупцеві знижки. Тому новий стандарт безумовно збільшує межі застосування професійного судження, оскільки необхідно буде оцінювати потенційні можливості і намір покупця сплатити обумовлене контрактом відшкодування. З іншого боку, використання виразу «наявність в угоді комерційної сутності» замість звичного нам обороту «операції з неподібними активами» дозволяє узгодити термінологічну базу нового стандарту з визначеннями, передбаченими іншими документами, зокрема МСБУ 16 «Основні засоби» [6] і МСБО 38 «Нематеріальні активи» [7].

Ще одним цікавим термінологічним нововведенням є те, що крім традиційної дебіторської заборгованості МСФЗ 15 також виділяє новий для облікової теорії та практики вид активу: контрактний актив (contract asset), тобто право компанії на відшкодування в обмін на передані покупцю товари (роботи, послуги), коли таке право залежить від чогось, відмінного від закінчення певного періоду часу. Такі активи серед іншого виникатимуть в так званих багатокомпонентних угодах, коли за одним контрактом компанія зобов'язується і поставити товари, і надати послуги, і один із компонентів передається безоплатно, а також в ситуаціях, контракту покупець згідно з угодою має право повернути товар продавцю. Наприклад, компанія відвантажила покупцю 1000 одиниць товару, собівартість одиниці якого становить 200 грн. Контракт на поставку цього товару дозволяє покупцю повернути його

протягом місяця. Виходячи з попереднього досвіду співпраці з цим покупцем, постачальник очікує, що 5% товару може бути йому повернуто. Звідси, в момент передачі контролю і визнання доходу від реалізації постачальник має списати товари на суму 200 тис. грн. за кредитом відповідного рахунку, а за дебетом - відобразити собівартість продажу в межах тих запасів, які в великим ступенем ймовірності не будуть повернуті, тобто на суму 190 тис грн [950 x 200]. Різниця у сумі 10 тис грн – це контрактний актив, який означає право компанії на отримання решти товару, який може надійти під покупця, або іншими словами та частина ціни за контрактом, яка буде визнана дебіторською заборгованістю після завершення дії строку повернення товару. З метою обліку його наявності та руху компанії слід буде передбачити відповідний активний рахунок, що вимагатиме внесення змін до робочого плану рахунків.

Одночасно, крім звичних для компаній зобов'язань передати товари або послуги покупцеві, за які відшкодування вже надійшло (тобто, аванси отримані), в МСФЗ 15 [4] передбачено ще два нових ключових терміни: контрактне зобов'язання (contract liability) та зобов'язання щодо виконання (performance obligation).

Контрактне зобов'язання - це зобов'язання суб'єкта господарювання передати товари або послуги клієнтові, за які суб'єкт господарювання отримав компенсацію (або настав строк сплати такої суми) від клієнта. Своєю чергою зобов'язання щодо виконання являє собою обіцянку в договорі з клієнтом передати клієнтові або товар чи послуги (або набір товарів чи послуг), які є відокремленими, або серію відокремлених товарів або послуг, які є практично однаковими і які передаються клієнтові за однаковою схемою. Отже, контрактне зобов'язання з метою відображення його в звітності може складатися з одного або кількох зобов'язань щодо виконання.

Нарешті, для оцінювання величини доходу МСФЗ 15 [4] розрізняє такі терміни як «ціна операції» і «ціна відокремленого продажу». Ціна операції являє собою суму відшкодування, право на яке очікує отримати компанія в обмін на передачу обіцяних товарів або послуг покупцеві, виключаючи суми, отримані від імені третіх сторін. Ціна відокремленого продажу розглядається як ціна, за якою компанія продала б покупцеві обіцяний товар або послугу окремо. Отже, перше визначення стосується контракту в цілому незалежно від конкретних

обов'язків до виконання, а друге – актуальне для конкретного відокремлюваного товару або послуги, тобто для контрактного зобов'язання. Такий розподіл термінів важливий для визначення величини виручки у ситуаціях, коли контрактне зобов'язання містить кілька обіцянок для клієнта, але перехід контролю над кожною з них і, відповідно, визнання доходу відбуватиметься за різними методами.

В цілому, аналізуючи положення МСФЗ 15 щодо нових термінів та підходів, можна цілком погодитися з думкою міжнародних аналітиків, що впровадження зазначеного стандарту у практичну діяльність суб'єктів господарювання суттєво вплине на величину та строк визнання виручки, що потребуватиме, з одного боку, внесення змін у договірні відносини з клієнтами, а, з іншого, перегляду облікового забезпечення цього процесу на самому підприємстві.

Література

1. ПСБО 15 «Дохід». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
2. МСБО 18 «Дохід». URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_025.
3. IFRS 15 Revenue from contracts with customers. URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs15>.
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: <https://zakon.help/article/mizhnarodnii-standart-finansovoi-zvitnosti-15-dohid>.
5. Концептуальні засади фінансової звітності за міжнародними стандартами. URL: <http://www.ifrs.org.ua/wp-content/uploads/2013/07/Kontseptual-ny-e-osnovy-finansovoj-otchetnosti.pdf>.
6. МСБО 16 «Основні засоби». URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
7. МСБО 38 «Нематеріальні активи». URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_050.

УДК 657

Писаренко Т.М., к.е.н., доцент,
Луцький національний технічний університет

ПІДХОДИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Облік у бюджетних установах останніми роками зазнає суттєвих змін. Основні стратегічні зміни були окреслені Постановою КМУ від 16.01.2007 р. № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [1]. Потреба у стратегічних змінах була зумовлена зростаючим рівнем співробітництва України з міжнародними організаціями, що вимагало відкритості та зрозумілості в інформаційному просторі України.

Результатами виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі є:

- розробка Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі;
- розробка плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі;
- внесення необхідних змін до Бюджетного кодексу України та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також іншого бюджетного законодавства;
- формування порядку організації роботи бухгалтерських служб та головних бухгалтерів бюджетних установ.

Одним з основних завдань модернізації системи бухгалтерського обліку було удосконалення управління державними фінансами, запровадження системи стратегічного бюджетного планування [1]. Саме ці факти вказують на необхідність формування підсистеми управлінського обліку в бюджетних установах.

Питання організації управлінського обліку в бюджетних установах висвітлені у працях вітчизняних науковців, серед яких: Джога Р.Т. [2], Клименко О.М. [3], Кондрашова Т.М. [4], Левицька С.О. [5], Пігош В. [6], Полозюк К.О. [7], Свірко С.В. [8], Черкашина Т.В. [9], Хорунжак Н.М. [10] та інші.

Відповідальним за управлінський облік є керівник бюджетної установи та головний бухгалтер, який і розробляє методичні та

організаційні його положення для своєї установи. Регламентация управлінського обліку на державному рівні відсутня, тож він не є обов'язковим до веденням усім установам. Проте, світова практика управлінського обліку має приклади розробок міжнародного рівня, які носять рекомендаційний характер.

Для налагодження управлінського обліку в установі необхідно здійснити такі кроки:

- вивчити потреби різних користувачів (керівників структурних підрозділів) в інформації управлінського характеру;
- визначити канали надходження інформації управлінського характеру;
- розробити план заходів щодо організації управлінського обліку в установі;
- визначити зони відповідальності управлінського персоналу при формуванні інформації управлінського характеру;
- розробити елементи методу управлінського обліку в установі.

Фактично, процедуру організації управлінського обліку в установі можна подати як послідовність операцій: аналіз інформації, бюджетування прогностичних операцій установи; контроль; формування управлінської звітності. Після цього процес починається з першої операції.

Управлінський облік має чимало переваг з метою виявлення недоліків роботи установи та пошуку резервів збільшення ефективності діяльності, адже він має можливість складати звітність за різними структурними підрозділами, центрами від повільності, видами діяльності, наданими послугами за різні періоди діяльності. Таким чином, інформація, яка отримується в процесі управлінського обліку, розкриває особливості роботи установ та різноманітні можливості їх діяльності.

Література

1. Постанова КМУ від 16.01.2007 р. № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.
2. Джога Р. Т., Свірко С. В., Сінельник Л. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підручник / за заг. ред. проф. Р. Т. Джоги. К.: КНЕУ, 2003. 483 с. URL: <https://readbookz.net/pbooks/book-29/ua/>.
3. Клименко О.М., Полякова О.В. Удосконалення управління витратами в бюджетних установах шляхом впровадження управлінського обліку». URL: [file:///D:/Downloads/27391-49204-1-SM%20\(1\).pdf](file:///D:/Downloads/27391-49204-1-SM%20(1).pdf).

4. Кондрашова Т. М. Управлінський облік в державних вищих навчальних закладах: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т.М. Кондрашова; Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. К., 2007. 20 с.
5. Левицька С.О. Управлінський та внутрішньогосподарський облік: завдання, мета, чинники ефективного впровадження. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. URL: <https://scholar.google.com/citations?user=nzplcLQAAAAJ&hl=ja>.
6. Пігош В. Формування системи управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2012. Вип. 2 (7). С. 170-179. URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2012/12pvavnz.pdf>.
7. Полозюк К. О. Організація управлінського обліку в бюджетних установах. Сайт у мережі Інтернет. URL: http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/66896.doc.htm
8. Свірко С.В. Організація управлінського обліку в бюджетних установах: етап постановки та його складові». URL: [file:///D:/Downloads/Foa_2014_2_20%20\(1\).pdf](file:///D:/Downloads/Foa_2014_2_20%20(1).pdf).
9. Черкашина Т.В. Нові підходи щодо ефективного функціонування системи управлінського обліку у державному секторі. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5381>.
10. Хорунжак Н. М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 238 с. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/16815/1/Monograf.pdf>.

УДК 657.6+338.24

Редченко К.І., д.е.н., професор,
Кузик В.І., аспірант
Львівський торговельно-економічний університет

СТРАТЕГІЧНИЙ КОНТРОЛЬ ТА ЙОГО РОЛЬ В ДІЯЛЬНОСТІ СУЧАСНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Необхідність постійного моніторингу і адаптування до змін, що виникають у турбулентному ринковому середовищі, а також структурні зміни, пов'язані з розвитком «цифрової» економіки, обумовлюють зростання ролі стратегічного управління в діяльності виробничих підприємств та організацій. Одним з найважливіших елементів стратегічного управління, завдяки якому досягається незмінність обраного напрямку розвитку бізнесу, є стратегічний контроль.

Основи стратегічного контролю були закладені відомим дослідником Арнольдом Танненбаумом ще у 1968 році. Пізніше, у 1970-ті та 1980-ті роки, теоретичні положення і практичний інструментарій стратегічного контролю були розвинені такими

вченими, як І. Ансофф, М. Гулд, К. Ендрюс, Дж. Куін, Г. Мінцберг, Ф. Харрісон, Дж. Хоровіц, Ч. Хофер, Д. Шендел.

Хоча єдиного погляду на зміст та завдання стратегічного контролю немає, більшість сучасних авторів розглядають його як засіб відстежування процесу реалізації стратегії. Так, на думку І. Данилюк та Н. Михайлишин, стратегічний контроль полягає у визначенні того, чи можливе подальше здійснення стратегій і чи приведе їхня реалізація до досягнення цілей. Він не може існувати без поточного та заключного контролю, так само, як стратегічне управління базується на поточній діяльності підприємства [1, с. 105].

П.В. Магданов розглядає стратегічний контроль як контроль за змінами ключових параметрів, на підставі яких формувалися гіпотези, вибиралися стратегічні альтернативи, визначалися стратегічні цілі і задачі, формувалася стратегія розвитку. Стратегічний контроль дає розуміння того, як і чому змінилися початкові передумови та ключові параметри стратегії розвитку і як ці зміни вплинули на виконання стратегічного плану [2, с. 53].

Автори праці [3] виділяють три складові частини стратегічного контролю: 1) стратегічне спостереження (strategic surveillance); 2) контроль передумов для розробки стратегії (premise control) і 3) контроль реалізації стратегії (implementation control).

Стратегічне спостереження дозволяє відстежувати широке коло різноманітних чинників та подій всередині організації та за її межами, які можуть вплинути як на процес розробки стратегії, так і на хід її виконання. Контроль передумов для розробки стратегії з'ясовує, чи припущення, на яких базується розробка стратегії, є обґрунтованими. Ці припущення можуть стосуватися як внутрішнього середовища компанії та галузі, в якій вона працює, так і правового, економічного та регуляторного середовища. Контроль реалізації стратегії починається найпізніше, після її розробки і затвердження, але відіграє виключно важливу роль, відстежуючи, наскільки успішно впроваджуються окремі етапи стратегічного плану і чи досягаються цільові показники.

У системі контрольного забезпечення стратегічного управління підприємством інструменти моніторингу реалізації стратегії і досягнення запланованих результатів відіграють надзвичайно важливу роль. Починаючи з кінця 1980-х років, контроль реалізації стратегії реалізується у системах управління результативністю.

За визначенням, яке подають А. Феррейра і Д. Отлі [4, с. 264], система управління результативністю (Performance Management System) являє собою набір формальних та неформальних механізмів, процесів, систем та мереж, які використовуються організацією для досягнення ключових цілей і завдань, визначених менеджментом; для підтримання стратегічного процесу та менеджменту у здійсненні його функцій (аналіз, планування, вимірювання, контроль, компенсація, управління результативністю у ширшому розумінні цього слова); для підтримання і реалізації організаційного навчання та змін.

Системи управління результативністю для цілей стратегічного контролю відстежують ключові показники результативності (Key Performance Indicators, KPIs), які трактуються як всеохоплююча система оцінювання, що забезпечує досягнення оперативних і стратегічних цілей. Наприклад, стратегія Carlsberg Group SAIL'22 містить такі KPIs як частка ринку, валовий прибуток, операційний прибуток, рівень задоволення споживачів, коефіцієнт рентабельності інвестованого капіталу (ROIC), чистий грошовий потік. Як свідчать дані проведеного нами дослідження, практично всі великі компанії використовують KPIs для відслідковування прогресу у реалізації своєї стратегії. Це дозволяє забезпечити високий рівень адаптивності бізнесу до ринкових змін і своєчасно реагувати на загрози та можливості, що періодично виникають у діловому середовищі.

Література

1. Данилюк І., Михайлишин Н. Роль стратегічного контролю в системі управління підприємством. *Економічний аналіз*. 2013. Вип.12, Ч. 3. С. 105-108.
2. Магданов П. В. Стратегический контроль как метод стратегического планирования. *Экономика и управление*. 2015. № 3. С. 51-56.
3. Schreyogg G., Steinmann H. Strategic Control: A New Perspective. *Academy of Management Review*. 1987. Vol. 12. No. 1. P. 91-103.
4. Ferreira A., Otley D. The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis. *Management Accounting Research*. 2009. Vol. 20. P. 263-282.

УДК 657

Садовська І.Б., д.е.н., професор
Східноєвропейський національний університет
імені Лесі Українки
Нагірська К.Є., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

РОЛЬ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА У ФОРМУВАННІ ОБЛІКОВОЇ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ

В умовах світових інтеграційних процесів особливого загострення набули питання діаметрально протилежні за відношенням до джерел накопичення коштів, зокрема, з однієї сторони – це сприяння збільшенню надходжень до державного бюджету, і з другої сторони – це природне бажання власників бізнесу у збільшенні внутрішніх джерел коштів підприємств, необхідних для інвестування в виробничо-господарську діяльність та оновлення матеріально-технічної бази.

Велику роль у вирішенні означених питань відіграє амортизаційна політика, яка проводиться як на рівні держави (як складова економічної політики), так і на рівні окремих суб'єктів економічної діяльності (як складова облікової політики підприємства). Це суттєво впливає на методологію і методику бухгалтерського обліку та його складових – фінансового і управлінського, зокрема, на облікові процедури нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів.

Ключовою економічною категорією в даному випадку є амортизація, яка характеризує рівень облікового (балансового) зменшення вартості основних засобів чи нематеріальних активів. Різноманітність поглядів науковців на економічну природу амортизації породжують неоднозначне трактування і, відповідно, методологію обліку і використання як фонду інвестиційного накопичення. Відповідно, можна стверджувати, що на її облікові, економічні, фінансові й правові властивості значний вплив мають професійні судження бухгалтера. Адже саме професійний бухгалтер прораховує і обирає відповідні методи нарахування амортизації, обирає базу для визначення амортизаційної вартості, встановлює норми амортизації, об'єкти і способи віднесення амортизаційних відрахувань, звітні періоди щодо проведення розрахунків.

Сьогодні амортизація, при умові опортуністичного підходу до застосування професійного судження бухгалтера, фактично перетворилася в інструмент отримання податкових пільг, податкових знижок та додаткове джерело поповнення дефіциту оборотних коштів економічного суб'єкта.

За сучасного періоду розвитку економіки та поширення ринкових засад господарювання, акценти у прийнятті рішень щодо ефективного відтворення основного капіталу все більше переміщуються із макrorівня на мікро рівень, рівень окремого підприємства. Однак, в Україні зміна концепцій управління почалася із значним запізненням, що викликало безліч проблем у процесах відновлення капіталу, випуску конкурентоздатної продукції та формуванні дієвої амортизаційної політики, як умови ефективного кругообігу власного капіталу підприємства. Термін «амортизаційна політика» для науковців пострадянського простору є відносно новим.

Класична економічна теорія зазначає, що термін «амортизація» походить від середньовічного латинського слова «amortisatio», що у дослівному перекладі означає «погашення».

Розробка теоретичних проблем амортизації та зносу, сучасними економістами спрямована на аналіз фактичних тенденцій її нарахування без поглибленого вивчення теорії. З цієї причини окремі положення щодо дефініції «амортизація», які наводяться в обліково-економічній літературі, мають ряд суттєвих недоліків: допускається плутанина між поняттями амортизації, зносу та зношування; існуючі дефініції не розкривають призначення амортизації; амортизації приписують не властиві їй функції.

Об'єктами амортизації є практично всі види ресурсів. Амортизація як економічне явище впливає на всі види діяльності підприємства – операційну фінансову і інвестиційну. Цей вплив різноманітний. Основний механізм впливу професійного судження бухгалтера на методологію амортизаційної політики можна згрупувати за такими чинниками: 1) як ціноутворюючий елемент, що впливає на ціну продукції, відповідно, на вартість бізнесу; 2) як вартісний потік, що впливає на витрати і доходи; 3) як грошовий потік, що формує фінансові показники – реальні і уявні; 4) як часовий показник – на життєвий цикл виробництва продукції (робіт, послуг).

УДК 657.446

Свелеба Н.А., к.е.н., доцент,
Семчак М.М.

Львівський інститут економіки і туризму

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ

Сьогодні важливу роль у формуванні управлінської інформації та гарантуванні економічного зростання за умов ускладнення економічних відносин відіграє система обліково-аналітичного забезпечення управління оподаткуванням підприємств готельного бізнесу, що вимагає ефективної й раціональної організації обліку, аналізу та контролю розрахунків за податками відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Діюче обліково-аналітичне та контрольне забезпечення розрахунків за податками не адаптоване до сучасних умов господарювання, що виникли у зв'язку з посиленням євроінтеграційних процесів у вітчизняній податковій системі та зміною фіскальної ролі податкової політики.

Організації обліку, аналізу та контролю оподаткуванням на підприємствах готельного бізнесу дозволяє одержувати оперативну і достовірну інформацію для управління нарахуванням та сплатою податкових зобов'язань до бюджету з основних податків, зокрема податку на прибуток, податку на додану вартість і податку з доходів фізичних осіб, туристичного збору.

Проблеми облікового-аналітичного забезпечення оподаткування підприємств висвітлюються у наукових публікаціях учених, зокрема Д. І. Деми, Н. І. Дорош, Т. І. Єфименко, Є. В. Калюги, Л. Г. Ловінської, О. І. Малишкіна, Н. С. Прокопенко, В. І. Проніної, С. О. Олійник, С. О. Осадчого, Т. Ф. Плахтій, В. П. Синчака, Я. В. Соколова, А. М. Соколовської, Н. С. Тулуша, Н. М. Ткаченко й інших науковців. Але питання обліково-аналітичного відображення та здійснення контролю розрахунків за податками відповідно до вимог Податкового кодексу України потребує подальшого дослідження[1].

Організація бухгалтерського обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством на підприємстві передбачає вибір

оптимальної системи оподаткування, методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення, зафіксованих у ПКУ.

Дослідження підтверджує, що стан ведення бухгалтерського обліку на підприємствах залежить від усвідомлення менеджментом сутності інформації для управління господарською діяльністю, що вимагає розробки облікової політики, яку підприємство в особі керівника з головним бухгалтером та економістом визначає самостійно.

Облікова політика в частині розрахунків за податками й платежами спрямована на пошук раціональних шляхів зменшення навантажень на облікових працівників у частині здійснення вибірки необхідних даних із облікової інформації та проведення відповідних податкових обчислень, забезпечення формування такої методики бухгалтерського обліку податкових розрахунків, яка б дозволяла зменшити податкове навантаження на підприємство, уникати помилок та убезпечувала підприємство від штрафних санкцій за недостовірно відображену інформацію у податковій звітності [3].

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді відповідного наказу, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Як показують результати дослідження, на підприємствах доцільно розробляти окремий розділ у наказі про облікову політику «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом», в якому передбачити об'єкти обліку розрахунків за податками підприємств, методичні аспекти відображення в обліку цих розрахунків згідно з нормативними положеннями з бухгалтерського обліку та податкового законодавства.

Враховуючи, що наказ про облікову політику підприємства є комплексним документом, а в основу його будови покладено окремі розділи, то формування пропонованого розділу «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом» доцільно здійснювати за виділеними етапами, а саме: вибір суб'єкта формування облікової політики (організаційно-підготовчий етап), визначення об'єктів обліку розрахунків за податками підприємств та формування обліково-методичного забезпечення розрахунків за податками (методичний етап).

Створення раціональної й ефективної системи обліку на підприємстві неможливе без здійснення контролю, оскільки допущення помилок в оформленні податкової документації та визначенні

податкових зобов'язань тягне за собою накладання штрафних санкцій з боку контролюючих органів, що є додатковим фінансовим тягарем для підприємств.

Так в обліковій політиці підприємств готельного бізнесу потрібно визначити елементи організації внутрішнього контролю в частині розрахунків за податками. Одним із таких елементів є виконання своїх обов'язків суб'єктами внутрішнього контролю, які можуть створюватись і функціонувати на всіх типах підприємств готельного бізнесу.

Вибір суб'єкта контролю залежить від специфіки діяльності підприємства, штатного розпису й обсягу здійснюваних операцій, які підлягають обкладанню тим чи іншим податком [2]. Враховуючи це, можна зробити висновок, що будь-яке підприємство повинно мати розпорядчі документи, які регламентують його облікову політику в частині обліку розрахунків за податками. Тому, з викладеного, можна виокремити головні питання, вирішення яких необхідне в наказі про облікову політику, зокрема у розділі «Організація та методика обліку розрахунків із бюджетом», а саме: затвердити перелік документів, які використовуються для бухгалтерського обліку й обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським і податковим законодавством; розробити механізм визначення нарахування зобов'язань до бюджету за кожним податком відповідно до ПКУ; передбачити організацію внутрішнього контролю розрахунків за податками.

Література

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI із змінами та доп. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Максимова В. Ф., Артюх О. В. Облік у системі оподаткування: навч. посібник. Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2013. 270 с.
3. Чирва А. А. Удосконалення облікової політики підприємства в частині обліку ПДВ. *Облік і фінанси*, № 4 (70)'2015. URL: [file:///C:/Users/%D0%A0%D0%BE%D0%BC%D0%B0%D0%BD/ Downloads/Oif_apk_2015_4_12.pdf](file:///C:/Users/%D0%A0%D0%BE%D0%BC%D0%B0%D0%BD/Downloads/Oif_apk_2015_4_12.pdf) — Назва з екрану.

УДК 657

**Сидоренко Р.В., к.е.н., доцент,
Кревська К.В.**

Луцький національний технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ПРИБУТКУ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Податки є одним із джерел наповнення державного бюджету, разом з тим при формуванні податкової системи повинні враховуватися інтереси підприємства. Оподаткування повинне бути не обтяжливим для усіх сфер діяльності, щоб це не спричиняло ймовірність банкрутства суб'єкта господарювання. Питання досягнення збалансованої системи оподаткування, яка б враховувала інтереси обох сторін завжди було одним із актуальних.

Висвітленню теоретичних та практичних аспектів визначення прибутку та оподаткування підприємств будівельної галузі присвячено багато праць вітчизняних та закордонних науковців, а саме Ф.Ф. Бутинець, В.А. Гавриленко, Є.І. Свідерський, І.А. Герасимович, Т.М. Білуха.

Нормативною базою для визначення прибутку до оподаткування будівельного підприємства є:

- Податковий кодекс України;
- П(С)БО 15 «Дохід»;
- П(С)БО 16 «Витрати»;
- П(С)БО 18 «Будівельні контракти»;
- МСБО 11 «Будівельні контракти».

При веденні обліку господарської діяльності, підприємство будівельної галузі може застосовувати, як національні так і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Згідно з П(С)БО 18 «Будівельні контракти» дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом. В МСБО 11 «Будівельні контракти» зазначено тотожне поняття.

Згідно національних та міжнародних стандартів якщо кінцевий результат будівельного контракту можна достовірно оцінити, доходи і витрати за контрактом, пов'язані з будівельним контрактом, слід

визнавати, відповідно, як доходи і витрати з посиланням на ступінь завершеності робіт за контрактом на кінець звітного періоду.

Якщо за будівельним контрактом фінансовий результат неможливо достовірно оцінити то згідно П(С)БО 15 «Дохід» він визнається у сумі фактичних витрат, що підлягають відшкодуванню. Відповідно прибуток до оподаткування відсутній. Прибуток до оподаткування набуває від'ємного значення у випадку коли імовірність відшкодування витрат відсутня.

Розглянувши питання визнання доходу від будівельних контрактів, можна зробити висновок, що на практиці застосовується два методи обліку доходу за будівельними контрактами. А саме: метод ступеня завершеності робіт (поетапний) та метод укладеного контракту (завершений). Найчастіше в національній практиці зустрічається метод укладеного контракту (завершеного). Бо замовники надають перевагу оплаті після прийняття замовником робіт, послуг та самого об'єкта будівництва. Такий метод передбачає відображення доходів та витрат у фінансовій звітності виконавця у період завершеності будівництва та передачі замовнику. До того моменту понесені витрати відображаються в обліку, як незавершене виробництво. Використання даного методу призводить до наروшення обсягів незавершеного виробництва, що в подальшому може призвести до виникнення дефіциту коштів у виконавця будівельного контракту та залучення позикового капіталу, підвищує ризик затримки оплати постачальникам. Ускладнюється можливість реальної оцінки прибутку до оподаткування через втрату вартості доходу в часі.

Кращим для облікового процесу будівельного підприємства є метод ступеня завершеності робіт (поетапний). На відміну від попереднього він дозволяє оцінити прибуток без суттєвих втрат в часі. Платник податку за даним методом відображає доходи у кожному податковому періоді до передачі результатів робіт замовнику. Доходи відповідно до ступеня завершеності робіт за довгостроковим контрактом визначаються питомою вагою витрат у звітному періоді та за питомою вагою обсягу послуг наданих за звітний період.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» затверджений наказом Міністерства фінансів України № 205 від 28.04.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 11 «Будівельні контракти».
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_017.

УДК 631, 657

Снеткова А.В., аспірант
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ІНТЕГРОВАНІ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ ОЛІЙНОЖИРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ УКРАЇНИ

Олійножирова промисловість України показує стабільно високі результати виробництва та залишається одним із най рентабельніших сегментів аграрної галузі нашої країни. Зокрема, Україна посідає перше місце серед світових виробників та експортерів соняшникової олії, постійно розширює географію експорту олійножирової продукції, нарощує урожайність олійних культур і примножує переробні потужності.

За останні 20 років на території України побудовано 60 нових заводів і модернізовані майже всі підприємства, зокрема 40 великих підприємств, в 6 портах побудовано 16 терміналів з переробки олійних культур, що спричинило ріст потужностей у 8 раз. Загальний обсяг інвестицій, вкладених у розвиток галузі, перевищує 3 млн. дол. США. Такі структурні зміни дали можливість сформувати розвинену інфраструктуру, що включає велику кількість елеваторів, логістичних фірм і портів та удосконалити систему логістики шляхом будівництва нових терміналів у морських портах, збільшити кількість зайнятих у галузі.

Потужності з переробки олійної сировини в Україні збільшилися з 2,4 млн. т у 1998 р. до 22 млн. т у 2018 р., або в 8,6 рази, більше того у 2019 МР (маркетинговий рік) очікується збільшення переробного потенціалу олійних культур до 22,5 млн. т. за рік. [2]

Такі темпи розвитку потужностей переробки насіння соняшника випереджають темпи виробництва сировини. Загалом 35% екстракційних потужностей зараз не використовується, а дефіцит соняшникового насіння становить приблизно 8 млн. тонн. Проте, це не

заважає нашій країні займати більше 30% від глобального виробництва соняшникової олії та зайняти лідируючу позицію у глобальному трейдингу соняшникової олії, здійснюючі більше 50% світового експорту (при внутрішньому споживанні 550–480 тис. т.).

Проте, із збільшенням виробництва, зростає і конкуренція, при чому її посилення спостерігається як і на внутрішньому так і на зовнішньому ринках. Саме тому, щоб продовжувати утримувати свої позиції, українським виробникам не достатньо лише нарощувати обсяги виробництва.

Для збільшення ефективності та прибутковості, мінімізації ризиків у діяльності суб'єктів господарювання український менеджмент адаптуватися до українських реалій за допомоги системи управління стратегіями диверсифікації. важливим є диверсифікація виробництва, пошук нових ринків збуту та впровадження сучасних технологій. [1]

Як приклад реалізації такої стратегії виробництва, використаємо виробничі потужності вертикально інтегрованого бізнесу компанії «Миронівський хлібопродукт», до якого відносяться вирощування зернових, його виробництво, зокрема соняшникового протеїну, виробництво комбікормів, вирощування батьківського поголів'я, бройлерів, переробка м'яса, переробка відходів виробництва у альтернативні види енергії, дистрибуція та продаж.

Вирощування власних зернових – один з найважливіших компонентів інтегрованої бізнес-моделі МХП. Зернові власного виробництва використовуються для виготовлення комбікормів для птиці і ВРХ. яка самостійно забезпечує себе основними інгредієнтами (кукурудзою, пшеницею, соняшником, соєю), що необхідна для виробництва комбікормів. Компанія також продовжує знаходити додаткові способи використання відходів виробництва. Наприклад, на сьогодні МХП використовує лушпиння соняшнику для підстилки в пташниках і як паливо для отримання парової енергії на комбікормових заводах компанії. МХП також використовує курячий послід як добриво для вирощування зернових. [3]

Діє біогазовий комплекс потужністю 5,5 МВт ПрАТ «Оріль-Лідер», до складу якого входять 10 ферментаторів з виробництва біогазу та 5 когенераційних блоків, які генерують електроенергію, біогазовий комплекс потужністю 10 МВт ВП «Біогаз Ладижин»

ТОВ «Вінницька птахофабрика» – 12 ферментаторів з виробництва біогазу, газотранспортна система, 6 когенераторів для генерації «зеленої» енергії (стадія введення в експлуатацію). [3]

Також діє дахова сонячна електростанція потужністю 4,5 МВ – впроваджується через ТОВ «МХП Солар Енерджи».

З 2018 р. компанія є оператором з продажу електричної енергії підприємствам групи ПрАТ «МХП». Компанія отримала ліцензію на продаж електроенергії та є членом Оптового енергоринку України.

Крім того, характерними тенденціями 2019 року стало те, що більшість великих виробників соняшникової макухи переорієнтувалися на виробництво шроту, дехто з них почав переробляти ріпак, а інші знайшли себе в виробництві високо олеїнової олії. Крім того, замість експорту соєвих бобів Україна активізувала їх перероблення.

Динамізм ринкового середовища та соціально-економічних процесів, поява сучасних видів обчислювальної техніки та технологій, а також розвиток нових підходів в управлінні й інформаційному забезпеченні потреб керівництва різного рівня, призводить до розширення сфери застосування обліку, використання обліково-аналітичної інформації та її контролю. [4]

Тож наявність релевантної та адекватної системи обліково-інформаційного забезпечення стає необхідністю.

Сучасні інтегрованої системи обліку здійснюється на двох інтеграційних рівнях вертикальному – оперативно-технічний, бухгалтерський та статистичний облік та горизонтальному – фінансовий і управлінський облік Проте ми вважаємо, що при горизонтальній інтеграції необхідно поглибити джерела формування обліково-інформаційного забезпечення управління шляхом виокремлення в системі управлінського обліку оперативного й стратегічного обліку.

Література

1. Анісімов А.В., Кулябко П.П. Інформаційні системи та бази даних: Навчальний посібник для студентів факультету комп'ютерних наук та кібернетики - Київ, 2017. 110 с.
2. Офіційний сайт асоціації «Укроліяпром». URL: <http://www.ukroilprom.org.ua/?q=node/1>
3. Офіційний сайт ПрАТ «Миронівський хлібопродукт». URL: <http://www.mhp.com.ua/uk/operations/integration>

4. Юхименко-Назарук І.А. Напрямки розвитку інформаційного забезпечення діяльності мережеских структур. *Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки»*. 2017. № 2 (80). С. 54–59.

УДК 330.5:338.124.4

Талах В.І., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ДІАГНОСТИКА ФІНАНСОВОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Вітчизняна методологія оцінки кризового стану не повністю відповідає сучасним вимогам господарювання, а зарубіжний досвід не належною мірою адаптований до українських законів й основних положень бухгалтерського обліку та аудиту. Це зумовлює потребу в розробленні вітчизняної моделі аналізу схильності національної економіки до кризи, яка б враховувала галузеву специфіку, стадії розвитку кризи, поточні результати діяльності, давала точну та об'єктивну оцінку кризового стану, на основі розрахунку ключових індикаторів і показників.

Моніторинг фінансової нестабільності країн здійснювали низка вчених, зокрема, Дробишевський С.М., Синельников-Мурильов С.Г., Трунін П.В., Юдін А.Д. та Шкребела О.В., які для вибору найкращих індикаторів виокремили наступні групи підходів – якісний аналіз, економетричне моделювання та непараметричні оцінки. Використання зазначеного підходу доцільне при оцінці кризовості національної економіки з проведенням якісного аналізу, економетричного моделювання та непараметричних оцінок. Однак, необхідно детально оцінити потенціал національної економіки щодо антикризової стійкості та виокремити порогові значення показників, що свідчитимуть про стани стабілізації, зростання, спаду, кризи.

У працях Гліка Р. і Морено Р. досліджувались кризи в країнах Східної Азії та Латинської Америки в період 1972-1997 рр. Здійснений ними графічний аналіз показав, що зростання грошової маси в реальному вираженні та внутрішнього кредиту в реальному вираженні сповільнюється перед кризою, що свідчить про зниження економічної активності. Вважаємо, що такий результат дослідження суперечить

іншим аналогічним науковим працям, в яких про наближення кризи свідчить різке збільшення грошової пропозиції. Грошовий мультиплікатор перед кризою підвищується, що стає помітно приблизно за місяць до її початку. Крім того, автори виявили тенденцію зниження золотовалютних резервів перед настанням кризи, що потребує додаткових досліджень щодо можливостей застосування досліджень Гліка Р. і Морено Р. при оцінці кризовості національної економіки.

Комкова А.В. та Плешанов Г.І. вважають, що економічні індикатори за своєю природою (послідовністю змін в макроекономічній системі) можна розділити на три великі групи – випереджальні індикатори, індикатори збігу та запізнілі індикатори.

Застосування випереджаючих індикаторів, індикаторів збігу та запізнілих індикаторів є доцільним при формування методичного підходу до оцінки кризовості національної економіки. Адже відомо, що несвоєчасність та невідповідність заходів економічної політики держави може істотно збільшити глибину спаду і «затримати» вихід економіки з кризи. Зведені випереджаючі індекси довели свою ефективність при підборі методів діагностики та прогнозування фаз економічного циклу та прийнятті рішень антикризового управління національною економікою.

Сидоренко О.Ю. у своїх дослідженнях пропонує формувати систему індикаторів-передвісників як зваженої комбінації поданих вище підходів. Основою її підходу є зведення країн (стану їх економіки за певний період часу) в окремі групи за допомогою кластерного аналізу.

У загальносвітовому масштабі найвідомішим і найбільш досліджуваним еквівалентом є індекс випереджаючих показників (CLI), що публікується OECD. На основі економічної інформації, що надходить з країн-членів OECD, розраховується індекс CLI з метою прогнозування майбутнього промислового виробництва в окремих державах і регіонах OECD. Протягом багатьох років індекс CLI зарекомендував себе в якості ефективної системи раннього оповіщення, здатної передбачати піки і провали кривої економічної активності приблизно за 9 місяців до настання кризи. В якості компонентів складеного індексу використовуються фінансові показники. При визначенні загального складеного індексу випереджаючих показників

за даними OECD використовується близько 160 компонентів. До числа найбільш поширених національних компонентів, що використовуються OECD в розрахунку CLI, входять курси акцій, дозвіл на будівництво, дані грошової системи та замовлення на виробництво. На кожну країну припадає від 5 до 11 показників. Потім для кожної з країн, а також для кожного з регіонів підраховується свій щомісячний індекс. Якщо протягом 3 послідовних місяців спостерігається стабільно негативне або стабільно позитивне значення піврічного рівня змін, то шанси, що через 0,5–1 рік економіка країни досягне своєї нижчої чи вищої точки розвитку, дуже великі.

Крук Д. та Коршун А. виділяють чотири групи економічних змінних, від яких можна очікувати проявів випереджаючого впливу відносно економічного циклу (OECD) – змінні, що характеризують ранні стадії виробництва в економіці; змінні, що демонструють швидку реакцію на мінливу економічну кон'юнктуру; змінні, що чутливі до очікувань економічних агентів; змінні, що першими відчують вплив змінної фази економічного циклу.

Останні краш-тести випереджальних індексів показали, що більшість з них не зможуть вказати на симптоми нової фінансової кризи через плутанину методології та неперіодичності виходу з кризових ситуацій. Це потребує формування нових методичних підходів до діагностики кризовості національної економіки.

Використання зведеного випереджаючого індексу (CLI) ОЕСР вважаємо за доцільне при формуванні методичного підходу до оцінки кризовості національної економіки, однак необхідно здійснювати і розрахунок потенціалу національної економіки щодо стійкості до виникнення кризи та розрахунок реальних та запізнілих індикаторів.

Розрахунок індексу промислової довіри та індексу промислового оптимізму доцільно використовувати як один із показників оцінки потенціалу антикризової стійкості національної економіки з метою визначення економічних інтересів попиту споживачів та пропозиції виробників.

Література

1. Glick R., Moreno R. Money and Credit, Competitiveness, and Currency Crises in Asia and Latin America *Economisch Instituut voor het Midden en Kleinbedrijf*, 1999.
2. Комкова А.В., Плешанов Г.И. Тенденции формирования Российской системы базисных социально-экономических индикаторов *Экономическая политика*. Серия «Экономика и право». 2012. №2 (8). С. 19–23.

3. Комкова А.В., Плешанов Г.И. Тенденции формирования Российской системы базисных социально-экономических индикаторов *Экономическая политика*. Серия «Экономика и право». 2012. №2 (8). С. 19–23.

4. Сидоренко О.Ю. Окремі підходи до відбору та використання індикаторів-передвісників фінансової нестабільності *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2011. №3 (12). С. 6–10.

5. Крук Д., Коршун А. Экономический цикл и опережающие индикаторы: методологические подходы и возможности использования в Беларуси Минск: Исследовательский центр ИПМ, 2010. 35 с.

УДК 332.155:664.6

Талах Т.А., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

МЕТОДИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Формування власних фінансових ресурсів підприємства є найважливішим елементом управління його капіталом. Розробка підприємством політики формування фінансових ресурсів, в тому числі власних, необхідна для забезпечення відповідного рівня самофінансування та розвитку підприємства, що є частиною загальної стратегії підприємства. Вона включає такі основні етапи:

- аналіз формування власного капіталу підприємства у попередніх періодах;
- визначення загальної потреби у фінансових ресурсах, в тому числі власних;
- оцінка вартості залучення власного капіталу з різних джерел;
- забезпечення максимального обсягу залучення фінансових ресурсів за рахунок внутрішніх джерел;
- забезпечення необхідного обсягу залучення фінансових ресурсів із зовнішніх джерел;
- оптимізація співвідношення внутрішніх і зовнішніх джерел формування фінансових ресурсів.

Метою такого аналізу є виявлення потенціалу формування власних джерел формування засобів підприємства і його відповідності темпам його розвитку. Під час аналізу вивчається відповідність темпів

приросту власного капіталу темпам приросту активів і обсягу реалізованої продукції; досліджується загальний обсяг власних фінансових ресурсів; вивчаються джерела формування власних фінансових ресурсів, динаміка частки власних ресурсів у загальному обсязі фінансових ресурсів; проводиться моніторинг співвідношення зовнішніх і внутрішніх джерел формування власних фінансових ресурсів та вартості залучення капіталу за рахунок різних джерел; оцінюється забезпеченість власними фінансовими ресурсами.

З метою отримання достовірних результатів проведення аналізу власного капіталу використовують такі методи його оцінки: метод балансової вартості, метод «регулюючих бухгалтерських процедур», метод ранкової вартості,

Метод балансової вартості використовують у випадку, коли балансова та ринкова вартість активів і зобов'язань не дуже різняться між собою. Але з часом дійсна вартість може значно відхилитися від первісної балансової вартості, що призводить до неадекватної оцінки банківського капіталу.

Метод «регулюючих бухгалтерських процедур» полягає в оцінці розміру капіталу за правилами, які встановлені регулюючими інстанціями. Правила в різних країнах різні (розмір капіталу розраховується як сума його складових) і тому він має істотні недоліки, які полягають у розгляді боргових зобов'язань та резервів на покриття збитків як капіталу банку. Саме з цієї причини даний метод підлягає критиці зарубіжних економістів.

Метод ринкової вартості можна здійснити двома різновидами.

Для оцінювання підприємства як цілісного майнового комплексу та для дослідження фінансових вкладень використовують метод оцінювання за ринковою вартістю корпоративних прав. Для оцінки вартості основних засобів використовують метод витрат. Він ґрунтується на визначенні відновної вартості. За цим методом вартість об'єкта оцінювання, це ринкова ціна, яку необхідно заплатити, щоб придбати основні засоби, які характеризуються такими самими параметрами і таким самим рівнем зносу, як і оцінюване майно. Отже, згідно з методом витрат відновна вартість визначається на підставі реальних витрат на придбання основних засобів та реального рівня інфляції, а реальний рівень зносу об'єкта оцінювання встановлюється з урахуванням не лише фізичного, а й морального старіння.

Недоліками методів оцінювання ринкової вартості є те, що вони, як і метод балансової вартості, не враховують вартості гудвілу підприємства, тобто потенційних прибутків, які можна отримувати, експлуатуючи об'єкт оцінювання. Саме тому в разі оцінювання вартості цілісного майнового комплексу підприємства оцінки, здобуті такими методами, доцільно зіставляти з вартістю підприємства, розрахованою за методом капіталізованої вартості.

Метод капіталізованої вартості побудований на концепції теперішньої вартості майбутнього оцінюваного підприємства. Згідно методу капіталізованої вартості вартість об'єкта оцінювання прирівнюється до сумарної теперішньої вартості майбутніх чистих грошових потоків, які можна отримати в результаті експлуатації підприємства.

На оцінку вартості підприємства цим методом дані про вартість, склад та структуру активів безпосередньо не впливають, а береться до уваги лише інформація про здатність активів генерувати доходи. Капіталізовану вартість майбутніх доходів визначають за допомогою таких показників: сума майбутнього чистого прибутку та амортизації; ставка капіталізації (дисконтування); період, на який вкладаються кошти в об'єкт оцінювання.

Труднощі, пов'язані з використанням методу капіталізованої вартості, зумовлюються тим, що спрогнозувати фінансові результати підприємства дуже важко.

На практиці комбінують метод витрат з методом капіталізованої вартості, застосовуючи так званий метод середньої оцінки. За цим методом результати, що отримані за методами витрат та капіталізації, підсумовуються і результат ділиться на два. В оптимальному випадку, якщо оцінка проведена правильно і базується на ринкових показниках, то значення, одержані за різними методами, повинні збігатися.

Таким чином, володіння прийомами і методами економічного аналізу капіталу підприємства дозволяє своєчасно реагувати на його зміни. Це особливо важливо в умовах кризових явищ в нашій економіці, які погіршують фінансовий стан підприємства, негативно впливають на його діяльність.

Література

1. Блонська І.В., Дрина Н.Г. Управління цільовою структурою капіталу підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. Вип. 19.3.

2. Пойда-Носик Н. Н., Грабарчук С. Фінансові ресурси підприємства. *Фінанси України*. 2016, № 1. С. 96-103.

3. Прокопенко Н., Шлебат А. Модель прогнозування важелів та інструментів для забезпечення ефективного формування та функціонування капіталу: 36. матеріалів XI міжнар. наук-практ. конф. "Science without borders", (Великобританія, м. Шеффилд, 27-28 березня 2015 р.) Sheffield/ Science and education LTD, 2015. Ч. 4. С. 57.

4. Черемісова Т. А. Подальше дослідження економічної сутності капіталу, його видів та функціональної ролі у діяльності підприємства. *Збірник наук. праць ЧДТУ*. Сер. Економічні науки. 2018. Вип. 21. С. 152155.

УДК 657

Ткачук І.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ЯКІ ЗМІНИ ОЧІКУЮТЬ РОБОТОДАВЦІВ ПРИ ЛІБЕРАЛІЗАЦІЇ ЗАКОНОДАВСТВА ПРО ПРАЦЮ

Існуючі розміри штрафів за порушення законодавства про працю з однієї сторони стали гарантією дотримання прав найманих працівників, з іншої – в значній мірі сприяли процесу ліквідації малого та середнього бізнесу. Рішення, які виносилися за результатами контролю Держпраці доволі часто ставали об’єктом судових спорів.

Так, у травні поточного року на підставі рішення Апеляційного адміністративного суду втратила чинність постанова КМУ від 26 квітня 2017 р. №295 [3]. Тобто, було визнано незаконним нормативний акт на підставі якого здійснювалися перевірки Держпраці. Перевірки тимчасово було призупинено.

Згодом, у серпні прийнятою постановою КМУ від 21 серпня 2019 р. № 823 «Деякі питання здійснення державного нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю» [2] затверджено Порядок здійснення державного контролю за додержанням законодавства про працю та Порядок здійснення державного нагляду за додержанням законодавства про працю. Отже, Держпраці знову наділена правом здійснювати контроль за дотриманням законодавства про працю.

При розробці порядків Постанови № 823 Держпрацею було враховано можливість незастосування заходів щодо притягнення до відповідальності у випадку виконання вимог припису, за винятком

виявленого порушення за використання праці неоформлених працівників.

У вересні до Верховної Ради України подано законопроект №1233 «Про внесення змін до Кодексу законів про працю України (щодо усунення норм, які порушують права та законні інтереси роботодавців України)» [1]. Документом пропонується внесення зміни до ст. 265 КЗпП, шляхом зменшення розміру штрафних санкцій за порушення вимог трудового законодавства (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна таблиця відповідальності
за порушення законодавства про працю [1]

Відповідальність за порушення законодавства про працю (ст. 265 КЗпП)	Зміст положення (норми) чинного законодавства	Зміст відповідного положення (норми) законопроекту
1	2	3
Юридичні та фізичні особи - підприємці, які використовують найману працю, несуть відповідальність у вигляді штрафу в разі:		
фактичного допуску працівника до роботи без оформлення трудового договору (контракту), оформлення працівника на неповний робочий час у разі фактичного виконання роботи повний робочий час, установлений на підприємстві, та виплати заробітної плати (винагороди) без нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків	у тридцятикратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення	вчиненого вперше - тягнуть за собою письмове попередження. Штрафні санкції за вчиненого повторно правопорушення, протягом 365 днів з дати винесення письмового попередження, встановлюються у чотирьохкратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення

Продовження табл. 1

1	2	3
недотримання мінімальних державних гарантій в оплаті праці	у десятикратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення	у двократному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення
недотримання встановлених законом гарантій та пільг працівникам, які залучаються до виконання обов'язків, передбачених законами України «Про військовий обов'язок і військову службу», «Про альтернативну (невійськову) службу», «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію»	у десятикратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення	у двократному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення
за недопуск до перевірки з питань допуску працівника до роботи без оформлення трудового договору, оформлення його на неповний робочий час у разі фактичного виконання роботи повний робочий час, або виплати заробітної плати без нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків	у стократному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення	у восьмикратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення

Продовження табл. 1

1	2	3
порушення інших вимог трудового законодавства	у розмірі мінімальної заробітної плати	вперше, тягнуть за собою письмове попередження. Неодноразове та/або повторне порушення інших вимог трудового законодавства, крім передбачених абзацами другим-сьомим цієї частини, протягом 365 днів з дати винесення письмового попередження, тягне за собою накладення штрафу у розмірі мінімальної заробітної плати за кожне таке порушення

Як бачимо, законодавство з питання контролю дотримання законодавства про працю зазнає змін. Сподіваємось, що внесені зміни сприятимуть дотриманню законодавства суб'єктами господарювання шляхом мотивації, а не покарання.

Література

1. Законопроект «Про внесення змін до Кодексу законів про працю України (щодо усунення норм, які порушують права та законні інтереси роботодавців України)» №1233 URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66611 (дата звернення 28.09.2019 р.).
2. Постанова КМУ «Деякі питання здійснення державного нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю» від 21.08.2019 р. № 823 URL: (дата звернення 26.09.2019 р.).
3. Постанова КМУ «Про деякі питання реалізації статті 259 Кодексу законів про працю України та статті 34 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 26.04.2017 р. № 295. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/295-2017-%D0%BF> (дата звернення 26.09.2019 р.).

УДК 657

Тлущкевич Н.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

БЮДЖЕТНЕ ПЛАНУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ТА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Бюджетне планування виступає складовою системи планування підприємства в цілому, зокрема короткострокового планування. Інформація сформована в процесі бюджетного планування є інформаційним забезпеченням при прийнятті управлінських рішень щодо оцінки майбутніх результатів операцій в ході технологічних і господарських процесів, які у поєднанні з іншою інформацією дозволяють надавати своєчасну оцінку результатів діяльності підприємства в цілому.

При цьому, бюджетне планування дозволяє здійснювати оцінку за різними альтернативними варіантами рішення з вибором одного найкращого, який і стане орієнтиром господарської діяльності підприємства протягом бюджетного періоду.

Розуміння бюджетування полягає у визначенні його як складової:

1) системи управління підприємством, що забезпечує реалізацію функцій управління (планування, організація, координація, мотивація, контроль, аналіз, облік) в процесі підготовки бюджетів, контролю та аналізу відхилень від них, координації центрів відповідальності для виконання показників загального бюджету підприємства та прийняття стратегічних управлінських рішень;

2) управлінського обліку, що забезпечує оцінку технологічних особливостей виробництва, видів продукції (робіт, послуг) та їх собівартості, відповідно до яких буде вестися управлінський облік та проводитися аналіз відхилень, контроль норм витрачання ресурсів і грошових коштів.

Результатом застосування бюджетного планування в системі управління є складання довгострокових загальних бюджетів, а в системі управлінського обліку – складання короткострокових функціональних (операційних і фінансових) бюджетів.

При застосуванні бюджетного планування слід використовувати:

1) елементи методу бухгалтерського обліку - рахунки, документація, звітність, калькуляція тощо;

2) економічні методи - розрахунково-аналітичний, нормативний, балансовий, оптимізація (багатоваріантність) тощо;

3) статистичні методи - експертна оцінка, моделювання тощо.

Крім того, при бюджетному плануванні для оцінки ризиків, їх мінімізації та визначення оптимальних варіантів дій необхідно використовувати і ситуаційний аналіз.

Найбільш широке розуміння бюджету полягає у визначенні його як певного кількісного плану дій у грошовому вимірі, заздалегідь підготовленого та прийнятого до певного періоду часу, який дозволяє відобразити запланований на цей період розмір доходів, витрат та капіталу, необхідних для досягнення поточних і стратегічних цілей підприємства. Отже, бюджети охоплюють всі господарські процеси підприємства, що дозволяє змоделювати цілісну картину майбутньої діяльності підприємства.

Основою при складанні бюджетів виступають саме облікові дані, які у поєднанні з іншими показниками формують систему бюджетів. Крім того, при складанні бюджетів необхідно враховувати певні обмежувальні фактори, що впливають на їх види, форму та зміст:

1) зовнішні – галузь та вид діяльності, законодавчі органи та їх нормативні акти, ресурси, продукція, конкуренти, покупці, постачальники, економіка (ставки податків, процентні ставки), тощо.

2) внутрішні – види діяльності підприємства згідно статуту, особливості технології виробничого процесу та його автоматизація, наявність обладнання, види продукції, грошові кошти, стан дебіторської та кредиторської заборгованості, наявність матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, висококваліфікованих кадрів тощо.

Отже, від результатів бюджетного планування залежать майбутні результати діяльності підприємства. За допомогою бюджетного планування керівництво підприємства має можливість заздалегідь знайти оптимальне співвідношення в розподілі виробничих, трудових і фінансових ресурсів між окремими підрозділами та видами діяльності, приймати та прогнозувати поточні і стратегічні управлінські рішення і, відповідно, впливати на зміну фінансових результатів за рахунок внесення відповідних коригувань в ході технологічних процесів виробництва і реалізації продукції.

УДК 657

Чебан Т.М., к.е.н., доцент,
Касько Г.С.

Херсонський національний технічний університет

СУТНІСТЬ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ТЕОРІЇ СТЕЙКХОЛДЕРІВ ТА ВАРТІСНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ

Фінансові результати є одним із найбільш важливих показників ефективності діяльності підприємства. Проте в економічній літературі і досі немає єдиного загальновизнаного підходу стосовно визначення економічної сутності фінансових результатів. Тому, незважаючи на ґрунтовні напрацювання вітчизняних і зарубіжних вчених, сутність фінансових результатів і механізм їх формування залишаються предметом сучасних наукових досліджень. Вважаємо, що осучаснення поглядів вчених на вирішення цієї проблеми полягає у розгляді сутності фінансових результатів через призму сучасних економічних теорій та практик управління.

На нашу думку, імплементація вартісно-орієнтованого управління на мікрорівні сучасної економіки та розвиток концептуальних засад теорії стейкхолдерів суттєво змінюють акценти, збагачують зміст фінансових результатів і їх значення для підприємств і основних груп їх стейкхолдерів. В цьому контексті досить цікавою є пропозиція Давидова І.О., який розглядає «формування фундаментально - стейкхолдерської доданої вартості як процес отримання доходів і здійснення витрат у такій комбінації, що відображає досягнення фінансового результату у вигляді додаткових фінансових вигод підприємства та його ключових стейкхолдерів» [1,с.155]. Підтримуємо пропозицію науковця стосовно доцільності поділу витрат підприємства на три групи: ринкові витрати на інвестований капітал (імпліцитні витрати), нестратегічні експліцитні витрати (в складі матеріальних витрат, амортизації, втрат від участі в капіталі та інших витрат підприємства) та стратегічні експліцитні витрати (витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, фінансові витрати, витрати з податку на прибуток). Обидві групи експліцитних витрат приймають участь у формуванні фінансових

результатів, однак саме останні – стратегічні експліцитні витрати - спрямовуються на формування фінансових вигід ключових груп стейкхолдерів підприємства (рис.1).

Наведена візуалізація свідчить, що прибуток підприємства до оподаткування є фінансовим базисом, який забезпечує фінансові вигоди основних груп стейкхолдерів підприємства: персоналу, держави та кредиторів. Чистий прибуток підприємства після сплати податку на прибуток є джерелом фінансових вигід підприємства та його власників. Спираючись на дослідження О.І. Давидова і продовжуючи їх, констатуємо, що найбільш повне задоволення фінансових інтересів підприємства та ключових груп його стейкхолдерів є основною умовою забезпечення довгострокового економічного розвитку суб'єкта господарювання. Пропонуємо наведені твердження перевести в математичну площину. Отже з позицій теорії стейкхолдерів і концептуальних засад вартісно-орієнтованого управління основна умова стабільного економічного розвитку підприємства може бути виражена наступною системою нерівностей:

$$\left\{ \begin{array}{l} Д - НСЕВ > (СЕВ + ФВВ) \\ ПДО > (ФВП + ФВД + ФВК + ФВВ) \\ ЧП \geq ФВВ \end{array} \right.$$

де: Д – загальна сума доходу підприємства від операційної і інших видів діяльності,

НСЕВ, СЕВ – нестратегічні та стратегічні експліцитні витрати відповідно,

ПДО – прибуток до оподаткування,

ФВД – фінансові вигоди держави,

ФВП – фінансові вигоди персоналу,

ФВК – фінансові вигоди кредиторів,

ФВВ – фінансові вигоди власників підприємства,

ЧП – чистий прибуток підприємства.

Економічна інтерпретація наведених співвідношень показників наступна:

- загальний дохід підприємства повинен забезпечувати покриття не тільки нестратегічних та стратегічних експліцитних витрат, а й бути джерелом задоволення фінансових потреб власників,

- величина прибутку до оподаткування повинна бути достатньою для задоволення фінансових інтересів ключових груп зовнішніх і внутрішніх стейкхолдерів підприємства,
- розмір чистого прибутку підприємства повинен не тільки задовольняти фінансові вигоди власників, а й забезпечувати його використання як головного джерела економічного зростання підприємства.

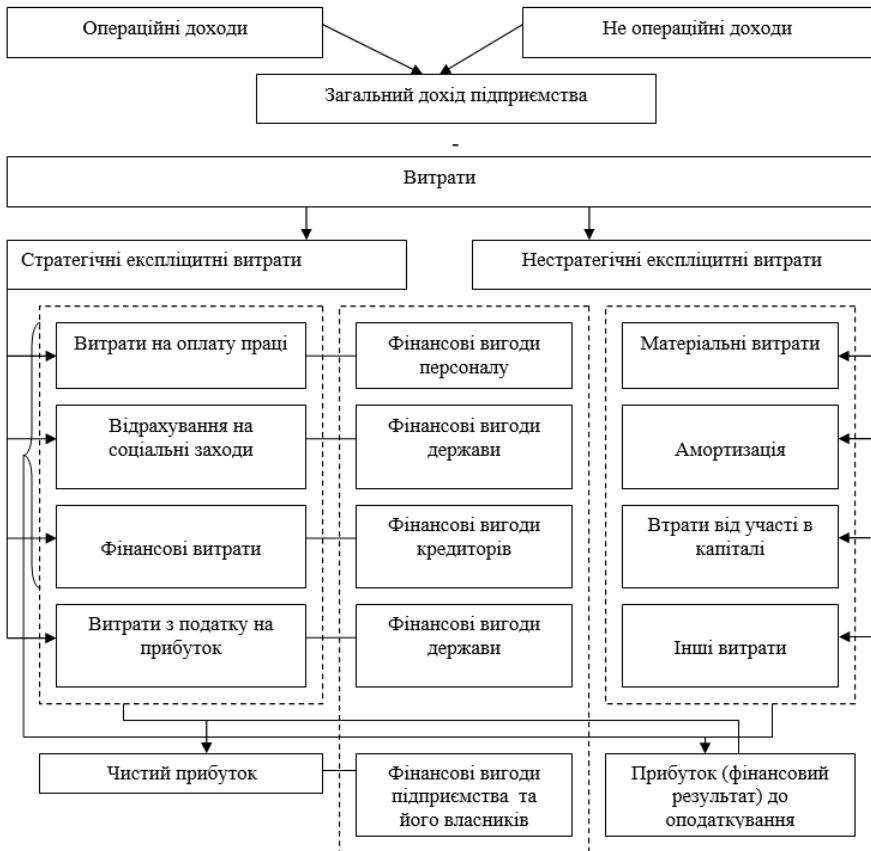


Рис. 1. Формування фінансових результатів підприємства в контексті теорії стейкхолдерів та вартісно-орієнтованого управління (побудовано автором на основі [1,с.160] і власного підходу)

Вважаємо, що наша пропозиція дозволить не тільки розглядати економічну сутність прибутку з точки зору задоволення інтересів зацікавлених сторін – зовнішніх і внутрішніх стейкхолдерів підприємства, а й має прикладне застосування – слугує мірилом достатності показників фінансових результатів – прибутку до оподаткування та чистого прибутку – для забезпечення зростання вартості підприємства.

Таким чином, категорія «фінансові результати» є не тільки найбільш значущою в економічній теорії, а складною та багатовимірною. Трагування її сутності еволюціонує внаслідок подальшого розвитку економічних теорій та парадигми управління. Врахування їх концептуальних засад дозволяє збагатити й осучаснити зміст показників прибутку та запропонувати кількісні співвідношення між ними як критерій достатності фінансових результатів як джерела стратегічного економічного зростання підприємств.

Література

1. Давидов О.І. Модель формування фундаментально - стейкхолдерської доданої вартості підприємств. *Науковий вісник Ужгородського Університету*. 2019. Серія «Економіка». Випуск 1 (53). С. 154-162.

УДК 657

Чудовець В.В., к.е.н., доцент

Луцький національний технічний університет

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

Категорія витрат та собівартість продукції об'єктивно займає одне з визначальних місць в економіці підприємства, що зумовлює необхідність формування повної, достовірної та якісної інформації про їх склад, величину, місця виникнення та ін. Забезпечення цих завдань неможливе без належним чином побудованої облікової системи. При цьому діяльність лісогосподарських підприємств характеризується особливістю виробничого процесу, специфікою основного та

допоміжного виробництва, різноманітністю видів продукції та, відповідально, калькуляційних одиниць.

Відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України, затвердженими наказом Державного агентства лісових ресурсів України від «14» травня 2013 р. № 124, калькулювання собівартості – це визначення розміру витрат у грошовій формі на виробництво одиниці певного виду продукції (робіт, послуг). За допомогою калькулювання визначаються виробнича собівартість одиниці продукції (робіт, послуг), всього їх обсягу, собівартість виробництва по окремих структурних підрозділах підприємства, по різних виробничих процесах і в цілому по підприємству.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) пропонується установлювати підприємством, що на нашу думку може призвести до різного відображення однорідних витрат в обліку та звітності.

Відповідно до п.5.1. Методичних рекомендацій витрати, пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг), групуються за такими статтями калькуляції:

- 1) Сировина і матеріали.
- 2) Купівельні матеріали, напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій.
- 3) Паливо й енергія на технологічні цілі.
- 4) Зворотні відходи (вираховуються).
- 5) Основна заробітна плата.
- 6) Додаткова заробітна плата.
- 7) Відрахування на соціальні заходи.
- 8) Витрати на утримання та експлуатацію устаткування.
- 9) Загальновиробничі витрати.
- 10) Витрати на лісгосподарські роботи і послуги, виконані за рахунок доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
- 11) Інші виробничі витрати.
- 12) Супутня продукція (вираховується).
- 13) Виробнича собівартість.

Однак існує проблема формування витрат за калькуляційними статтями в розрізі видів продукції та калькуляційних одиниць. Так, наприклад, до статті калькуляції «Витрати на лісогосподарські роботи і послуги, виконані за рахунок доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» включаються витрати на лісогосподарські роботи і послуги (лісокультурні роботи у державному лісовому фонді, охорона лісу від пожеж, боротьба з шкідниками та хворобами лісу, створення захисних лісових насаджень та полезахисних лісових смуг тощо) виконані за рахунок доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). При цьому відсутня методика розподілу цих витрат між різними видами продукції та калькуляційними одиницями:

- щільний (без пустот між полінами) кубічний метр – по заготовленій лісопродукції, пиломатеріалах, тарній дощечці, осмолу та ін.;
- тонна – по живиці, вітамінному борошні із деревної зелені, корі, деревному вугіллі тощо;
- квадратний метр – по деревно-волокнистих плитах, паркетах тощо;
- гектар (10 000 кв. м.) – по лісових культурах, насадженнях у ярах, балках, пісках, полезахисних лісових смугах, плантаціях, лісонасінневих дільницях, лісонасадженнях, пройдених рубками формування та оздоровлення лісів, наземних винищувальних засобів боротьби, проведених у лісонасадженнях, лісовпорядних роботах тощо;
- кілометр – по дорогах лісогосподарського і протипожежного призначення, по розрубаних і розчищених квартальних і граничних квартальних просіках, упоряджених нових протипожежних розривах тощо;
- кілограм - по шишках, лісовому насінню тощо;
- гривня (тис. грн.) – по обрахунку обсягу валової, товарної і реалізованої продукції, виробничих витрат і собівартості.

Це також може призвести до проблеми формування собівартості продукції з метою оподаткування податком на прибуток підприємства, оскільки неможливо достовірно оцінити величину таких витрат за окремими видами продукції.

Окрім того, варто виділити низький рівень документального забезпечення формування та обліку витрат лісогосподарських підприємств, що впливає на їх достовірну оцінку як для цілей

бухгалтерського й управлінського обліку, так і оподаткування. Це пояснюється недосконалістю та інформаційно-аналітичною обмеженістю первинних документів, затверджених чинними нормативними актами.

- Таким чином першочерговими завданнями обліку витрат та калькулювання собівартості продукції лісового господарства є:
- удосконалення документального забезпечення та створення уніфікованих форм калькуляційних відомостей;
- обґрунтована класифікація витрат для цілей бухгалтерського обліку та специфіки діяльності лісогосподарських підприємств;
- розробка методики розподіл витрат по калькуляційних статтях відповідно до їх змісту тощо.

УДК 657.0/.4

Шешукова Т.Г., д.е.н., професор
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ АНАЛИЗА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИСПРАВИТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

Основными источниками информации для проведения анализа хозяйственной деятельности организаций (в т.ч. государственных) являются данные бухгалтерского (бюджетного), статистического, налогового учета, а также информация, содержащаяся во внутренней отчетности (данные управленческого учета) и характеризующая результаты деятельности по основным ее направлениям [1].

В настоящее время исправительные учреждения предоставляют во ФСИН России, налоговые органы и Федеральную службу государственной статистики следующие виды отчетов, составляющих информационную базу для хозяйственного анализа: бухгалтерская (бюджетная) отчетность; статистическая отчетность; управленческая отчетность (внутриведомственные отчеты); налоговая отчетность.

Ведущую роль в составе информационного обеспечения анализа хозяйственной деятельности исправительного учреждения играет

бухгалтерская (бюджетная) отчетность. В ходе исследования, прежде всего, анализируется такая форма бухгалтерской отчетности, как баланс главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета. В балансе представлены нефинансовые активы, финансовые активы, обязательства, а также финансовый результат учреждения. Данная форма является основным отчетным документом и составляется с целью получения сведений о состоянии имущества, переданном учреждению на праве оперативного управления, его обязательствах.

Немаловажным источником информации при проведении анализа государственного учреждения является отчет об исполнении бюджета. В отчете отражены объемы исполнения доходов и расходов бюджета с указанием процента исполнения, суммы отклонения от фактических объемов доведенных средств, а также причины, способствующие этим отклонениям. Целью формирования данного отчета является контроль за исполнением бюджета, эффективностью расходования доведенных средств и реализацией бюджетных программ.

Также учреждения уголовно-исполнительной системы формируют и предоставляют в Росстат статистические отчеты. Формы отчетности, требования и инструкции по их заполнению, утверждаемые Федеральной службой государственной статистики, едины.

В результате рассмотрения информационного обеспечения анализа хозяйственной деятельности учреждений УИС были выявлены следующие его недостатки:

- невостребованность большей части информации, содержащейся в отчетных данных, для принятия управленческих решений;
- недостаточность в отчетности информации, отражающей сведения о результатах реализации приносящей доход деятельности;
- отсутствие доступа внешних пользователей к данным, характеризующим эффективность осуществления производственной деятельности;
- отсутствие структурирования отчетной информации по основным направлениям деятельности учреждения, что затрудняет

проведення аналізу на різних рівнях управління ;

- наявність великої кількості форм управлінської звітності, що підвищує трудомісткість проведення аналізу господарської діяльності.

Особливо важливою проблемою є відсутність деталізації звітних даних за напрямками діяльності установ. Адже найчастіше зовнішнім користувачам не потрібно вся звітно-аналітична інформація про функціонування пенітенціарних інститутів, вони звертають увагу тільки на результати реалізації конкретного напрямку діяльності, який їм найбільше цікавить.

За нашою думкою, основні цілі діяльності установ УИС зводяться до ефективного використання ресурсів (фінансових, матеріальних, кадрових), результативності застосування заходів соціальної адаптації засуджених, а також економічної ефективності реалізації виробничої діяльності. Відповідно і діяльність установ повинна також аналізуватися в розрізі цих напрямків. В зв'язі з цим форми звітності необхідно групувати таким чином, щоб інформація, що міститься в них, конкретизувала дані про ступінь досягнення тієї чи іншої мети (ефективність реалізації того чи іншого напрямку). Звітність повинна стати базою, що допомагає сформулювати висновки щодо отриманих результатів за кожним з напрямків.

Таким чином, загальну оцінку діяльності установ УИС потрібно проводити як в цілому, так і в розрізі основних напрямків діяльності. Таке розділення діяльності інститутів, підведомствених ФСИН Росії, полегшить процес отримання звітно-аналітичної інформації. Дані, представлені в оптимальній формі, продемонструють користувачам потенціальні можливості установ кримінально-виконавчої системи за напрямками діяльності, виходячи з поточного фінансування [2].

Тоді система інформаційно-аналітичного забезпечення аналізу установ ФСИН також буде формуватися в розрізі напрямків діяльності. Кожному рівню повинні відповідати певні форми звітності. На основі отриманих даних формуються щомісячні, квартальні, річні

отчеты, демонстрирующие общие результаты осуществления деятельности учреждений

Формирование данных в системе учетно-информационной системе в разрезе направлений, соответствующих разным целям деятельности учреждений УИС, будет способствовать получению информации об эффективности функционирования структурных подразделений, использование которой позволит выявить степень существенности влияния конкретного направления на общий результат деятельности учреждения УИС, а также определить эффективность мер по достижению каждой конкретной цели.

Литература

1. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. *Финансы и статистика*, 2000. 415 с.
2. Шешукова Т.Г., Саначева А.А. Основы концепции анализа производственно-хозяйственной деятельности учреждений уголовно-исполнительной системы. *Учет, анализ, аудит*. 2019. Т. 6. № 2. С.52-59.

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

**ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ:
ВИКЛИКИ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

**Тези доповідей
VI Міжнародної науково-практичної конференції
5 жовтня 2019 року**

Відповідальний за випуск: Чудовець В.В.

Комп'ютерна верстка: Риковська Л.О.

Інформаційно-видавничий відділ
Луцького національного технічного університету
43018, м. Луцьк, вул. Львівська, 75

Друк – ІВВ Луцького НТУ
Свідоцтво Держтелерадіо України ДК № 4123 від 28.09.2011 р.

