



**ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені АЛЬФРЕДА НОБЕЛЯ**

ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ СИСТЕМ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

**II Всеукраїнська науково-практична
конференція молодих вчених та студентів**

Тези доповідей

28 березня 2014 р.

Дніпропетровськ 2014



**ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені АЛЬФРЕДА НОБЕЛЯ**

КАФЕДРА МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ

**ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ
ЯКОСТІ СИСТЕМ ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ І АУДИТУ
В СУЧАСНИХ УМОВАХ
ГОСПОДАРЮВАННЯ**

**II ВСЕУКРАЇНСЬКА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА КОНФЕРЕНЦІЯ
МОЛОДИХ ВЧЕНИХ ТА СТУДЕНТІВ**

ТЕЗИ ДОПОВІДЕЙ

28 березня 2014 р.

Дніпропетровськ
2014

УДК 657.2:65.018

ББК 65.052

П 78

Організаційний комітет

Голова оргкомітету:

В.А. Павлова, доктор економічних наук, професор, проректор, завідувач кафедри товарознавства і торговельного підприємництва Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля.

Заступник голови оргкомітету:

П.Й. Атамас, кандидат економічних наук, професор, завідувач кафедри міжнародного обліку і аудиту Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля.

Члени оргкомітету:

Д.Ю. Ляшко, кандидат економічних наук, доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля;

О.Є. Циганок, кандидат економічних наук, доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля;

О.М. Вініченко, кандидат економічних наук, доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля.

Секретар оргкомітету:

В.М. Шевченко, кандидат наук з державного управління, доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля.

Відповідальний за випуск: кандидат економічних наук, професор, завідувач кафедри міжнародного обліку і аудиту **П.Й. Атамас**.

П 78 Проблеми підвищення якості систем обліку, аналізу і аудиту в сучасних умовах господарювання: II Всеукраїнська науково-практична конференція молодих вчених та студентів: тези доповідей, Дніпропетровськ, 28 березня 2014 р. — Дніпропетровськ: Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля, 2014. — 80 с.

ISBN 978-966-434-307-4

Збірник містить тези доповідей молодих вчених та студентів — учасників II Всеукраїнської науково-практичної конференції «Проблеми підвищення якості систем обліку, аналізу і аудиту в сучасних умовах господарювання». У збірнику розглядаються проблеми і перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку, методології та актуалізації розвитку аудиту в сучасних умовах господарювання та можливі шляхи удосконалення аналітичних систем в управлінні підприємством.

УДК 657.2:65.018

ББК 65.052

ISBN 978-966-434-307-4 © Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля, оформлення, 2014

ЗМІСТ

СЕКЦІЯ 1. ПРОБЛЕМАТИКА І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Барило М.Г., Гаврилюк А.І. Методи нарахування амортизації основних засобів та їх вплив на фінансовий результат підприємства	5
Біла Л.Ю. Бухгалтерський і податковий облік ремонтів і технічних обслуговувань основних засобів	10
Волосков А.І. Особливості обліку фінансових інвестицій	13
Дей К.А. Інформаційний аспект обліку грошових коштів на підприємстві.....	16
Галівець І.М. Інвентаризація як важливий крок перед складанням річного балансу	20
Денисова О.В. Особливості організації обліку на підприємствах малого бізнесу	22
Ісаченко А.П. Бухгалтерський облік доходів і витрат Пенсійного фонду України: шляхи удосконалення	24
Іцкович А.Ю. Економічна сутність загальнообов'язкового державного соціального страхування.....	27
Козак А.О. Баланс підприємства як інструмент вивчення і діагностики фінансової рівноваги підприємства.....	31
Козир Т.М., Борисова К.Ю. Проблеми бухгалтерського обліку оцінки торговельних запасів.....	35
Козир Т.М., Малько Я.О. Проблеми оптимізації витрат на оплату праці у недержавних підприємствах	37
Кондратенко Н.В. Особливості організації розрахунків платіжними картками та системою «клієнт-банк»	40
Крамаренко М.О. Особенности учета чрезвычайной деятельности предприятия	44
Мокієнко Т.В. Моніторинг змін нормативно-правових актів як для потреб бухгалтерського обліку	47
Сагалюк А.Г. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні	48
Семенина О.І. Применение Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета 121 «Основные средства» в государственном секторе	51
Сириця А.М. Особливості організації та методика контролю операцій з виробничими запасами	53
Старишко Ю.Г. Особливості складання облікової політики на підприємстві в сучасних умовах.....	55

Тиванюк І.С., Буряк Н.В. Проблеми відображення в обліку витрат на відрядження за кордон.....	59
Тиванюк І.С., Симоненко Є.Є. Податкова культура в Україні.....	61
Федюкін К.В. Особливості формування собівартості готової продукції.....	64
Шевченко В.М. Облік інвестиційної нерухомості: проблеми і перспективи	66
Яловега Л.В., Мурас М.С. Особливості обліку амортизації основних засобів.....	68

СЕКЦІЯ 2. МЕТОДОЛОГІЯ ТА АКТУАЛІЗАЦІЯ РОЗВИТКУ АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Агамас П.Й., Агамас О.П. Методологічні основи економічного аналізу діяльності підприємства.....	72
--	----

СЕКЦІЯ 3. АНАЛІТИЧНІ СИСТЕМИ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Таран А.А. Характерні особливості управлінського обліку на підприємствах сільського господарства України.....	76
--	----

СЕКЦІЯ 1

ПРОБЛЕМАТИКА І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

М.Г. Барило, А.І. Гаврилюк
Полтавський університет економіки і торгівлі

МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ПІДПРИЄМСТВА

Термін «амортизація» походить з латинської «amortisation» – сплата боргів. Перше визначення амортизації належить давньоримському архітектору Метробію, який вважав амортизацію «ціною року, що минув». Оцінюючи цегляну будівлю, Метробій планував щоденно зменшувати її вартість на одну вісімдесяту частину первісної вартості. Проте, протягом усієї історії розвитку бухгалтерського обліку вчені сперечалися між собою щодо визначення терміну «амортизація». Сучасні визначення терміну «амортизація» представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Визначення поняття «амортизація» [4, 5]

Джерело	Визначення поняття «амортизація»
Бутинець Ф.Ф.	Амортизація – це системний розподіл вартості, яка амортизується протягом строку корисного використання
Васюренко О.В.	Амортизація – це систематичний розподіл вартості основних засобів і нематеріальних активів протягом строку їх корисного використання
Верига Ю.А. Гладких Т.В. Орищенко М..М..	Амортизація – поступове систематичне списання вартості основних засобів у процесі їх корисного використання, пов'язане з їх фізичним і моральним зносом
Лишиленко О.В.	Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)
Подерьогін А.М.	Амортизація – це процес поступового перенесення вартості основних виробничих засобів і нематеріальних активів з урахуванням витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення згідно з нормами амортизаційних відрахувань, установленими законодавчими актами

Джерело	Визначення поняття «амортизація»
Податковий кодекс України	Амортизація – це систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизуються протягом строку їх корисного використання
П(С)БО 7 «Основні засоби»	Амортизація – це системний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання

На підставі зазначених вище визначень ми вважаємо, що амортизація – це поступове, систематичне списання вартості основних засобів внаслідок їх морального та фізичного зносу протягом строку їх корисного використання, згідно норм, встановлених законодавством.

У рамках сучасних облікових процесів точний розрахунок відповідних амортизаційних сум є запорукою прибутковості виробничих підприємств. Необхідність правильного визначення вартості, що амортизується обумовлена жорстким контролем з боку державних регулюючих органів, таких як Міністерство доходів і зборів та Міністерство фінансів.

Аналіз стану основних засобів та економіки України в цілому на сучасному етапі показує, що основна частина засобів праці залишається зношеною, а стан економіки не є стійким. На рис. 1 проілюстровано ступінь зносу основних засобів по Україні в цілому та окремо за промисловістю у 2010–2012 рр.



Рис. 1. Ступінь зносу основних засобів за всіма видами діяльності та окремо за промисловістю [1, 2, 3]

Саме це є підставою для дієвих економічних реформ, проведення адекватної податкової політики і побудови ефективної, справедливої та стабільної податкової системи. У 2010 році було

прийнято Податковий кодекс України, згідно якого основні засоби поділяють на 16 груп у розрізі виду основних засобів та мінімального строку їх використання [5].

Як відомо, основні засоби підлягають фізичному зносу як у процесі їх використання, так і за час їх простою. На рис.2 схематично зображено фактори, які впливають на величину фізичного зносу основних засобів.



Рис. 2 Фактори, що впливають на величину фізичного зносу основних засобів

Точний розрахунок ступеня зносу основних засобів відіграє важливу роль для економіки виробництва, для визначення ліквідаційної вартості та розміру амортизаційних відрахувань. П(С) БО 7 «Основні засоби» [4] пропонує українським підприємствам п'ять загальних варіантів нарахування амортизації основних засобів. Для промисловості ми рекомендуємо використовувати один із наступних чотирьох методів (табл. 2).

Таблиця 2

Методи нарахування амортизації для промислових підприємств

Назва методу	Формула розрахунку	Особливості методу	Недоліки
Прямолінійний метод	$A = \frac{B}{n}$ де B – вартість, що амортизується, n – строк корисного використання	Найпростіший метод нарахування амортизації, полягає у рівномірному списанні зносу протягом строку корисного використання	У кінці звітного періоду відображення витрат буде неповним, що призведе до їх заниження

Назва методу	Формула розрахунку	Особливості методу	Недоліки
Метод зменшення залишкової вартості	$A = B \times p_a,$ $p_a = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{ЛВ}{ПВ}}\right),$ <p>де p_a – річна норма амортизації, $ЛВ$ – ліквідаційна вартість, $ПВ$ – первісна вартість</p>	Використовують для основних засобів, інтенсивність використання яких у міру їх експлуатації зменшується	Досить трудомісткий, тому зустрічається рідко
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	$A = B \times p_a,$ $p_a = \frac{100\%}{n} \times 2$	Найчастіше використовують до основних засобів, інтенсивність використання яких у перші роки вища, ніж у наступні. Перевагою є те, що немає необхідності визначати ліквідаційну вартість основних засобів	-
Кумулятивний метод	$A = B \times k,$ $k = \frac{n}{N},$ <p>де k – кумулятивний коефіцієнт, N – сума числа років корисного використання об'єкта</p>	Застосовується до основних засобів, які зношуються більше у перші роки експлуатації, використовують до об'єктів із швидким моральним зносом	Визначена сума зносу не узгоджується з фактичним терміном використання активу

Результати розрахунку річної суми амортизації основних засобів виробничого підприємства за всіма вище переліченими методами надано у табл. 3.

Таблиця 3

**Річна сума амортизації основних засобів виробничого підприємства
за 2011-2013 рр., грн**

Метод	2011р.	2012 р.	2013 р.
Прямолінійний метод	9333,33	7838,89	6670,09
Метод зменшення залишкової вартості	14128,63	11 977,66	10260,58
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	28000,00	19 033,33	13974,44
Кумулятивний метод	24298,70	15708,94	11107,78

Нами встановлено, що для виробничих підприємств найбільш економічно доцільним є використання методу прискореного зменшення залишкової вартості, оскільки ці підприємства активно використовують більшість основних засобів. Прискорений метод нарахування амортизації дозволяє без скорочення встановлених нормативних строків служби основних засобів протягом декількох років проводити амортизаційні відрахування в підвищених розмірах, але з відповідним зниженням їх у наступні періоди. Виробниче обладнання продуктивніше працює, коли воно нове, це призводить до значного зношення обладнання у перші роки експлуатації і до збільшення амортизаційних відрахувань. Унаслідок зростання амортизаційних відрахувань знижується розмір оподаткованого прибутку, а отже, і величина податку на прибуток. Таким способом зекономлені кошти дозволять у подальшому профінансувати оновлення виробничих основних засобів самостійно.

Амортизаційні відрахування включаються до складу валових витрат, що беруться для обчислення оподаткованого прибутку. За рахунок амортизаційних відрахувань фінансуються витрати: на придбання основних засобів для виробничого використання, у тому числі на самостійне виготовлення основних засобів для власних виробничих потреб; на здійснення усіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших способів поліпшення основних засобів.

Позитивний фінансовий результат (прибуток) і амортизаційні відрахування є результатом кругообігу ресурсів, вкладених у виробництво, і відносяться до власних фінансових ресурсів підприємства, якими вони розпоряджаються самостійно. Оптимальне використання амортизаційних відрахувань дозволить відновлювати виробництво продукції постійно. Призначення амортизаційних відрахувань - забезпечувати відтворення основних виробничих засобів. На відміну від амортизаційних відрахувань прибуток не залишається цілком у розпорядженні підприємства, його значна частина у вигляді податків надходить у бюджет. Отже, обравши найбільш доцільний метод нарахування амортизації, дозволить керівникам контролювати фінансово-господарську діяльність підприємства.

Список використаних джерел

1. Баланс основних засобів України за 2011 рік: стат. щорічник / Держ. ком. статистики України. – К.: 2013. – 25 с.
2. Баланс основних засобів України за 2012 рік: стат. щорічник / Держ. ком. статистики України. – К.: 2013. – 25 с.

3. Статистичний щорічник України за 2012 рік: стат. щорічник / Держ. ком. статистики України. – К.: 2013. – 552 с.

4. Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» № 288/4509 від 18.05.2000р. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

5. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

Науковий керівник: В.О. Подольська, доц.

Л.Ю. Біла

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК РЕМОНТІВ І ТЕХНІЧНИХ ОБСЛУГОВУВАНЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У господарській діяльності підприємства використовуються матеріальні активи, які утримуються з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів та ін. очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Такі активи одержали назву основних засобів. Упродовж експлуатації вони поступово зношуються і переносять свою вартість на виготовлену продукцію частинами протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Для нормального функціонування господарської діяльності, підприємство повинно забезпечувати безперебійну роботу і робочий стан основних засобів, здійснюючи їх ремонт і технічне обслуговування. І дуже важливе значення має правильне відображення цих операцій в бухгалтерському і податковому обліках, так як порядок визнання витрат в них дуже відрізняється.

Порядок формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи визначено П(С)БО 7 «Основні засоби» Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом МФУ від 30.09.2003 р. № 561. У податковому обліку порядок обліку основних засобів регламентується Податковим Кодексом України, розділ III «Податок на прибуток підприємств».

Отже існує два поняття – технічне обслуговування і ремонт основних засобів (далі ОЗ). Технічне обслуговування – це ро-

боти, які виконуються з метою підтримки ОЗ в робочому стані, попередження їх несправності і зупинки. Ремонт - комплекс операцій по оновленню стану об'єкта ОЗ, відновленню його справності, в результаті чого відновлюється його працездатність, збільшується довговічність і оновлюються складові об'єкта [1].

В залежності від масштабу і складності ремонтних робіт розрізняють такі види ремонту: поточний й капітальний.

Поточний ремонт виконується в основному своїми силами підприємства і сюди відносяться: заміна зношених деталей, запасних частин, профілактичні роботи і огляди. Такі ремонтні роботи проводяться з метою відновлення працездатності об'єктів ОЗ і отримання первісної суми майбутніх економічних вигод від їх використання [1,2].

Капітальний ремонт можна виконувати як своїми силами підприємства (господарський спосіб), так і з використанням сторонніх організацій (підрядний спосіб). При капітальних ремонтах виконується повний розбір об'єктів ОЗ, заміна зношених вузлів і деталей з метою покращення цих об'єктів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що повинно призвести до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від його використання (збільшиться виробнича потужність обладнання, розшириться виробничі площі, збільшиться строк корисного використання ОЗ і т.д.) [1, 2].

Слід зазначити, що відмінності між цими поняттями важливі тільки для бухгалтерського обліку.

У бухгалтерському обліку витрати, пов'язанні з капітальним ремонтом збільшують первинну вартість об'єктів ОЗ, згідно вимогам П(С)БО 7 і обліковуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з наступним їх віднесенням на рахунок 10 «Основні засоби», а значить підлягають амортизації. А витрати, пов'язанні з поточним ремонтом згідно вимогам П(С)БО 16 «Витрати» включаються до складу витрат звітного періоду й обліковуються на рахунках витрат, включаються в собівартість продукції (тобто не амортизуються) [5, 6]. Рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей об'єкта, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат [3, 7].

У податковому обліку платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витра-

ти, пов'язанні з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, у сумі, що не перевищує 10% від сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного податкового року. Витрати, що перевищують зазначену суму, збільшують балансову вартість об'єкта ОЗ, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення [4].

Отже, виходячи з вище написаного, я вважаю, що правила податкового обліку щодо ремонту і поліпшенню об'єктів ОЗ не залежать від того, приводить здійснений захід до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів, чи ні. Тобто витрати на ремонт та поліпшення об'єктів ОЗ у податковому обліку відображають однаково. Це одна з найсуттєвіших відмінностей бухгалтерського та податкового обліку таких витрат.

Таким чином, ремонти та поліпшення матимуть розбіжності в бухгалтерському та податковому обліку (у бухгалтерському обліку, наприклад, можуть включатися до витрат, у той час як у податковому обліку – через перевищення 10% ліміту підлягатимуть амортизації, або ж, навпаки, у бухгалтерському обліку – можуть капіталізуватися (якщо, припустимо, проводяться поліпшення), у той час як у податковому обліку – включатися до витрат, оскільки ще не перевищено 10% ліміт).

Однак в п. 14 П(С)БО 7 зазначено, що первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством. Таким чином, підприємство може зменшити різницю між витратами і поліпшенням об'єктів ОЗ в бухгалтерському і податковому обліку. Вибравши цей принцип обліку ремонтів, підприємство повинно буде керуватися, для цілей бухгалтерського обліку, правилами п.146.11 і 146.12 Податкового кодексу України. А значить, повинно буде визнати в складі відповідних бухгалтерських витрат і витрати в межах податкового ліміту. Для відстеження встановленого ліміту я рекомендую «збирати» витрати на ремонт та поліпшення основних засобів на окремому рахунку бухгалтерського обліку (транзитному рахунку) з аналітикою за об'єктами. Для цілей податкового обліку використовувати дані з вказаного рахунку.

Список використаних джерел

1. Коваленко А.Н. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики: У 2 т. / А.Н. Коваленко, С.С. Хомяк // ВКК «Баланс-Клуб», 2010. – Т. 1. – 656 с.

2. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: підручник / Т.Г. Маренич // за ред. В.Я. Амбросова. – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 896 с.

3. Папинова О. Ремонт основных средств: обновленные правила / О. Папинова/ У Баланс Агро-2011. – Вип. 29(257). – С. 24–27.

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI ВР (із змінами та доповненнями)

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. N 92

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. N 318

7. «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» Наказ Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 року № 561.

Науковий керівник: В.М. Шевченко, канд. наук з держ. упр., доц.

А.І. Волосков
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Інтеграція України у світовий економічний простір значною мірою спирається на фінансово-інвестиційні процеси у державі. Поліпшення інвестиційної привабливості, розширення обсягів і форм участі іноземного та вітчизняного капіталу в діяльності суб'єктів бізнесу, вихід на міжнародні фінансові ринки вимагають формування та вдосконалення адекватного методичного забезпечення з боку бухгалтерського обліку та наближення його до міжнародних стандартів фінансової звітності.

На сьогодні формування звітності відповідно до МСФЗ є одним з важливих кроків, які відкривають українським організаціям можливість залучення до міжнародних ринків капіталу. Загальновідомо, що капітал, особливо іноземний, вимагає прозорості фінансової інформації про діяльності компаній та звітності менеджменту перед інвесторами.

Оцінка фінансових інвестицій відіграє важливе значення, адже призвана забезпечити інтереси інвесторів, кредиторів та інших користувачів в правдивої інформації. Створення умов для

залучення іноземних інвестицій, приєднання України до СОТ, інтеграція українського бізнесу в світову економіку – всі ці процеси диктують необхідність застосування міжнародного досвіду оцінки фінансових інвестицій.

Оцінка фінансових інвестицій в Україні здійснюється згідно П(С)БО 12 „Фінансові інвестиції”. У міжнародних стандартах фінансової звітності питання фінансових інвестицій відзначені у цілому ряді документів: МСФЗ 27 „Консолідована та окрема фінансова звітність”, МСФЗ 28 „Інвестиції в асоційовані підприємства”, МСФЗ 31 „Частки у спільних підприємствах”, МСФЗ 32 „Фінансові інструменти: подання” та МСФЗ 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка”. На заміну МСБО 39 „Фінансові інструменти” розроблений МСФЗ 9 „Фінансові інструменти”, який планували ввести в дію з 1 січня 2013 року, але відклали його введення до 2015 року, з можливістю дострокового застосування.

Згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку оцінка – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися та відображатися елементи фінансових звітів у балансі та звіті про прибутки й збитки. У фінансових звітах використовуються в різних комбінаціях кілька різних методів оцінки, які визначені національним П(С)БО 12 „Фінансові інвестиції”. Вибір таких методів залежить від видів фінансових інвестицій (поточні чи довгострокові).

Оцінка фінансових вкладень здійснюється у двох випадках: при безпосередньому придбанні фінансових інвестицій та в разі складання фінансової звітності. Оцінка, що провадиться при безпосередньому придбанні фінансових інвестицій, називається первісною оцінкою; а та, що здійснюється в разі складання фінансової звітності – оцінкою на дату балансу.

Поточні та довгострокові інвестиції при безпосередньому придбанні оцінюються і відображаються в бухгалтерському обліку за собівартістю, що формується відповідно до активів, які були передані в оплату.

Собівартість поточної та довгострокової фінансової інвестиції включає такі складові:

- ціна її придбання;
- можливі комісійні винагороди (винагороди фінансовим посередникам тощо);
- податки, збори, обов’язкові платежі, які пов’язані з придбанням фінансової інвестиції;
- суми мита, які сплачуються під час придбання (реєстрація договорів);

– інші можливі додаткові витрати.

Ці витрати виникають у підприємств, якщо фінансові інвестиції вони будуть придбавати за грошові кошти. Але не виключена можливість надходження фінансових інвестицій на підприємства способом обміну на цінні папери власної емісії або на інші активи. У цьому випадку згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 12 „Фінансові інвестиції” собівартість фінансової інвестиції визначається справедливою вартістю цінних паперів або активів, що обмінюються на фінансові інвестиції. У п. 4 П(С)БО 19 наведено дефініцію терміна „*справедлива вартість*”: це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов’язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами. На практиці її ототожнюють з ринковою вартістю інвестицій, тобто сумою, яку можна отримати від продажу на активному ринку. Фінансові інвестиції, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, відображаються на дату балансу за їхньою собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестицій. Відповідно до п. 4 П(С)БО 7 „Основні засоби”, „*зменшення корисності*” – це втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Слід зазначити, що справедлива вартість може бути як вищою, так і нижчою від собівартості. У такому разі фінансові інвестиції підлягають переоцінці. Якщо підприємство володіє частиною акціонерних капіталів кількох інших товариств, такі акції розглядаються як інвестиційний портфель короткострокових цінних паперів. Якщо ж воно володіє поточними борговими зобов’язаннями – це портфель боргових зобов’язань. Зі зміною ринкової вартості переоцінці підлягає, як правило, портфель, а не окрема інвестиція.

Суттєве значення для оцінки також має відношення інвестицій до власності. Методики оцінювання інвестицій, які дають право власності, і ті, що не дають такого права, відмінні.

Згідно п. 11 ПСБО 12 „Фінансові інвестиції”, оцінка довгострокових фінансових інвестицій в асоційовані і дочірні підприємства та в спільну діяльність (окрім інвестиції, які утримуються виключно з метою їх подальшого продажу протягом дванадцяти місяців або умови в яких ведуть діяльність підприємства обмежують їх здатність передавати кошти інвестору (учаснику) підприємства протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі. Облік за методом участі в капіталі передбачає урахування зміни загальної величини власного капіталу

об'єкта інвестування (крім тих, що є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування) в балансовій вартості таких фінансових інвестицій.

Проте регламентація обліку фінансових інвестицій у спільну діяльність, у вітчизняних нормативних документах, передбачають тільки один метод для визначення балансової вартості фінансових інвестицій на протигагу міжнародним нормативним актам.

Отже, на сьогодні існують суттєві розбіжності між національними та міжнародними вимогами до оцінки фінансових інвестицій та виникає об'єктивна потреба у наближенні нормативно-правової бази України з бухгалтерського обліку до міжнародного бухгалтерського законодавства. Все це надасть можливість українським компаніям підвищити довіру іноземних інвесторів за рахунок підвищення прозорості та надійності фінансової звітності.

Науковий керівник: В.М. Шевченко, канд. наук з держ. упр., доц.

К.А. Дей

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ІНФОРМАЦІЙНИЙ АСПЕКТ ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Грошові кошти, як найбільш ліквідні активи, є важливими елементом ринкової економіки. Грошові активи зумовлюють активізацію суб'єктів господарювання до самофінансування. Вони наявні на етапах придбання товарів, виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, їх продажу і отримання виручки.

На сучасному етапі, коли у більшості підприємств грошових активів не вистачає, здатність підприємства виживати напряму залежить від уміння управляти грошовими потоками. До останнього часу управлінню грошовими активами у вітчизняній практиці не приділялось багато уваги. Але цей вид активів є найобмеженішим і управління ним безпосередньо впливає на розвиток підприємства й кінцевого формування результатів його діяльності. Тому грошові активи потребують посиленої уваги до себе з боку керівних органів підприємства.

Метою роботи є обґрунтування теоретичних, методичних і практичних питань обліку та аудиту грошових коштів, а також розробка шляхів їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і аудиту грошових коштів ТОВ «Автоплан-Суми».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та аудиту грошових коштів на підприємстві.

Для вивчення предмету дослідження в роботі застосовуються різні методи та прийоми аналізу, методи фінансового аналізу, загальнонаукові методи: діалектичний, системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез, а також прийоми зведення і групування, порівняння.

Залежно від потреб, що задовольняються, виділяють чотири види запасів грошових коштів:

- операційний запас грошових коштів, потрібний для ведення бізнесу, фінансування поточних господарських операцій;
- страховий запас, представлений грошовими коштами, які зберігаються в резерві на випадок непередбачених змін;
- спекулятивний запас грошових коштів, метою створення якого є отримання додаткового прибутку від спекулятивних операцій завдяки використанню сприятливої кон'юнктури окремих ринків для проведення позапланових закупок ресурсів;
- компенсаційний запас грошових коштів, потреба та розмір якого залежить від практики взаємодії підприємства з банком, що його обслуговує.

Комерційні банки вимагають від боржника підтримувати певний залишок коштів на рахунку в банку, прямо пропорційний або сумі кредиту, або сумі комісійних. У процесі кругообігу грошові кошти підприємства утворюють грошові потоки. Відповідно до Постанови Правління НБУ «Про затвердження Інструкції про складання річного фінансового звіту банків України» грошові потоки (рух коштів) це надходження і вибуття грошових коштів та їх еквівалентів.

У сучасних складних умовах ведення господарської діяльності від наявності у підприємства грошових коштів залежить його платоспроможність, конкурентоспроможність, а звідси і ефективна діяльність та подальший розвиток. Бухгалтерський облік, як джерело інформації для прийняття управлінських рішень, відіграє надзвичайно важливу роль для правильної організації грошового обігу та розрахунків, у зміцненні платіжної дисципліни та ефективному використанні фінансових ресурсів.

– серед основних завдань бухгалтерського обліку грошових коштів можна виділити наступні: своєчасне і точне відображення наявності і руху коштів у касі, на поточних і інших рахунках у банку;

- контроль дотримання ліміту готівки в касі, забезпечення схоронності і раціонального використання коштів;
- контроль за законністю здійснення операцій з коштами як у національній, так і іноземній валюті;
- організація синтетичного й аналітичного обліку коштів підприємства.

Аналіз руху грошових коштів є необхідною умовою ефективного управління грошовими потоками, які забезпечують фінансово-господарську діяльність підприємства. Завданням аналізу грошових коштів і потоків є: аналіз джерел утворення грошових коштів; аналіз напрямів витрачання грошових коштів; аналіз руху грошових коштів та потоків за видами діяльності підприємства; аналіз взаємозв'язку прибутку і змін грошових коштів і грошових потоків; аналіз взаємозв'язку зростання обсягів фінансово-господарської діяльності і потреб у грошових коштах. Методичні прийоми, які застосовуються при аналізі грошових коштів дозволяють здійснити загальний аналіз грошових потоків, аналіз руху грошових коштів, а також аналіз фінансових коефіцієнтів, що визначають достатність чистого грошового потоку, ліквідність грошового потоку, ефективність грошового потоку підприємства.

Аудит грошових коштів є актуальним при проведенні операційних перевірок, якщо власник відокремлений від керівництва підприємством і його цікавить не тільки відповідність бухгалтерського обліку існуючим вимогам, законність і обґрунтованість витрат безготівкових коштів, чи порушення у обігу готівки, які можуть стати причиною застосування фінансових санкцій, аудитор виявляє факти шахрайства. Аудитор при виявленні фактів шахрайства і порушень зобов'язаний повідомляти власника і керівника, яким належить право прийняття рішень за результатами перевірки.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Автоплан-Суми» (надалі ТОВ «Автоплан-Суми») було створено у 2006 році з метою здійснення діяльності:

- автомобільного регулярного транспорту;
- регулярного електротранспорту, включаючи діяльність фунікулерів та підвісних канатних доріг;
- нерегулярного пасажирського транспорту;
- автомобільного вантажного транспорту;
- перевезення вантажів.

ТОВ «Автоплан-Суми» характеризується високим рівнем фінансової стійкості та незалежністю від зовнішніх джерел фінансування, достатньою ліквідністю та платоспроможністю, зрос-

танням ділової активності, але показники рентабельності є дуже невисокими та свідчать про неприбутковість діяльності. Отже, керівництво має покращувати фінансовий стан шляхом раціонального використання ресурсів та розширення виробництва.

Одним з найважливіших шляхів підвищення ефективності розрахункової дисципліни на підприємстві, оптимізації безготівкових розрахунків за участі банківських карток є удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку банківських платіжних карток.

При організації та здійсненні бухгалтерського обліку грошових коштів підприємство ТОВ «Автоплан-Суми» в своїй роботі керується Положенням (стандартами) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів».

В якості первинних документів з обліку грошових коштів на підприємстві використовуються наступні документи: прибутковий та видатковий касові ордери, видаткові відомості, розрахункові документи, звіт касира, платіжні доручення, платіжні вимоги та ін. Синтетичний облік грошових коштів та їх еквівалентів ведеться на активних рахунках 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти». Обороти по даних рахунках відображаються у Відомості 1 та Журналі 1.

Проведений аналіз теоретично правильного вживання назв синтетичних рахунків грошових коштів дозволив зробити висновок про їх некоректне трактування та необхідність коригування. Нами було запропоноване коригування в назві рахунків грошових коштів, яке, на наш погляд, відповідає по-перше, потребам часу, а по-друге, їх назва відображає сутність об'єктів, які на них обліковують.

Також нами була обгрунтована необхідність нового рахунка коштів з назвою «Електронні кошти» та дано їх визначення, запропонована нова назва класу 3 Плану рахунків як «Грошові активи, розрахунки та інші активи».

Для накопичення інформації про рух грошових потоків за видами діяльності запропоновано до кожного синтетичного рахунка відкрити відповідні субрахунки (кошти від операційної діяльності; кошти від фінансової діяльності; кошти від інвестиційної діяльності; кошти від надзвичайних подій) та внести відповідні зміни в облікові реєстри щодо доповнення їх реквізитами, що деталізують види діяльності, які обумовили рух грошового потоку.

Для усунення проблемних питань аудиту звіту про рух грошових коштів розроблено методику аудиту звіту про рух грошових коштів, яку представлено у вигляді послідовності дій ауди-

тора під час перевірки звіту про рух грошових коштів. Особливості представленої методики є її базування на механізмі прямого та непрямого методів заповнення звіту про рух грошових коштів, а також розробка робочих документів аудитора, які забезпечують належний рівень аналітичності вибірок даних, необхідних для аудиту показників звіту про рух грошових коштів.

Науковий керівник: В.М. Шевченко, канд. наук з держ. упр., доц.

І.М. Галівець

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК ВАЖЛИВИЙ КРОК ПЕРЕД СКЛАДАННЯМ РІЧНОГО БАЛАНСУ

Бухгалтерська фінансова звітність підприємств являє собою систему узагальнених показників, які характеризують підсумки господарсько-фінансової діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік). Вона складається підрахунком, групуванням і спеціальною обробкою даних поточного бухгалтерського обліку і є завершальною його стадією.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства. Так вихідними даними для складання балансу є залишки за рахунками синтетичного обліку на початок року та кінець звітного періоду (року, кварталу). Найзручнішим зведеним реєстром для складання балансу є оборотно-сальдова відомість, або, як її ще називають, оборотно-сальдовий баланс. Форма такого документа не є обов'язковою, підприємство визначає її самостійно. Але перш ніж його складати, доцільно вжити декілька облікових заходів, зокрема зробити так звану реформацію балансу, що дозволить у майбутньому році розпочати облік доходів та витрат з нуля.

Здійснення всіх цих основних заходів передбачено нормативними актами у сфері бухгалтерського обліку і звітності та методологією обліку на основі подвійного запису. Частина з них прямо не пов'язана зі складанням балансу, але всіх їх варто здійснити саме перед його складанням, для того щоб отриманий результат (фінансовий звіт) відповідав установленим вимогам, і потім не довелося на певному етапі повертатися і починати роботу з початку.

Важливим кроком перед складанням річного балансу є проведення річної інвентаризації. Відображення в обліку результатів річної інвентаризації відповідні має відбуватися після її завершення. Тож з урахуванням результатів інвентаризації стає можливим перекваліфікувати за потреби активи та зобов'язання, за потреби – списати їх або нарахувати чи скоригувати резерви. Йдеться про те, що у бухгалтерському обліку в складі оборотних активів не можуть обліковуватися необоротні активи (наприклад, довгострокова дебіторська заборгованість) і навпаки. Аналогічно у складі довгострокових зобов'язань не можуть бути відображені поточні зобов'язання (наприклад, частина довгострокового кредиту банку, що підлягає погашенню протягом наступного року) і навпаки. Відповідні зміни мають відобразитися у бухгалтерському обліку.

Якщо підприємство веде облік розрахунків із контрагентами без застосування рахунків обліку виданих і отриманих авансів (тобто «згорнуто», що загалом не відповідає Інструкції про застосування Плану рахунків, проте практикується багатьма підприємствами), на дату річного балансу потрібно відповідні статті розгорнути (аванси віднести на відповідні субрахунки 371 та 681 або зробити їх аналітичне виділення).

Після виявлення фактичної наявності основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва в натурі необхідним є відображення в обліку всіх інших необхідних операцій за останній звітний місяць (квартал) відповідного року.

Ідеальний варіант закінчення інвентаризації – це повна відповідність даних інвентаризації даним бухгалтерського обліку. Але на практиці в результаті інвентаризації нерідко встановлюють невідповідність фактичної наявності цінностей даним бухгалтерського обліку, а саме виявляють надлишки (цінності є в наявності, але не числяться в бухгалтерському обліку) або нестачу (цінності числяться в бухгалтерському обліку, але фактично відсутні). Такі розходження інвентаризаційних і облікових даних одержали назву *інвентаризаційних різниць*. Тож бухгалтер зобов'язаний відобразити такі різниці в обліку і вносити зміни до річної звітності підприємства.

Науковий керівник: В.М. Шевченко, канд. наук з держ. упр., доц.

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

У процесі ринкової трансформації економіки України одним з визначальних пріоритетів державної політики повинна стати всебічна підтримка малого бізнесу, створення умов, за яких малий бізнес зможе відігравати економічно та соціально значущу роль у суспільстві. Не останнє місце у цих процесах відводиться раціональній організації бухгалтерського обліку і оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва (СМП).

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Згідно із даним законом державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств. Поряд з тим Закон відмічає, що підприємства, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть узагальнювати інформацію в реєстрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису. Мова ведеться про особливості ведення обліку суб'єктів малого підприємництва, а також визначення критеріїв суб'єктів малого бізнесу, діапазонів значень у межах обраних критеріїв, підходів і сфер спрощення, правил аудиту.

Зміст і форму Фінансового звіту суб'єктів підприємницької діяльності регламентує П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Водночас Податковий кодекс України (розділ XIV «Спеціальні податкові режими») встановлює правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також організацію нарахування і режим сплати єдиного податку.

Проте в законодавстві України існують непорозуміння щодо критеріїв віднесення суб'єктів господарювання до малих підприємств. Так відповідно до ст.55 «Поняття суб'єкта господарювання» Господарського кодексу України суб'єкти господарювання залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік можуть належати до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікро підприємства,

середнього або великого підприємництва. Так, наприклад, мікропідприємством вважається якщо суб'єкт господарювання має середню кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищуючу *10 осіб* та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищуючи суму, еквівалентну *двох мільйонам євро*, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

У свою чергу, у Податковому кодексі України [1] до суб'єктів малого підприємництва належать підприємства, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду має відобразитися наростаючим підсумком з початку року та не перевищувати *трьох мільйонів* гривень та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не має перевищувати *20 осіб*. А підприємства, утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року та діючі протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів яких задекларовано в сумі, що не перевищує *трьох мільйонів гривень*, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала *20 осіб*, також будуть відноситися до суб'єктів малого підприємництва. Крім того, введений розділ IV «Спеціальні податкові режими» [1] визначає критерії віднесення до суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування.

Таким чином, особливості організаційно-правової структури суб'єктів малого підприємництва обумовлюють специфіку організації обліку на малих підприємствах. В першу чергу це стосується форми бухгалтерського обліку як системи реєстрів обліку суб'єктів малого підприємництва, порядку та способу реєстрації в них. Удосконалення форми бухгалтерського обліку СМП забезпечить дотримання єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на 10 грудня 2010 року. – К.: Алеута; Центр учбової літератури, 2011. – 488 с.

Науковий керівник: В.М. Шевченко, канд. наук з держ. упр., доц.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ УКРАЇНИ: ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Бухгалтерський облік доходів і витрат Пенсійного фонду України являє собою впорядковану систему збору, реєстрації й узагальнення інформації в грошовому вираженні про майно, зобов'язання установи і їхньому русі шляхом суцільного, безперервного й документального обліку всіх господарських операцій.

До специфічних особливостей бухгалтерського бюджетного обліку можна віднести: 1) контроль виконання кошторису доходів і витрат; 2) виділення в обліку касових і фактичних витрат; 3) організація обліку в розрізі статей бюджетної класифікації; 4) сувору відповідність обліку й звітності вимогам нормативних документів.

Основним принципом фінансування є надання коштів з бюджету Пенсійного фонду України безповоротно, тому що управління ПФУ в містах і районах не мають своїх доходів для зворотності зазначених засобів.

Наступним принципом є одержання установами засобів не під, а по мірі фактичного виконання завдань плану з урахуванням правильності використання раніше виданих коштів.

Третій принцип - суворо цільове використання бюджетних засобів для фінансування певних витрат, передбачених планом діяльності установи. Цільове використання засобів дозволяє здійснювати систематичний контроль за діяльністю управлінсь ПФУ. При фінансуванні дотримується суворий режим економії щодо витрат державних засобів.

Основними завданнями бухгалтерського обліку доходів і витрат управління є:

- формування повної і достовірної інформації про діяльність управління і її майнового положення;
- забезпечення інформацією, необхідною внутрішнім і зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності для контролю за дотриманням законодавства України при здійсненні управлінням господарських операцій і їхньою доцільністю, наявністю й рухом майна й зобов'язань, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів відповідно до затверджених норм, нормативами і кошторисами;

— запобігання негативним результатам господарської діяльності управління і виявлення внутрішньогосподарських резервів забезпечення її фінансової стійкості.

Основними функціями ведення бухгалтерського обліку управління є такі:

- управління веде бухгалтерський облік майна, зобов'язань і господарських операцій шляхом подвійного запису на взаємозалежних рахунках бухгалтерського обліку, включених у робочий план рахунків бухгалтерського обліку. Дані аналітичного обліку повинні відповідати оборотам і залишкам по рахунках синтетичного обліку;

— всі господарські операції й результати інвентаризації підлягають своєчасній реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких пропусків або вилучень;

— підставою для запису в облікових регістрах є первинні облікові документи, які повинні складатися в момент здійснення господарських операцій або безпосередньо після їх закінчення та містити обов'язкові реквізити;

— бухгалтерський облік майна, зобов'язань і господарських операцій управлінням ведеться в національній валюті України - гривнях;

— бухгалтерський облік витрат бюджетної установи ведеться організацією безупинно з моменту її реєстрації до реорганізації або ліквідації.

Для того, щоб управління виконувало свої функції згідно з Положенням, йому, в першу чергу, необхідний план, де повинні бути певні доходи, які управління може одержати протягом бюджетного періоду і відповідні витрати, які будуть здійснені на утримання установи, для здійснення своїх повноважень.

Кошти з бюджету на утримання установи та проведення різних заходів виділяються на підставі затвердженого кошторису витрат. Кошторис бюджетних установ - основний плановий і фінансовий документ, що надає повноваження управлінню щодо одержання доходів і здійснення витрат, визначає обсяг і напрямки коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення певних цілей на рік відповідно до бюджетних призначень. Порядок складання кошторису бюджетними установами України регламентує «Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ», затверджений Постановою КМУ.

Кожний показник кошторису управління підтверджується розрахунками економічного обґрунтування доцільності її фінан-

сування, а також правильним розподілом відповідно до економічної класифікації витрат.

При формуванні кошторисів повинні виконуватися вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами витрат на оплату праці (з нарахуваннями) і господарський зміст, а також дотримуватися твердого режиму економії бюджетних коштів.

Будь-який кошторис складається із двох частин: I частина «Доходи» і II частина «Витрати».

У свою чергу доходи та витрати складаються із загального та спеціального фондів. До загального фонду кошторису бюджетної установи можна віднести кошти, які надходять від сплати податків, зборів, надання послуг і від вищестоящої установи для утримання установи і витрачаються відповідно до певних видів основної діяльності. До спеціального фонду кошторису включаються кошти, які надходять від сплати податків, зборів, надання послуг, які передбачені законом України про державний бюджет, і витрачаються за рахунок цих надходжень на конкретну мету.

Особливістю бюджетної класифікації витрат управління, затвердженої Міністерством фінансів України є чітке розмежування витрат за економічною ознакою з детальним розподілом засобів по їх предметних ознаках (зарплата, нарахування на зарплату, всі види господарської діяльності).

Таким чином, удосконалення бухгалтерського обліку витрат на утримання апарату ПФУ має відбуватися у таких напрямках:

1) скорочення великого обсягу документації при здійсненні касових операцій: реєстрів зобов'язань, реєстрів фінансових зобов'язань, які необхідні в умовах казначейського виконання бюджету, що є причиною виділення з метою забезпечення своєчасного проведення необхідних платежів окремого працівника спеціально для оформлення платіжних документів, обов'язки якого перерозподіляються на інших працівників бухгалтерії;

2) внесення змін у порядок здійснення витрат, а саме - розрахунків з постачальниками, які мають свою особливість. Так, згідно зі ст. 51 Бюджетного кодексу України установа повинна оплачувати товари, роботи, послуги лише після їх одержання, тобто, повністю виключається сам факт допущення дебіторської заборгованості в бюджетній установі. Однак, на практиці ніхто з господарюючих суб'єктів наперед товари не відпускає, у зв'язку із чим, бюджетникам доводиться брати наперед накладну для того, щоб оплатити взятий рахунок. Таким чином, бюджетні установи дуже ризикують або не одержати товар у випадку непорядності продавця, або виявлення недостачі товару під час ін-

вентаризації, ревізії, перевірки, тому що за даними бухгалтерського обліку - на підставі накладної відбувається оприбуткування неодержаного ще товару;

3) внесення змін у Типову інструкцію про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затверджену наказом Державного казначейства України й Міністерства економіки України від 10.08.2001 № 142/181. Так, відповідно до норм даної інструкції канцелярські товари, що входять до складу запасів, і які мають найбільш питому вагу в придбанні запасів, повинні списуватися відповідно до затверджених актів, у якому перераховується величезний перелік канцелярських товарів, а до нього ще підкладається роздавальна відомість із підписами осіб, що одержали ці матеріальні цінності. Видачу канцелярських товарів досить відбивати за допомогою відомості видачі матеріалів, з позиційною вказівкою матеріальних цінностей у розрізі кількості вартості й підписами осіб, що одержують, і затвердженням відомості керівником установи.

Список використаних джерел

1. Голубева М.А. Особливості обліку майна в бюджетних організаціях / М.А. Голубева. — К.: Фінанси України, 2003.

2. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ. Затверджений КМУ 28.02.2002 № 228.

3. Роз'яснення щодо застосування економічної класифікації витрат бюджету, затверджені ГКУ від 18.01.2002 № 07-07/92-353.

4. Типова інструкція про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України й Міністерства економіки України від 10.08.2001 № 142/181.

Науковий керівник: П.Й. Атамас, канд. екон. наук, проф.

А.Ю. Іцкович
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВОГО ДЕРЖАВНОГО СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування — це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання со-

ціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом (далі - роботодавець), громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом. Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до Конституції України визначають принципи та загальні правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування громадян в Україні.

Законодавство України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування складається з цих Основ та прийнятих відповідно до них законів, інших нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Якщо міжнародним договором України, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші норми, ніж ті, що передбачені законодавством України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, то застосовуються норми міжнародного договору.

Завданням законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування є встановлення гарантій щодо захисту прав та інтересів громадян, які мають право на пенсію, а також на інші види соціального захисту, що включають право на забезпечення їх у разі хвороби, постійної або тимчасової втрати працездатності, безробіття з незалежних від них обставин, народження дитини, необхідності догляду за малолітньою дитиною або дитиною-інвалідом, хворим членом сім'ї, смерті громадянина та членів його сім'ї тощо.

Право на забезпечення за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням згідно з цими Основами мають застраховані громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства та члени їх сімей, які проживають в Україні, якщо інше не передбачено законодавством України, а також міжнародним договором України, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України.

Види загальнообов'язкового державного соціального страхування залежно від страхового випадку є такі види загальнообов'язкового державного соціального страхування:

- пенсійне страхування;

- страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням;
- медичне страхування;
- страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;
- страхування на випадок безробіття;
- інші види страхування, передбачені законами України.

Відносини, що виникають за зазначеними у частині першій цієї статті видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, регулюються окремими законами, прийнятими відповідно до цих Основ.

Принципи загальнообов'язкового державного соціального страхування Загальнообов'язкове державне соціальне страхування громадян України здійснюється за принципами:

- законодавчого визначення умов і порядку здійснення загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- обов'язковості страхування осіб, які працюють на умовах трудового договору (контракту) та інших підставах, передбачених законодавством про працю, та осіб, які забезпечують себе роботою самостійно (члени творчих спілок, творчі працівники, які не є членами творчих спілок), громадян - суб'єктів підприємницької діяльності;
- надання права отримання виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням особам, зайнятим підприємницькою, творчою діяльністю тощо;
- обов'язковості фінансування страховими фондами (установами) витрат, пов'язаних із наданням матеріального забезпечення та соціальних послуг, у обсягах, передбачених законами з окремих видів загальнообов'язкового соціального страхування;
- солідарності та субсидування;
- державних гарантій реалізації застрахованими громадянами своїх прав;
- забезпечення рівня життя, не нижчого за прожитковий мінімум, встановлений законом, шляхом надання пенсій, інших видів соціальних виплат та допомоги, які є основним джерелом існування;
- цільового використання коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- паритетності представників усіх суб'єктів загальнообов'язкового державного соціального страхування в управлінні загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням.

Суб'єкти та об'єкти загальнообов'язкового державного соціального страхування Суб'єктами загальнообов'язкового дер-

жавного соціального страхування є застраховані громадяни, а в окремих випадках - члени їх сімей та інші особи, страхувальники і страховики.

Застрахованою є фізична особа, на користь якої здійснюється загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Коло осіб, які можуть бути застрахованими за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, визначається цими Основами та іншими законами, прийнятими відповідно до них.

Страховальниками за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням є роботодавці та застраховані особи, якщо інше не передбачено законами України.

Страховиками є цільові страхові фонди з:

- пенсійного страхування;
- медичного страхування;
- страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням;
- страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань;
- страхування на випадок безробіття.

Страхові фонди беруть на себе зобов'язання щодо збору страхових внесків та надання застрахованим особам матеріального забезпечення і соціальних послуг при настанні страхових випадків.

Об'єктом загальнообов'язкового державного соціального страхування є страховий випадок, із настанням якого у застрахованої особи (члена її сім'ї, іншої особи) виникає право на отримання матеріального забезпечення та соціальних послуг, передбачених статтею 25 цих Основ.

Особи, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню Загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню підлягають:

1) особи, які працюють на умовах трудового договору (контракту):

а) на підприємствах, в організаціях, установах незалежно від їх форм власності та господарювання;

б) у фізичних осіб;

2) особи, які забезпечують себе роботою самостійно (члени творчих спілок, творчі працівники, які не є членами творчих спілок), громадяни - суб'єкти підприємницької діяльності.

Перелік, доповнення та уточнення кола осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню, а також конкретних видів загальнообов'язкового державного соціального страхування, до яких належать особи, визначаються за-

конами України з окремих видів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Громадяни України, які працюють за межами території України та не застраховані в системі соціального страхування країни, в якій вони перебувають, мають право на забезпечення за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням в Україні за умови сплати страхових внесків, якщо інше не передбачено міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Свідцтво про загальнообов'язкове державне соціальне страхування Особи, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню, одержують свідцтво про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, яке є єдиним для всіх видів страхування та документом суворої звітності.

Порядок видачі та зразок свідцтва про загальнообов'язкове державне соціальне страхування затверджується Кабінетом Міністрів України.

Інформація про загальнообов'язкове державне соціальне страхування Інформація у сфері загальнообов'язкового державного соціального страхування використовується з дотриманням вимог, передбачених законодавством про інформацію.

Забороняється розголошувати без згоди застрахованої особи відомості про страховий стаж, страхові випадки, результати медичних обстежень, суми одержуваних виплат тощо.

Страховики через засоби масової інформації зобов'язані роз'яснювати населенню права та обов'язки, передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Страховики надають страхувальникам та застрахованим особам консультації з питань загальнообов'язкового державного соціального страхування на безоплатній основі.

Науковий керівник: П.Й. Атамас, канд. екон. наук, проф.

А.О. Козак
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

БАЛАНС ПІДПРИЄМСТВА ЯК ІНСТРУМЕНТ ВИВЧЕННЯ І ДІАГНОСТИКИ ФІНАНСОВОЇ РІВНОВАГИ ПІДПРИЄМСТВА

Будь-який економічний аналіз фінансово – господарської діяльності підприємства починається з оцінки фінансового стану за даними балансу.

Баланс — це не просто складова методу бухгалтерського обліку, його елемент; це найважливіший документ бухгалтерської звітності, суттєве джерело інформації для управління, планування, організації виробництва, нормування, аналізу, контролю. Баланс є обліковою категорією, синтезом облікових записів, а тому його треба вміти читати і критично оцінювати з погляду змісту, будови, раціонального використання даних.

Метою оцінки фінансового стану підприємства в системі антикризового управління є розробка і реалізація заходів, спрямованих на швидке відновлення платоспроможності, відновлення достатнього рівня фінансової стійкості підприємства, встановлення можливості підприємства продовжувати свою господарську діяльність, можливості подальшого розвитку, забезпечення прибутковості і зростання виробничого потенціалу та ухвалення відповідних рішень.

Метою ж складання балансу — є надання користувачам повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. Баланс дає можливість визначити склад та структуру майна підприємства, ліквідність та оборотність засобів, наявність власного та запозиченого капіталу, зміну дебіторської та кредиторської заборгованості та інші показники. Адже отримання такої інформації є необхідною умовою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також для оцінки ефективності майбутніх вкладень капіталу та ступеня фінансових ризиків.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) — звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Бухгалтерський фінансовий звіт складається на основі бухгалтерських записів, що підтверджені відповідними правовими документами. Перед складанням бухгалтерського балансу за станом на перше число кожного місяця звіряють дані (оборотні і сальдо) аналітичних рахунків з оборотами і сальдо на відповідних синтетичних рахунках.

Бухгалтерський баланс будують у вигляді двосторонньої таблиці, яка складається з двох частин — активу і пасиву. В активі балансу відображають дані, які характеризують наявність, розміщення та стан майна, а в пасиві — показники, які характеризують джерела утворення цього майна і його цільове призначення.

В управлінні підприємством баланс є найважливішим інструментом вивчення і діагностики фінансової рівноваги, спостереження за потенційними факторами її порушення. За допомогою ліквідних засобів підприємство повинне гасити свої борги у встановлені терміни, а також підтримувати функціональну

рівновагу між джерелами і зобов'язаннями, забезпечуючи стабільність перших і цільовий напрям других. Цю вимогу обумовлює наявність двох різних підходів у фінансовому аналізі: аналіз ліквідності та функціональний аналіз. В першому випадку базою є традиційний бухгалтерський баланс, що відображає майновий стан підприємства на певний момент. В другому - функціональний баланс, що показує джерела отримання грошових коштів підприємства і напрямки їх використання в основній діяльності (поточній, інвестиційній, фінансовій).

Фінансовий аналіз балансу передбачає проведення горизонтального і вертикального аналізу основних фінансових показників підприємства. Горизонтальний аналіз характеризує зміну показників за звітний період, вертикальний - питому вагу показників у загальному підсумку балансу. Динаміка показників на тимчасовому відрізку свідчить про зміни економічного потенціалу підприємства, його майнового і фінансового становища.

Фінансова рівновага в балансі показує, чи зможе підприємство виконати свої зобов'язання в строк, реалізувавши свої активи. Якщо такої можливості немає, то це означає припинення платежів і загрозу банкрутства. Очевидно, що підтримка фінансової рівноваги і зменшення ризику неплатежів вимагають певного співвідношення між мірою ліквідності активів і спроможністю повернення кредиторської заборгованості.

Кредитори та інвестори аналізують фінансовий стан підприємств, щоб мінімізувати свої ризики за позиками та внесками, а також для необхідного диференціювання відсоткових ставок.

У результаті фінансового аналізу ми одержуємо певну кількість основних, найбільш інформативних параметрів, які дають об'єктивну та точну картину фінансового стану підприємства.

Аналізують статті балансу, які згруповано так, щоб порівнюючи підсумки розділів активу і пасиву та окремих їх показників, можна було робити загальні висновки про фінансово-господарську діяльність підприємства.

Загальні підсумки активу і пасиву балансу рівні між собою. Це обов'язкова умова правильності його складання. У цьому виявляється балансове рівняння. Рівність підсумків активу і пасиву балансу зумовлена тим, що в обох його частинах відображено у вартісній оцінці одні й ті ж господарські засоби, тільки згруповані за різними ознаками: в активі - за складом і розміщенням, у пасиві - за джерелами їх формування. Кожна група господарських засобів, розміщених в активі, має відповідне джерело їх формування, відображене в пасиві балансу. Відсутність рівно-

сті підсумків активу і пасиву балансу свідчить про наявність помилок, допущених при його складанні.

Форми фінансової звітності підприємств і порядок їх заповнення встановлює Міністерство фінансів України. Методологія та форми складання фінансової звітності регулюються в Україні затвердженими Міністерством фінансів такими Положеннями (стандартами):

– Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

– Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Згідно зі статтею 13 Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, баланс підприємства складається на кінець останнього звітного періоду (кварталу, півріччя, 9 місяців, року).

Отже, бухгалтерський баланс являє собою універсальну форму звітності, яка показує здобутки підприємства за певний проміжок часу. Бухгалтерський баланс являє собою спосіб економічного групування та узагальненого відображення у грошовому вимірнику наявних господарських засобів і джерел їх утворення на певну дату. Інформація, яка знаходить своє відображення у бухгалтерському балансі підприємства, є дуже важливою як для внутрішніх її споживачів (засновників, партнерів по бізнесу) для прийняття певних управлінських рішень, так і для зовнішніх споживачів (податкових органів, банків, акціонерів, інвесторів, інших кредиторів та ін.) для оцінки платоспроможності підприємства, ризику здійснення фінансових інвестицій або купівлі на фондовому ринку тих чи інших цінних паперів.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посібник / П.Й. Атамас, вид 2-ге. – К.: ЦУЛ, 2009. – 440 с.

2. Кононенко О.І. Аналіз фінансової звітності / О.І. Кононенко, вид 6-те. – Х.: Фактор, 2012. – 200 с.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової

звітності»; Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

Науковий керівник: П.Й. Атамас, канд. екон. наук, проф.

**Т.М. Козир,
ст. викладач
К.Ю. Борисова**

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОЦІНКИ ТОРГОВЕЛЬНИХ ЗАПАСІВ

Бухгалтерський облік товарів і їх реалізації є основною діяльністю бухгалтерського обліку торговельного підприємства, яка забезпечує визначення і контроль за точністю та об'єктивністю основного показника діяльності підприємства – обсягу товарообороту та валового доходу торгівлі, як джерела покриття витрат обігу та створення прибутку підприємства. Облік реалізації товарів безпосередньо пов'язаний з правильним визначенням, обліком та сплатою до бюджету податку на додану вартість.

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування сутності, змісту, оцінки товарних запасів на підприємстві торгівлі в Україні, визначення існуючих проблем з методики обліку товарних запасів з урахуванням передового вітчизняного досвіду та комп'ютерних технологій обробки інформації.

Реалізація поставленої мети передбачає вирішення важливих завдань прикладного характеру щодо методики синтетичного і аналітичного обліку товарних запасів на підприємствах торгівлі.

Найчастіше товар визначають як продукт праці (фізичної чи інтелектуальної), що виготовлений для продажу. У найзагальнішому вигляді усі товари, представлені на ринку, поділяються на засоби виробництва і предмети споживання. Проте виділення лише таких укрупнених груп недостатньо для ефективного управління товарними запасами з метою бухгалтерського обліку.

Для кожної однорідної групи запасів у обліку виділяється свій бухгалтерський рахунок. У зв'язку з цим дуже важливо відразу правильно визначити призначення запасів, що надходять на підприємство, щоб не помилитися з вибором рахунка або субрахунка.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господар-

ських операцій підприємств і організацій, для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має відповідну назву: «Запаси». На рахунках цього класу об'єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Рахунок 28 «Товари» призначений для обліку товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу.

Він має наступні субрахунки, для обліку окремих груп товарів:

281 - Товари на складі;

282 - Товари в торгівлі;

283 - Товари на комісії;

284 - Тара під товарами;

285 - Торгова націнка;

286 - Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу.

Згідно з пунктами 8-9 Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» в первинну, а отже, і в облікову, вартість товарів повинні входити витрати на придбання, доставку товарів і доведення їх до придатного для реалізації стану. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку не встановлює порядок обліку цих витрат. Відповідно до Положення вказані витрати повинні входити в первинну (балансову) вартість товарів і у фактичну собівартість товарів реалізованих.

Виходячи з економічного змісту витрат на придбання, доставку товарів і доведення їх до придатного для реалізації стану, а також з логіки положень П(С)БО 9 «Запаси», вказані витрати слід було б враховувати на рахунку 28 «Товари». В цьому випадку можливі різні варіанти відображення у бухгалтерському обліку первинної вартості товарів.

Варіант 1. Витрати на придбання товарів, що входять в товарний документ постачальника, включаються безпосередньо в покупну вартість товарів. Але це вимагає додаткової калькуляції ціни кожного найменування отриманих товарів з розподілом їх на кожен вид отриманих цінностей.

Варіант 2. Усі витрати враховуються впродовж місяця на аналітичному рахунку «Витрати на придбання, доставку і підготовку товарів до реалізації», а у кінці місяця розподіляються згідно з розрахунком на основі середнього їх відсотка на залишок товарів і товари, реалізовані за місяць.

Варіант 3. Для обліку усіх витрат на придбання, доставку товарів і доведення їх до придатного для реалізації стану на рахунку 28 «Товари» виділяється окремий субрахунок, наприклад 287 «Транспортно-заготівельні витрати» з виділенням в аналітичному обліку до нього аналітичних рахунків «Витрати на придбання, доставку і підготовку товарів до реалізації» для кожного з виду торгівлі (оптова, роздрібна, громадське харчування), що є на підприємстві. У кінці місяця вказані витрати розподіляються на залишок товарів і товари, реалізовані в установленому порядку.

Таким чином, зваживши можливості кожного варіанту, бухгалтер торгових підприємств зможуть самостійно методологічно правильно вирішити проблеми бухгалтерського обліку оцінки товарів і на момент придбання і на момент їх реалізації.

Список використаних джерел

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. Наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змін. та доп.)

3. Хоменко Н.В. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності: монографія / Н.В. Хоменко, О.В. Карпенко, Ю.А. Верига: РВВ ПУСКУ – Полтава, 2008. – 153 с.

Науковий керівник: Т.М. Козир, ст. викладач.

**Т.М. Козир,
ст. викладач
Я.О. Малько**

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ПРОБЛЕМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ У НЕДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Облік фонду оплати праці на належному рівні забезпечує своєчасне здійснення розрахунків та виплат заробітної плати і знижує вірогідність появи помилок. Дослідження даної теми полягає в тому, щоб довести залежність між високим рівнем організації обліку розрахунків по заробітній платі і стабільністю та своєчасністю дотримання виплат як працівникам так і до Дер-

жавних фондів на казначейські рахунки, а це досить актуально для бюджетної сфери діяльності. У складі сукупних витрат бюджетних організацій на оплату праці припадає від 60 до 85% усіх витрат на утримання установи. Це досить великий відсоток, але він виправданий тому, що у бюджетній сфері дуже високий рівень кваліфікації працюючих, а в деяких галузях (освіта, охорона здоров'я, мистецтво) частка спеціалістів вищої кваліфікації сягає близько 50% загальної чисельності працівників.

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників бюджетних установ шляхом: встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій; встановлення умов і розмірів оплати праці на підставі законодавчих та інших нормативних актів України, генеральної, галузевих, регіональних угод, колективних договорів у межах асигнувань за рахунок загального та спеціального фондів; оподаткування доходів працівників. Для ефективного виконання завдань, поставлених перед бухгалтерським обліком у бюджетних установах, необхідною є раціональна організація бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності.

Без раціонально організованого бухгалтерського обліку неможлива ефективна діяльність із дотримання цільового використання ресурсів бюджетної установи відповідно до кошторису доходів і видатків.

Організація бухгалтерського обліку в бюджетній установі - це цілеспрямована діяльність державних органів влади, що забезпечують прийняття та сприяють виконанню кошторису доходів і видатків, зі створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Особливість організації бухгалтерського обліку бюджетних установ полягає у забезпеченні контролю за виконанням кошторису доходів і видатків, що вимагає чіткого та правильного ведення обліку фактичних видатків і пов'язаних з цим зобов'язань у напрямку їх економії.

Виходячи зі специфіки поняття «організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах», можна виділити такі рівні суб'єктів організації бухгалтерського обліку:

- перший рівень - власник, тобто держава в особі уповноважених на це органів влади, бюджету;
- другий рівень - керівник і головний бухгалтер бюджетної установи.

Методичний напрям організації бухгалтерського обліку характерний тим, що Державним казначейством України (не самою бю-

джетною установою!) встановлюється система способів і прийомів, які базуються на елементах методу бухгалтерського обліку: документуванні, інвентаризації, використанні синтетичних та аналітичних рахунків, застосуванні подвійного запису, оцінці майна та зобов'язань, калькулюванні, бухгалтерському балансі та звітності.

Оскільки бухгалтерському обліку в бюджетних установах характерна відсутність альтернативи у виборі методики обліку його об'єктів, то не можна говорити про облікову політику бюджетних установ на рівні розпорядників нижчого рівня. У цілому облікова політика бюджетних установ повністю обмежена державною регламентацією, яка чітко визначає дотримання норм праці і тарифної сітки її оплати, встановлених ставок страхових внесків і визначення виплат, на які нараховуються страхові внески, та правил оподаткування доходів працівників. Таким чином, любі дії роботодавця в бюджетній сфері, щодо економії фонду оплати праці в кризових умовах соціально-економічного розвитку сьогодення, досить обмежені і суворо контролюються.

Метою контролю операцій з обліку витрат на оплату праці є встановлення обґрунтованості нарахування заробітної плати працівникам, достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат на оплату праці, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку витрат на оплату праці та його відповідності прийнятій обліковій політиці.

Наступним кроком є перевірка обґрунтованості і правильності нарахування премій, надбавок, доплат, виплат за тимчасову непрацездатність, щорічних відпусток, винагород з підсумками праці за рік і т.д. Для встановлення можливих відхилень — перевитрат чи економії фонду оплати праці порівнюють кошторисні дані зі звітними показниками. Показники з питань праці, подані у кварталних, річних звітах повинні бути зіставними з даними бухгалтерського обліку.

Отже, оптимізація витрат на оплату праці в бюджетних установах залежить тільки від внутрішніх чинників, направлених на посилення трудової дисципліни, суворого дотримання діючого законодавства із нормування праці бюджетників та послідовного відтворення методики бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл.) / П.Й. Атамас: 3-ге вид. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 288 с.

2. Михайлов М.Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посібник / М.Г. Михайлов, М.І. Телегунь, О.П. Славова — К.: Центр учбової літератури, 2011. — 384 с.

3. Про порядок проведення ревізій і перевірок органами державної контрольно-ревізійної служби України: Інструкція, затверджена Наказами Головного контрольно-ревізійного управління в Україні від 03.10.1997 року № 121.

Науковий керівник: Т.М. Козир, ст. викладач.

Н.В. Кондратенко

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ РОЗРАХУНКІВ ПЛАТІЖНИМИ КАРТКАМИ ТА СИСТЕМОЮ «КЛІЄНТ-БАНК»

Враховуючи те, що світова практика інтенсивно скорочує застосування в масових платежах паперових безготівкових інструментів (чеків, доручень тощо) і запроваджує електронні платежі за допомогою пластикових карток, Національний банк та уряд України прийняли рішення запровадити безготівкові розрахунки у сферу масових платежів із застосуванням пластикових карток, не вдаючись до використання паперових інструментів. Якщо цей задум буде реалізовано, то і в організації масових платежів Україна зможе вийти на рівень світових досягнень.

В основу формування нової фінансової інфраструктури в державі покладено масове застосування платіжних карткових систем. Держателями платіжних карток у світі на сучасному етапі є кожний другий. Пластикові картки як носії інформації ввійшли в усі сфери економічної діяльності — починаючи від телефонних розмов, транспортних поїздок, страхування, торгівлі, Інтернет-послуг і закінчуючи системами електронного обігу грошових коштів, тобто платіжними картками.

Платіжні картки поділяються на *кредитні*, *дебетові* і *спеціальні внутрішньобанківські*. Розглянемо всі типи окремо.

Кредитними називаються картки, видача яких супроводжується відкриттям їх власником кредитних ліній, за рахунок і в межах яких здійснюються платежі чи видача готівки за допомогою цих карток. Тому власникам їх відкриваються окремі позичкові рахунки, які функціонують незалежно від інших їхніх рахунків (поточних чи ощадних). При видачі кредитних карток банки-

емітенти уважно вивчають кредитоспроможність своїх клієнтів і тільки після цього визначають, чи можливо реалізувати кредитну картку конкретному клієнту і якого розміру ліміт кредитної лінії йому встановити.

За кредитними картками їх власники можуть здійснювати платежі за товари та послуги (будь-які чи тільки певного виду), одержувати готівку в банківських установах чи в банкоматах, одержувати певні пільги від банків-емітентів (страхування життя, скидки при бронюванні авіаквитків, оплаті місць у готелях, телефонних розмов тощо), використовувати як засіб самоідентифікації та ін.

Умови надання кредиту та порядок здійснення платежів за кредитними картками визначають банки-емітенти. Вони можуть помітно різнитися залежно від окремих емітентів. Так, за одними з карток наданий платіжний кредит повинен бути погашений протягом місяця, а за іншими здійснені платежі протягом 25 днів взагалі не вважаються кредитом і за ними не стягується процент. Одні емітенти можуть вимагати підтвердження наданого кредиту, інші – ні. За одними картками разові платежі можуть обмежуватися певними сумами, а за другими – ні, а тільки загальним лімітом кредитної лінії, за третіми може допускатися навіть перевищення цього ліміту. Конкурентна боротьба між банками за клієнтуру примушує їх постійно вдосконалювати кредитні картки, робити їх дедалі привабливішими для клієнтів.

Дебетова картка дозволяє клієнту банку отримувати готівку в банкоматах і оплачувати свої покупки тільки в межах суми, наявної на його спеціальному картрахунку (або просто на рахунках у банку-емітенті картки). Таким чином, при оплаті покупки дебетовою картою необхідно зателефонувати до банку або процесингового центру для встановлення того, чи зможе клієнт, а не банк виплатити суму, яку замовили при цьому сума блокується на рахунку клієнта на певний час до надходження до процесингового центру товарного чека – сліпу, після чого остаточно списується. З моменту оплати покупки або послуги через процесинговий центр і до її кінцевого списання або ж “повернення” на рахунок у разі помилки чи виявлення фальсифікації суми, що списується, клієнту “не видно”. Прикладом дебетових карток можуть бути Citrus Maestro, VISA Electron.

Внутрішньобанківські спеціальні картки надають клієнтам банку такі додаткові спеціальні послуги, як одержання відсотків за депозитами через банкомати банку тощо. Як правило, роботою з виданими внутрішньобанківськими картками займається або сам банк, або інші банки – його партнери. Внутріш-

ньобанківські спеціальні картки міжнародними, як правило, не бувають.

Всі картки, що знаходяться в обігу, можна класифікувати за територіальною ознакою, а саме:

– *глобальними або міжнародними*, є платіжні картки, за якими клієнт може оплатити товари або послуги у різних географічних точках світу, в тому числі, використовуючи точки обслуговування, що належать організаціям, не пов'язаним безпосередньо з емітентом ніякими зобов'язаннями. Серед цієї категорії карток, звичайно, виділяються добре відома VISA, що займає близько 50 % ринку і має більше 10 млн. торговців, які приймають картки. Master Cards об'єднує близько 22 000 фінансових інститутів, емітовано близько 370 млн. карток, кількість торговців складає 13 млн. EuroPay International – емітовано 130 млн. карток, кількість торговців – 3 млн., мережа банкоматів – 250 000; регіональні БПК, обіг яких обмежено територією держави або будь-якого великого регіону. Так, виконавчий комітет СНД спільно з дирекцією Міждержавного валютного комітету планують створити об'єднану платіжну систему, поєднавши всі національні процесингові компанії країн-учасниць союзу і розширивши тим самим мережу обслуговування БПК локальних програм до масштабів СНД;

– *локальними ПК* є такі платіжні системи, які обмежені незначною областю точок обслуговування (банкоматів і POS), де клієнт може отримати готівку й оплатити товари або послуги, що належать емітенту чи організаціям, пов'язаним з ним певними зобов'язаннями. Як правило, ці системи і використовуються для організації зарплатних проектів з урахуванням спеціалізації, місця розташування та інших факторів, що стосуються конкретного клієнта.

Нова форма розрахунку зручна у застосуванні всіх суб'єктів господарювання незалежно від форм власності, а також при виплаті стипендій, пенсій, страхових платежів, при оплаті комунальних послуг населення, у торговельних організаціях, у барах, ресторанах та інших грошових розрахунках.

При здійсненні розрахунків клієнти можуть застосовувати систему «клієнт-банк», яка забезпечує:

- ведення необхідної нормативно-довідкової інформації;
- ведення значення рахунку клієнта, що є відображенням рахунку, який ведеться в банку, з максимально можливою точністю. Можливе ведення двох варіантів значень рахунку: з урахуванням тільки фактично проведених документів - фактично, та з урахуванням «коштів у розрахунках» – прогнозованого;

— підготовка початкових платіжних документів (або автономно, або прийом їх із програми автоматизації бухгалтерії підприємства);

— обмін з банком платіжними документами;

— отримання відповідних платіжних документів з банку;

— обмін з банком технологічною інформацією та надання клієнту повної інформації про стан виконання розрахунків за кожним з платіжних документів, що проходить як через систему «клієнт-банк», так і за межами системи (наприклад, проведення документів цього клієнта в паперовій формі через операціоніста банку);

— ведення протоколів роботи, архівів проведених (та відхилених) трансакцій.

На прийнятті до обробки платіжні документи формується й передається клієнту файл-квитанція типу С про рух та оплату документів в банку. Цей файл містить дані кожного платіжного документа та дані про його статус, якщо ж документ був оплачений, то відповідно – дані про вид акцепта, вид платежу. Разом з файлом типу С банк передає клієнту файли типу I та V, які є виписками з особових рахунків клієнта. Виписка I є поточною, а виписка V – підсумковою. У виписці I банк надає клієнту поточні дані щодо списання й зарахування коштів на особовий рахунок та залишок коштів на момент формування виписки. Крім того, поточна виписка включає всі документи, які були передані клієнтом в банк і надійшли на адресу клієнта. Поточна виписка має інформативний характер. Періодичність її формування оговорюється в договорі, який підписує клієнт з банком, і залежить від інформаційних потреб клієнта.

Підсумкова виписка дається щоденно по завершенні банківського дня і містить дані про обіг коштів за день та залишки коштів на рахунках на кінець дня.

Список використаних джерел

1. Лист про розрахунки за пластиковими картками міжнародних платіжних систем: Лист НБУ №13-110/609-2071 від 25.03.97 р.

2. Інструкція про організацію розрахунків з банківськими платіжними картками від 28.03.99 № 135; затв. постановою Правління НБУ // Вісник НБУ. – 1999.

3. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті від 21 січня 2004 р. N 22.

4. Лишиленко О.В.: Бухгалтерський облік: навч. посібник / О.В. Лишиленко. — К.: Вид-во «Центр учбової літератури», 2003. — 624 с.

Науковий керівник: П.Й. Атамас, канд. екон. наук, проф.

М.О. Крамаренко

Днепропетровский университет имени Альфреда Нобеля

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЧРЕЗВЫЧАЙНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Внедрение национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета и нового Плана счетов бухгалтерского учета привело к появлению в учетной практике украинских предприятий таких понятий, как «чрезвычайное событие», «чрезвычайные доходы» и «чрезвычайные расходы».

Чрезвычайное событие в соответствии с ранее существовавшим П(С)БУ 3 «Отчет о финансовых результатах» — событие или операция, которое отличается от обычной деятельности предприятия и не ожидается, что оно будет повторяться периодически или в каждом следующем отчетном периоде.

Таковыми событиями являются стихийные бедствия, техногенные аварии и др. В связи с тем, что в Украине такие события стали довольно частыми явлениями (обледенение линий электропередач в Одесской, Винницкой и других областях, подтопление населенных пунктов на Закарпатье, аварии на шахтах, взрывы и т. п.), возникла необходимость в надлежащей организации учета такого рода непредвиденных расходов. Отсутствие последнего может привести к злоупотреблениям должностными лицами.

Согласно Инструкции о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 30.11.99 г. № 291:

— чрезвычайные расходы, которые учитываются на счете 99 такого же названия, — это прямые потери по результатам чрезвычайных событий (стихийных бедствий, техногенных катастроф и аварий и др.) и расходы на осуществление мероприятий, связанных с предупреждением и ликвидацией таких последствий (возмещение, оплата сторонним организациям, заработная плата

работников, занятых на восстановительных работах, стоимость использованных сырья и материалов и др.).

– чрезвычайные доходы, которые обобщаются на одноименном счете 75, представляют собой суммы возмещения расходов от чрезвычайных событий страховыми компаниями, виновными лицами, бюджетом и т. п.

До перехода на национальные стандарты учета в финансовой отчетности предприятий, в частности в Отчете о финансовых результатах (форма № 2), чрезвычайные расходы и доходы отражались свернуто как невозмещенные убытки от чрезвычайных ситуаций в составе прочих внереализационных доходов и расходов и отдельно как финансовый результат от чрезвычайных ситуаций.

Чрезвычайные расходы и доходы в них имеют название «экстраординарные». Так, согласно параграфу 6 МСБУ 8:

Экстраординарные статьи – это доход или расходы, возникающие в результате событий или операций, которые четко отличаются от обычной деятельности предприятия, а следовательно, не ожидается, что они будут повторяться часто или регулярно.

Это определение положено в основу ранее приведенного определения чрезвычайных событий в НП(С)БУ 1. Примерами событий или операций, в результате которых возникают экстраординарные статьи в соответствии с п. 14 МСБУ 8, для большинства предприятий является:

- экспроприация активов;
- землетрясение, другое стихийное бедствие .

Несколько более широкий перечень экстраординарных (чрезвычайных) событий приводится в «Общепринятых принципах бухгалтерского учета» (GAAP), которые выступают в качестве стандартов бухгалтерского учета в США. Так, в частности, в соответствии с GAAP к таким событиям относятся:

- стихийное бедствие;
- экспроприация;
- введение запрета на деятельность в результате принятия новых нормативно-правовых актов.

Следует отметить, что в соответствии с GAAP событие считается экстраординарным, если оно отвечает одновременно двум критериям: необычному характеру и редкости возникновения.

Национальные стандарты бухгалтерского учета предусматривают деление на элементы лишь расходов операционной деятельности, что является дискуссионным вопросом. Если

рассматривать финансовую и инвестиционную деятельности, чрезвычайные события, то при их осуществлении предприятия также несут определенные элементы затрат.

На сегодняшний день в июле 2013 года такую статью как «чрезвычайная деятельность предприятия» отменили, внося соответствующие изменения и План счетов бухгалтерского учета. Просмотрев украинские и международные стандарты, я сделала выводы, что чрезвычайная деятельность – необходимая статья на предприятии.

Чрезвычайная деятельность – доходы или расходы, возникающие в результате событий или операций, которые можно четко отделить от обычной деятельности предприятия и которые не происходят часто или регулярно.

Чрезвычайные доходы отражаются возмещенные потери от чрезвычайных событий (стихийного бедствия, пожаров, техногенных аварий и т.п.), включая затраты на предотвращение возникновения потерь от стихийного бедствия и а техногенных аварий без суммы страхового возмещения и покрытия потерь от чрезвычайных ситуаций за счет других источников; доходы от других событий и операций, соответствующих определению чрезвычайных при этом под чрезвычайной деятельностью следует понимать деятельность, которая отличается от обычной неожиданностью и невозможностью систематического повторения в каждом следующем отчетном периоде.

В ходе осуществления производственно-хозяйственной деятельности ни одно предприятие не лишено от угрозы получения убытков при этом под убытками следует понимать превышение суммы расходов над суммой дохода, для получения которого были осуществлены эти расходы. Но экономическим положительным итогом производственно-хозяйственной деятельности предприятия является прибыль.

Список використаних джерел

1. НП(с)БУ 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 року.

2. П(С)БУ 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Міністерства фінансів України №87 від 31.03.1999 року.

Науковий керівник: І.С. Тиванюк, ст. викладач.

МОНІТОРИНГ ЗМІН НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ АКТІВ ДЛЯ ПОТРЕБ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Однією з основних принципових відмінностей П(С)БО від МСФЗ є жорстка регламентація дій бухгалтера. В українському бухгалтерському обліку є єдиний план рахунків, який є обов'язковим для застосування всіма суб'єктами господарської діяльності.

П(С)БО традиційно орієнтуються на запити регулюючих органів (податкова служба, держкомстат та інші), в той час як МСФЗ головним чином орієнтовані на користувачів, які мають дійсний чи потенціальний фінансовий інтерес до суб'єкта звітності: акціонерів, інвесторів, контрагентів.

Мінфін наказом від 08.02.2014 р. № 48 вніс зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку [3]. Розглянемо зміни в П(С)БО в табл. 1.

Таблиця 1

Зміни в П(С)БО з 2014 року

Номер та назва П(С)БО	Зміни
П(С)БО 11 «Зобов'язання»	Зазначено, що сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці, з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.
П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»	Це Положення зазнало суттєвих змін. Серед основних: у новій редакції викладено додаток 1 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» та додаток 2 «Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»
П(С)БО 7 «Основні засоби»	Змінено визначення справедливої вартості. Так, «справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату»
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Внесено зміни у додатки 1,2,3, а саме: у додатку 1 у Звіті про власний капітал (форма № 4) та у додатку 2 у Консолідованому звіті про власний капітал (форма № 4-к) слова «Зареєстрований капітал» замінено словами «Зареєстрований (пайовий) капітал»; додаток 3 «Перелік додаткових статей фінансової звітності» доповнено новим рядком 2123 «Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування»

Крім того, норми П(С)БО 25 застосовуються тепер і суб'єктами малого підприємництва - юридичними особами, що відповідають критеріям мікропідприємництва.

Також зазнали змін Примітки до фінансової звітності, П(С)БО 27, 31, а також Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності.

Крім того, наказу Мінфіну внесено зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції до його застосування. Так, у Плані рахунків бухгалтерського обліку (звичайному та спрощеному) змінено назву рахунку 30, і тепер він буде називатися не «Каса», а «Готівка». Окрім цього, коригувань зазнала й Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, де змінено назви та текст деяких інших рахунків і їх кореспонденцію.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 – XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
3. Наказ Міністерства Фінансів «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 48 від 08.02.2014 р.

А.Г. Сагалюк

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Важливим напрямом реформування бухгалтерського обліку в Україні є гармонізація фінансової звітності вітчизняних

підприємств з міжнародними стандартами. Такі заходи частково вже здійснені у межах Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706.

Результатом впровадження цієї Програми стало ухвалення Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(с) БО), нового плану рахунків. Це спричинило прогресивні зміни в навчальних планах і методиках викладання бухгалтерського обліку у вищих навчальних закладах. Водночас реформа бухгалтерського обліку не супроводжувалась адекватними змінами в інших сферах, зокрема в статистиці, оподаткуванні, системі права.

Проте практика свідчить про наявність теоретичних і практичних проблем реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, які зумовлені:

- розбіжностями у підходах до обліку в Україні та в західних країнах;
- суперечливими положеннями міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), покладеними в основу П(С)БО;
- відсутністю комплексності в реформуванні державних інституцій України;
- відмінностями у трактуванні управлінського обліку.

Наявність цих та інших проблем підтверджує актуальність пошуку шляхів їх вирішення та прогнозування напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні.

У зв'язку з цим державою було продовжено реформування системи бухгалтерського обліку та наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 затверджене «Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цим Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Основна ідея змін: форми пропонується переформатувати під загальні вимоги МСФЗ.

Проблеми розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні відображені у працях вітчизняних учених, зокрема М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ю.Я. Литвина, Н.М. Маюги, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, В.М. Пархоменка, О.А. Петрик, О.М. Петрука, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, П.Т. Саблука, С.В. Свірка, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка, В.О. Шевчука.

У багатьох працях, присвячених розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні, основна увага приділялась пра-

вовим та організаційним аспектам його реформування та обґрунтуванню необхідності застосування нової парадигми. Водночас наразі бракує комплексних досліджень, спрямованих на розвиток бухгалтерського обліку, вдосконалення його теорії, методології та практики.

Відсутність комплексного дослідження та оцінки наявної системи бухгалтерського обліку в Україні, а також потреба у створенні оновленої національної системи бухгалтерського обліку, яка б відповідала сучасним і майбутнім вимогам ефективного управління економічними процесами, обумовили напрям дослідження, актуальність теми дисертації, визначили її зміст, мету та завдання, практичну і наукову значимість.

Таким чином, рішення про зміни в бухгалтерському обліку повинні прийматися з урахуванням його ролі в суспільному житті країни з урахуванням поточних і перспективних завдань. Враховуючи історичні, соціальні та економічні особливості розвитку України, доцільним є запровадження державного регулювання і встановлення єдиних методологічних засад обліку. В той же час такі заходи повинні будуватися на оновлених основах – через чітке дотримання всіма суб'єктами господарювання вимог нормативних актів, що формують українську систему бухгалтерського законодавства. Сьогодні необхідна інституційна перебудова системи регулювання бухгалтерського обліку та звітності, де держава буде відігравати провідну роль за активної участі професійних громадських бухгалтерських організацій.

Список використаних джерел

1. Нищенко Л. Порівняльний аналіз і перспективи розвитку міжнародних систем бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8.
2. Павленко А.Ф. Проблеми розвитку бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2001: змін. та доповн. / перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2001. – С. 75–77.

Науковий керівник: І.С. Тиванюк, ст. викладач.

ПРИМЕНЕНИЕ НАЦИОНАЛЬНОГО ПОЛОЖЕНИЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 121 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА» В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

С 1 января 2015 года на территории Украины должно вступить в силу Национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета для государственного сектора, которые предусматривают модернизацию бухгалтерского учета в государственном секторе. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета (далее НП(с)БУ) – это нормативно-правовой акт, утвержденный Министерством финансов Украины, определяющий принципы и методы ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, не противоречащие международным стандартам. В связи с введением в действие НП(с)БУ для государственного сектора Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 “Основные средства” (далее П(с)БУ 7) заменяется на Национальное Положение (стандарт) бухгалтерского учета в государственном секторе 121 “Основные средства” (далее НП(с)БУГС 121). НП(с)БУГС 121 не распространяется на основные средства, содержащиеся для продажи, инвестиционной недвижимости, долгосрочные биологические активы, невозобновляемые природные ресурсы и полезные ископаемые, особенности учета которых определяются другими национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета в государственном секторе.

Рассматривая НП(с)БУ 121 и П(с)БУ 7 можно выделить следующие основные отличия:

1. В НП(с)БУ приводится расширенная терминология. Определяется понятия «Активный рынок», как рынок, которому присущи следующие условия: а) предметы, которые продаются и покупаются на этом рынке, являются однородными; б) в любое время можно найти заинтересованных продавцов и покупателей; в) информация о рыночных ценах является общедоступной; и «Субъекты бухгалтерского учета в государственном секторе» как распорядители бюджетных средств, Государственное казначейство и государственные целевые фонды [1].

2. В классификации основных средств добавился раздел «Незавершенные капитальные инвестиции» включающий в себя «Капитальные инвестиции за не введенными в эксплуатацию основными средствами» и «Капитальные инвес-

тиции за не введенными в эксплуатацию другими необратимыми материальными активами».

3. Малоценными необоротными материальными активами признаны субъекты бухгалтерского учета в государственном секторе стоимостью (без налога на добавленную стоимость), что не превышает 1000 гривен и срок использования которых превышает один год.

4. Переоцененная первоначальная стоимость и сумма износа объекта основных средств определяются умножением соответственно первоначальной стоимости и суммы износа объекта основных средств на индекс переоценки. Индекс переоценки определяется делением справедливой стоимости объекта, который переоценивается, на его остаточную стоимость.

5. Сумма начисленной амортизации субъект бухгалтерского учета в государственном секторе отражает увеличением суммы износа основных средств и расходов. Амортизация основных средств (кроме других необоротных материальных активов) субъекты бухгалтерского учета в государственном секторе насчитывают с применением прямолинейного метода.

6. Амортизация необоротных материальных активов начисляется в первом месяце передачи в использование объекта необоротных активов в размере 50 процентов его первоначальной стоимости и остальные 50 процентов первоначальной стоимости - в месяце их изъятия из активов (списания с баланса).

7. Переоценка таких необоротных материальных активов, находящихся в использовании (эксплуатации), не проводится.

8. Субъекты бухгалтерского учета в государственном секторе музейных фондов в финансовой отчетности приводят такую информацию об активах:

- а) применена база оценки;
- б) первоначальная стоимость.

НП(с)БУГС 121 не противоречит П(с)БУ 7, приводит более широкую методологию формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в финансовой отчетности информации об основных средствах, других необоротных материальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в необоротные материальные активы.

Список використаних джерел

1. Национальное Положение (стандарт) бухгалтерского учета в государственном секторе 121 «Основные средства».
2. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства».

Науковий керівник: І.С. Тиванюк, ст. викладач.

А.М. Сириця
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) - **сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами** тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Тому контроль за збереженням матеріальних ресурсів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення.

Загальне завдання ревізії виробничих запасів полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно залишків і руху виробничих запасів.

Об'єктами ревізії виробничих запасів є: кількісне та якісне приймання запасів від постачальників, а також при внутрішньому переміщенні між цехами, матеріально відповідальними особами, складами та виробництвом. При цьому досліджується повнота оприбуткування запасів за даними бухгалтерського обліку, їх відповідність за кількістю та якістю за даними супровідних приймальних документів і складених матеріально відповідальними особами, а також повнота оприбуткування запасів, які надійшли без супровідних документів, умови зберігання запасів і закріплення матеріальної відповідальності. В межах контролю досліджується, чи відповідає стан складського приміщення вимогам зберігання запасів (наявність вагів та час їх клеймування, полиць, шаф, контейнерів, протипожежного обладнання). Закріплення матеріальної відповідальності перевіряється за даними договорів про матеріальну відповідальність, укладених між адміністрацією підприємства та конкретними працівниками. Перевіряються норми витрат сировини і матеріалів на виробництво та їх дотримання, обґрунтованість затвердження норм та їх застосування в лімітно-забірних картках і відомостях на витрачання матеріалів. Підлягають ревізії придбані малоцінні швидкозношу-

вані предмети (МШП), списання їх вартості при передачі в експлуатацію, наявність контролю за їх використанням. Первинна документація з обліку запасів досліджується щодо достовірності відображених у ній господарських операцій. Досліджується інформація про методи оцінки запасів, а саме балансову (облікову) вартість запасів за окремими класифікаційними групами, балансову (облікову) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації, балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу, суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до п. 28 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

У разі встановлення відхилень результати такого зіставлення необхідно зафіксувати в робочому документі, з'ясувати причини таких відхилень та їх вплив на подальші дії ревізора. Якщо ж відхилень не виявлено, то про це складають довідку довільного зразка.

Основою наряду удосконалення організації обліку виробничими запасами є: узагальнення теоретико-методичних основ обліку, аналізу і контролю виробничих запасів, визначення їх суті та класифікації; удосконалення методико-організаційних основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів, а також їх контролю; проектування системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів; розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами. Необхідно також впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрати матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник / П.Й. Атамас, вид. 2-ге, перероб. і доп. – Київ: Центр учбової літератури, 2010. – 391 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посібник / П.Й. Атамас // вид 2-ге.- К.: ЦУЛ, 2009. – 440 с.
3. Дробязко С.І. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу: навч. посібник / С.І. Дробязко, Т.М. Козир, С.Б. Холд. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 84 с.

4. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69.

5. Лень В.С. Фінансовий облік: навч. посіб. / В.С. Лень. – К.: ВЦ «Академія», 2011. – 608 с.

6. Організація бухгалтерського обліку. Навч. пос./За ред. В.С. Лєня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV.

8. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356

9. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720.

10. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246.

Науковий керівник: Д.Ю. Ляшко, канд. екон. наук, доц.

Ю.Г. Старишко
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Облікова політика підприємства – це сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, вибір методики, яка надає можливість застосовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя підприємства (виходячи із поставлених цілей). Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а в вузькому розумінні – як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку).

На вибір облікової політики підприємства впливають наступні фактори:

- форма власності та організаційно-правова форма;
- галузь або вид діяльності;
- система оподаткування;
- ступінь свободи дій в умовах переходу до ринку;

- стратегія фінансово-господарського розвитку;
- наявність матеріальної бази;
- система інформаційного забезпечення підприємства;
- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості, ініціативності керівників;
- система матеріальної зацікавленості працівників в ефективності роботи підприємства та матеріальної відповідальності за виконання своїх обов'язків;
- обсяг діяльності, середньо облікова чисельність працівників;
- господарська ситуація (стан господарського, податкового та бухгалтерського законодавства, сприятливість інвестиційного клімату, стан розрахункової дисципліни, наявність власних оборотних коштів тощо).

Механізм формування облікової політики на підприємстві можна представити наступними складовими з наступною характеристикою:

- методи бухгалтерського обліку (способи розв'язання конкретних завдань, які постають перед підприємством для ведення бухгалтерського обліку).
- принципи бухгалтерського обліку (вибір основних положень, на основі яких будується облікова політика).
- правила ведення бухгалтерського обліку (конкретизація елементів методу бухгалтерського обліку у вигляді конкретних засобів, прийомів, алгоритмів).
- процедура бухгалтерського обліку (вибір порядку ведення бухгалтерського обліку).
- способи ведення бухгалтерського обліку (вибір способів і прийомів ведення бухгалтерського обліку).

Розглядаючи всі теоретичні можливі варіанти, підприємство при формуванні власної облікової політики встановлює її лише в тому відношенні господарських операцій та подій, котрі мають місце в діяльності підприємства, або плануються застосовуватись у найближчому майбутньому. Передбачити насамперед всі події та намагатись їх формалізувати в рамках облікової політики не потрібно, так як при необхідності облікову політику можливо доповнити.

Важливо пам'ятати, що кожне підприємство встановлює облікову політику самостійно враховуючи структуру, галузь та інші особливості діяльності. Також повинна бути витримана умова – єдина облікова політика на підприємстві. Виходячи з вище зазначеного, що принципи, методи та процедури облікової політики, повинні безапеляційно застосовуватися на всіх філіях, пред-

ставництвах, відділах та інших підрозділах (враховуючи виділені на окремий баланс) незалежно від місця їх знаходження. Єдина облікова політика повинна використовуватись при складанні консолідованої фінансової звітності.

Принцип послідовності вимагає, щоб прийнята облікова політика застосовувалась послідовно з року в рік, а її перегляд допускався лише у випадках прямо передбачених П(с)БУ.

До способів ведення бухгалтерського обліку належать групування та оцінка фактів господарської діяльності, відшкодування вартості майна, що амортизується, організація документообігу, інвентаризація, способи застосування рахунків бухгалтерського обліку, системи реєстрів бухгалтерського обліку, обробки інформації та інші відповідні способи та прийоми. Безпосередню участь при формуванні облікової політики, а також відповідальність за її формування, як правило, беруть на себе керівник та головний бухгалтер. Інженерно-технічна, планово-економічна та інші служби підприємства, відповідальні за планування таких важливих показників, як собівартість виробленої і реалізованої продукції, класифікації витрат, амортизації тощо, розробляють і вносять свої пропозиції з питань формування облікової політики.

З обліковою політикою на підприємстві повинні бути ознайомлені:

- керівник підприємства, який несе відповідальність за її формування;

- головний бухгалтер підприємства, за участю якого можна ґрунтовно та всебічно обґрунтувати зміст облікової політики;

- аудитор, оскільки облікова політика є одним з об'єктів дослідження, з вивченням яких розпочинається процес аудиторської перевірки;

- податковий інспектор, адже від багатьох принципів облікової політики залежить формування того чи іншого об'єкту оподаткування.

У широкому розумінні облікова політика оформлюється системою внутрішньої документації за різними ділянками облікової роботи, її зміст частково розкривається і в установчих документах підприємства, які закладають основи побудови всієї господарської і управлінської системи підприємства. Облікова політика конкретного підприємства затверджується наказом керівника.

До документів, якими оформлюють облікову політику, належать не лише накази і розпорядження керівника підприємства, але й різноманітні внутрішні правила, інструкції, положен-

ня, процедури, рішення власників тощо. Вибір конкретного типу документу залежить від внутрішнього розпорядження підприємства і характеру питання облікової політики.

Зміна облікової політики відбувається у випадках:

- зміна статутних вимог;
- зміна вимог органу, здійснюючого функції державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

- зміна облікової політики забезпечує більш достовірне відображення подій або господарських операцій в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Велике значення для оформлення облікової політики мають проектні матеріали з організації бухгалтерського обліку, серед яких – графіки документообігу, план організації бухгалтерського обліку, робочі проекти автоматизованого ведення обліку, посадові інструкції тощо.

Положення облікової політики фіксуються в наказі керівника підприємства, що передбачає наступні розділи:

1. Організація роботи бухгалтерської служби.
2. Методика бухгалтерського обліку.
3. Організаційно-технічні аспекти організації обліку.

Враховуючи те, що фінансова звітність складається для певного кола користувачів і повинна бути зрозумілою для них, інформація має містити вичерпні відомості про підприємство, які містяться в обліковій політиці підприємства.

Список використаних джерел

1. Білова Н. Справжній бух. облік / Н. Білова, А. Бобро, Д. Винокуров [та ін.]. – Вид. 4-те, перероб. і доп. –Х.: Фактор, 2012. – 33 с.
2. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: Основи теорії та практики: навч. посіб. / А.Г. Загородній, Г.О. Партин. – 3-те вид., перероб. і доп. – К.: Т-во „Знання”, КОО, 2004.
3. Лень В.С. Бухгалтерський облік у галузях економіки: [навч. посібник] / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – К.: Знання-Прес, 2005. – 491 с.
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV.

Науковий керівник: П.Й. Атамас, канд. екон. наук, проф.

І.С. Тиванюк,
ст. викладач
Н.В. Буряк

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВІДРЯДЖЕННЯ ЗА КОРДОН

Позитивною для економічного розвитку є тенденція збільшення кількості іноземних представництв та компаній з іноземним капіталом в Україні. Разом зі збільшенням в Україні іноземних компаній та іноземних інвесторів збільшується кількість зовнішніх взаємовідносин сторін та як результат зростає кількість закордонних відряджень. Це потребує чіткого законодавчого регулювання. Основними нормативно-правовими актами, що регулюють порядок надання, оформлення службових відряджень для комерційних підприємств в Україні є Кодекс законів про працю України та Податковий кодекс України. Але ці документи не є вичерпними для правильного ведення бухгалтерського та податкового обліку цих витрат.

По-перше, в вищезгаданих нормативних документах відсутній порядок обліку таких витрат. Існуюче раніше положення Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон” від 13.03.1998 р. № 59 було змінено постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 “Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів” та тепер може використовуватися лише державними організаціями. Багато спеціалістів та консультантів з бухгалтерського обліку рекомендують підприємствам самостійно розробляти Положення про відрядження на діючому підприємстві, яке буде включати в собі всі правила здійснення та обліку витрат у відповідності з діючим законодавством.

По-друге, існуючий проект Трудового кодексу України дещо ширше регулює питання відряджень ніж чинний Кодекс законів про працю України. Згідно статті 254 Проекту ТК України відрядження - це поїздка працівника за наказом (розпорядженням) роботодавця на певний строк для виконання роботи (доручення), що входить до трудових обов'язків працівника, за межі населеного пункту, де знаходиться його робоче місце. Поїздки

працівників, пов'язані з пересувним характером роботи (стаття 255 проекту Трудового кодексу), не є відрядженнями (поняття поїздок, пов'язаних з пересувним характером роботи, є нововведенням). Загальний строк відряджень працівника протягом року не може перевищувати 60 днів (як і в нині діючому кодексі), якщо інше не передбачено трудовим договором. Забороняється направляти у відрядження неповнолітніх працівників, вагітних жінок. Працівники із сімейними обов'язками (стаття 284 проекту Трудового Кодексу), які мають дітей віком до п'ятнадцяти років, дитину-інваліда, здійснюють догляд за хворим членом сім'ї відповідно до медичного висновку, можуть направлятися у відрядження тільки за їх письмовою згодою. Такі зміни допоможуть уникнути деякі питання з точки зору законодавчого регулювання таких відносин підприємства та робітників.

По-третє, одним із проблемним питань під час відображення витрат на відрядження у складі податкових витрат у відповідності із Податковим кодексом є зв'язок такого відрядження з основною діяльністю підприємства. П. 140.1.7. п. 140.1. ст. 140 розділу 3 ПК не дає вичерпного переліку таких документів. Але листом від 18.10.2013 № 5277/Г/99-99-17-03-03-14 Міндоходів повідомило, що документами, які підтверджують зв'язок відрядження з основною діяльністю підприємства можуть бути:

- запрошення сторони, яка приймає та діяльність якої співпадає з діяльністю підприємства, яке направило працівника у відрядження;
- укладений договір або контракт;
- інші документи, які встановлюють або підтверджують бажання встановити цивільно-правові відносини;
- документи, які підтверджують участь відрядженого працівника у переговах, конференціях, інших заходах, які проводять за тематикою, що співпадає з діяльністю підприємства.

Отже, підприємству треба подбати про те, щоб зазначені документи були складені під час оформлення таких витрат.

Окрім того, для відряджень за кордон існують деякі особливості в законодавстві:

- аванс на відрядження за кордон видається в національній валюті держави, до якої відряджається працівник, або у вільно конвертованій валюті;
- компенсація працівникові витрачених коштів після повернення з відрядження виплачується в гривнях. При цьому розрахунок компенсаційних сум провадиться виходячи з курсу НБУ до інвалюти, встановленого на день погашення заборгованості;

— готівкова інвалюта для виплати авансу може бути отримана тільки з поточного рахунка підприємства в інвалюті;

— в закордонному відрядженні працівник має право витратити кошти виключно для оплати командировочних витрат і ніякі операції з придбання товарно-матеріальних цінностей для підприємства він проводити не може. Пов'язано це з тим, що такі операції належать до торгових (працівник здійснює оплату за придбані товари, послуги від імені підприємства).

Всі ці обмеження встановлені в різних законодавчих актах, тому бухгалтеру легко помилитися при обліку витрат на відрядження за кордон. Тому, на мою думку це повинно бути сформовано в одному законодавчому акті (наприклад Інструкція або Методичні рекомендації), який би стосувався порядку відображення відряджень за кордон із урахуванням всіх обмежуючих норм законодавства. Але, у зв'язку з відсутністю таких нормативних документів підприємству потрібно самостійно подбати про це та відобразити всі ці норми у внутрішньому положенні про відрядження.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI.
2. Декрет КМУ «ПРО систему валютного регулювання і валютного контролю» від 19.02.93 р. за № 15-93.
3. Правила використання готівкової іноземної валюти на території України, затверджені постановою Правління НБУ від 30.05.07 р. № 200.

Науковий керівник: І.С. Тиванюк, ст. викладач.

**І.С. Тиванюк,
ст. викладач**

Є.Є. Симоненко

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ПОДАТКОВА КУЛЬТУРА В УКРАЇНІ

Поняття «податок» сягає своїм корінням в глиб століть та має економічний, й філософський зміст. Це елемент суспільного буття. Перші згадки про податок були у філософських трактатах античних мислителів. Взагалі багато філософів приділяло увагу цьому питанню: Аристотель «Держава» (за визначенням Платона), Нікколо Макиавелі (1469-1527) - «Державець» і «Мірку-

вання», Томас Мор (1478-1535) «Утопія», Джон Локк (1632-1704) «Трактат про правління», Адама Сміта (1723-1790) «Дослідження про природу і причини багатства народів», Давид Рікардо (1772-1823) 1817 р. «Принципи політичної економії та оподаткування», ну і звичайно К. Маркс і Ф. Енгельс.

Сучасне податкове законодавство трактує поняття «податок», «мити», «збір», інші платежі виключно як засіб, що забезпечує дохід бюджету. Дослідження всіх наукових визначень поняття «податок» (у тому числі і різних державах) призводить до висновку про те, що в них розкривається специфіка податкової політики на різних історичних етапах її проведення. Цього явно недостатньо для того, щоб зрозуміти економічну природу податку, проникнути в саму суть цього явища.

Аналіз сутності податку передбачає дослідження його подвійності. Податок - це філософська та економічна категорія і водночас конкретна форма правових взаємовідносин, що закріплюються в законодавчому порядку при наповненні доходами казни держави (бюджету). Податок – це суспільне необхідне явище, вдосконалювання якого є найважливіша економічна категорія.

З розвитком та впровадженням у суспільстві податків виникло поняття «податкове мислення», яке базується на характерних рисах національної психології та особливостей національного психологічного складу. Це в свою чергу було сформовано в «податкову культуру» суспільства, яка складається із сукупності податкових знань, власних оцінок та уміння користуватися законодавчим правом.

Вони невід’ємно пов’язані з повагою до платника як особи, його прав та свобод, честі та гідності, є надбанням та цінністю громадянського суспільства, завданням якого є створення такого податкового, морально-правового клімату в суспільстві, який гарантував би реальну свободу поведінки в поєднанні з відповідальністю перед суспільством, забезпечував права, соціальну захищеність, повагу гідності.

Оподаткування в Україні розвивалось послідовними етапами. Можна цей період розподілити на два періоди: до незалежності та після отримання незалежності як правова самостійна держава із власним законодавством. Підсумовуючи аналіз становлення і розвитку податкової системи в Україні, слід зазначити, що цей процес був досить складним, суперечливим і багато в чому спонтанним. Проблеми ж у сфері оподаткування були пов’язані з труднощами перехідного періоду, що мали (і мають) об’єктивний характер. Водночас вони посилювалися суб’єктивними і досить часто непрофесійними діями влади. Не

завжди ці проблеми вирішувалися своєчасно і правильно, але послідовність розвитку податкової системи України і ринкової спрямованості перетворень очевидні.

На сьогодні згідно з Податковим кодексом в Україні діють 22 податки та збори, з них 17 загальнодержавних та 5 місцевих, але дослідження Світового банку і аудиторської компанії «PriceWaterHouseCoopers» показують, що податкова система України залишається однією з найгірших у світі вже як мінімум протягом останніх шести років (з 2007 по 2012 роки).

Через недосконалість податкової системи та значний податковий прес у суспільства формується бажання податкового шахрайства як один із складових податкової культури України. Експерти Міжнародної фінансової корпорації у своєму дослідженні «The Costs of Tax Compliance in Ukraine» відмічають, що на адміністрування податків український бізнес щорічно витрачає більше 4 млрд. гривень. Дисбаланси податкової системи України створюють нерівномірні податкові навантаження та, як результат, призводять до збільшення тіньового сектору економіки, ухиленню від оподаткування, зменшенню податкових надходжень. Особливо гостро дисбаланси податкової системи почали проявлятися з початком фінансово-економічної кризи. У зв'язку з цим важко говорити про позитивний розвиток податкової культури в Україні. З одного боку, законотворці приймають нові законодавчі акти бажаючи врегулювати та навести лад в економіці та житті держави. З іншого боку через непрозорість та фіскальність оподаткування суспільство шукає шляхи нехтувати та не виконувати ці правила оподаткування. Через це на даний час в Україні формується податкове мислення суспільства, яке вважає що оподаткування це є зло для людини, яке направлене на погіршення умов життя та існування.

У зв'язку з цим важко говорити про позитивний розвиток податкової культури в Україні. З одного боку, законотворці приймають нові законодавчі акти бажаючи врегулювати та навести лад в економіці та житті держави. З іншого боку через непрозорість та фіскальність оподаткування суспільство шукає шляхи нехтувати та не виконувати ці правила оподаткування. Через це на даний час в Україні формується податкове мислення суспільства, яке вважає що оподаткування це є зло для людини, яке направлене на погіршення умов життя та існування.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на 10 грудня 2010 року. – К.: Алеута; Центр учбової літератури, 2011. – 488 с.

2. Філософія. Культура. Життя Збірник наукових праць номер 48 за 2012 VI. ФІЛОСОФІЯ ЕКОНОМІКИ / В.Й. Куценко / До питання про сутність православної економіки – 246 с.

3. В. Фадєєв. Соціокультурні тренди та українські перспективи – К.: Вид. Стилос, 2009. – 194с.

Науковий керівник: І.С. Тиванюк, ст. викладач.

К.В. Федюкін

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

Перш ніж зайнятися виробництвом продукції, кожне підприємство хоче дізнатися, які затрати для цього необхідні, за якою ціною можна буде продати продукцію і при цьому отримати прибуток, які податки доведеться платити. Собівартість продукції складає основу ціни, за якою вона продається. Тому від правильності складання планової калькуляції собівартості продукції залежить економічне благополуччя підприємства. Надалі корисну інформацію дає порівняння показників планової калькуляції із фактичною (як у кількісному, так і грошовому вираженні). Таке порівняння дозволяє:

- виявити внутрішні резерви;
- здійснити більш чітке прогнозоване калькулювання у наступних періодах;
- визначити неприбуткові види продукції і вжити відповідних заходів: або зменшити затрати на їх виробництво, або коригувати ціни тощо.

Виробнича собівартість продукції, як зрозуміло вже з назви, залежить від затрат на її виробництво. Тому спочатку треба розрахувати вартість запасів, необхідних для виробництва кожного виду продукції і для даного виробництва в цілому.

Міжнародні стандарти і стандарти з обліку запасів України, Росії та Молдови подібні за структурою та змістом, адже розроблені на основі МСБО 2 „Запаси” [1]. Але деякі відмінності між ними все ж таки існують. Так, назви стандартів відрізняються. Вважаємо, що використання терміну „запаси” викликає деякі протиріччя, пов’язані з тлумаченням його у довідковій літературі, де „запас” – це резерв матеріальних ресурсів, що не використовуються в поточній діяльності підприємства та призна-

чені для забезпечення безперервності процесу виробництва. Це робить неможливим застосування такого терміну для визначення оборотних засобів. Термін „товарно-виробничі запаси” більше відповідає характерним властивостям матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка в процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі, готової продукції чи товарів, що знаходяться на складі. Тому назву П(С)БО 9 та за текстом його термін “запаси” пропонується замінити на „товарно-виробничі запаси” [2].

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. Щодо першої вимоги, то як бухгалтеру підприємства визначити, чи принесуть у майбутньому товарно-виробничі запаси додатковий дохід, а також чи буде отриманий дохід додатковим? На ці питання вищезазначений стандарт відповіді не дає. Щодо другої вимоги, то у визначенні активів, наведеному у Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” не передбачена їх достовірно визначена оцінка [3]. Це суперечить вимозі визнання запасів активами у П(С)БО 9. У стандартах Росії та Молдови не передбачено подібного визнання. Виходячи з проведеного дослідження, вважаємо за доцільне п. 5 П(С)БО 9 переглянути.

Водночас слід зазначити, що відповідно до затвердженого в Росії ПБО 5/01 „Облік матеріально-виробничих запасів” передбачено, що до собівартості запасів включаються витрати з утримання заготівельно-складського апарату підприємства [4]. На підприємствах України такі витрати відносяться до загально-виробничих витрат підрозділу, що збільшує собівартість виготовленої продукції і, таким чином, негативно впливає на фінансові результати господарювання підрозділу та підприємства в цілому.

Отже, на нашу думку, доцільно було б витрати на утримання заготівельно-складського апарату підприємства відносити на собівартість запасів, які зберігаються на складі.

Список використаних джерел

1. Запаси [Електронний ресурс]: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 Міністерства фінансів України у редакції від 01.01.2012 р. № 929_021. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua /laws/show/929_021

2. Запаси [Електронний ресурс]: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

4. Учет материально-производственных запасов [Електронний ресурс] : Положение бухгалтерского учета 5/01 приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н. — Режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru/modules/help/bu/index.php?id=7>

Науковий керівник: В.М. Шевченко, канд. наук з держ. упр., доц.

В.М. Шевченко,
канд. наук з держ. упр., доц.
Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ: ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ

Головною передумовою адаптації сучасних підприємств до викликів ринку є обґрунтована політика капіталізації активів і переоцінка їх вартості. Відмінності, які визначають методичні підходи до ідентифікації активів, можна звести до таких як: різне призначення активів (операційне та інвестиційне), різні варіанти оцінки активів (історична, ринкова, економічна). В умовах економічних реформ завдання зводиться до визначення реальної вартості активів, у тому числі й інвестиційної нерухомості, які в майбутньому має забезпечувати підприємству грошові потоки.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 32 „Інвестиційна нерухомість”. Одиницями обліку інвестиційної нерухомості є власні або орендовані на умовах фінансової оренди **земельні ділянки, будівлі, споруди**, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності [1]. Проте поєднання інвестиційною нерухомістю рис основних засобів та інвестицій обумовлює особливості оцін-

ки даного об'єкта бухгалтерського обліку. З одного боку, вони також визнаються активами, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому від їх використання економічні вигоди у вигляді орендних платежів та/або збільшення власного капіталу. Але в той же час такі об'єкти генерують грошові потоки в значній мірі незалежно від інших активів підприємства. Тож об'єкти інвестиційної нерухомості, які використовуються для різних цілей господарської діяльності, як-то операційна оренда або власні потреби, підлягають відокремленому обліку.

Тож інвестиційну нерухомість можна розуміти як сукупність прав суб'єкта підприємництва щодо інвестиційних товарів, що використовуються ним у процесі виробництва для виробництва товарів або послуг, що користуються попитом на ринку. Основним критерієм тут стає можливість потенційного споживача інвестиційних товарів використовувати їх для досягнення своїх цілей, яка визначається наявними у нього набором прав щодо володіння, користування і розпорядження цими інвестиційними товарами і ступенем придатності характеристик цих товарів для цілей споживача.

Відсутність власних і дорожнеча кредитних коштів поставили вітчизняні підприємства та організації в надзвичайно важкі умови. При нагальній необхідності в структурній перебудові, розвитку виробничого апарату і оновленні продукції вони практично повністю позбавлені інвестиційних ресурсів для здійснення цих перетворень. Так найбільш значущим інвестиційним ресурсом у більшості підприємств стають наявні у них права по відношенню до використовуваних ними об'єктам нерухомості. Необхідність оптимізації складу необоротних активів більшості господарюючих суб'єктів на основі залучення зовнішніх інвестицій ставить проблему адекватної оцінки наявних у підприємств інвестиційних ресурсів. Водночас діючі нормативні акти з визначення вартості об'єктів нерухомості показують, що поряд зі значними труднощами їх практичного застосування в умовах перехідної економіки, і насамперед проблематичністю збору достовірної інформації для проведення оцінки, — всі вони призначені для визначення їх ринкової вартості і, відповідно, не враховують специфіку розрахунку їх *інвестиційної вартості*. Проте саме цей вид вартості відображає взаємозв'язок конкретного інвестора і конкретної інвестиції і є реальною ціною, яку може заплатити інвестор за оцінювану власність, враховуючи очікувану доходність, зручності або корисність її використання в здійснюваному інвестиційному проекті.

Таким чином, для розрахунку інвестиційної вартості об'єктів нерухомості варто поєднувати як витратний підхід (в частині визначення витрат на можливу добудову, перебудову, реконструкцію або ремонт об'єкта оцінки для його приведення у відповідність потребам інвестора), так й дохідний підхід (в частині визначення поточної вартості майбутньої вигоди від використання оцінюваного об'єкта інвестором). Таке поєднання підходів зможе дозволить повною мірою врахувати всі фактори, що впливають на розмір вартості об'єктів інвестиційної нерухомості.

Список використаних джерел

1. Інвестиційна нерухомість [Електронний ресурс] / Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 Міністерства фінансів України від 2 липня 2007 р. № 779. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

Л.В. Яловега,
асистент
М.С. Мураш,
асистент

Полтавська державна аграрна академія

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Споконвічно амортизація пов'язана із процесами матеріального виробництва і обміну. Якісний аналіз категорії «амортизація» є передумовою обґрунтованого облікового відображення кількісних її параметрів. Пізнання сутності амортизації, якісних ознак і кількісних її параметрів через облікове відображення складає підґрунтя формування сучасної амортизаційної та облікової політики держави і підприємства, а також створює передумови результативного практичного використання в управлінні інвестиціями. Відтак, амортизація – це систематичний розподіл вартості, що амортизується, незворотних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Разом з тим, категорія «амортизація» передбачає, перш за все, здійснення процесів матеріального виробництва й обігу, в яких беруть участь засоби праці (капіталізована в основних засобах вартість), предмети праці (оборотні активи) і жива праця, яка використовує в цих процесах властивості всіх матеріальних і нематері-

альних активів. Таке розуміння категорії «амортизація» є основою для обґрунтованого формування амортизаційної політики, розробки та використання нової амортизаційної системи в Україні.

Введений в дію Податковий кодекс частково усунув розбіжності у фінансовому та податковому обліку амортизації. По-перше, Податковий кодекс вдосконалив класифікацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Відтепер необоротні активи поділяються на 16 груп, а не на 4 як було у Законі України № 334/94. Як бачимо, зафіксована у кодексі податкова класифікація основних засобів повністю відповідає бухгалтерській і побудована згідно з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку. По-друге, сьогодні в податковому обліку амортизація нараховується на кожний об'єкт основних засобів помісячно, що також не суперечить П(С)БО 7 «Основні засоби», а підприємство має право самостійно обирати метод нарахування амортизації, що підтверджує п. 145.1.9, а саме: «Нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності, та може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання» [2]. Нарахування амортизації відбувається на протязі строку корисного використання. Однак, Податковий Кодекс обмежив права підприємств у відношенні встановлення строків, розробив мінімальні строки корисного використання:

- встановити строки корисного використання в фінансовому обліку меншим, ніж у податковому;
- встановити строк корисного використання в фінансовому обліку таким же як і в податковому;
- встановити строк корисного використання в фінансовому обліку більшим, ніж у податковому.

Крім того, Податковий кодекс України передбачає використання таких методів нарахування амортизації: прямолінійного; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивного; виробничого. Методика нарахування амортизації за вище наведеними методами відповідає П(С)БО «Основні засоби» [3]. Однак, Податковий Кодекс вводить деякі обмеження у використанні методів щодо основних засобів, зокрема для 1 і 13 групи амортизація не нараховується; для груп 2, 3, 6, 7, 8, 16 застосовувати прямолінійний, зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий методи; для груп 4, 5 - метод прискореного зменшення залишкової вартості і т. д.

По-третє, у податковому обліку з'явилися такі поняття як «вартість, яка амортизується» та «залишкова вартість», що мак-

симально наблизило методику податкового обліку до фінансового. Проте, основним недоліком є використання понять, сутність яких не розкриває Податковий Кодекс. Насамперед, це – «ліквідаційна вартість». Застосування цього оціночного показника закріплено і в пункті 145.1.4 статті 145 податкового Кодексу, згідно до якої амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості. Відсутність визначення ліквідаційної вартості посилюється відсутністю будь-яких рекомендацій щодо розрахунку її величини.

Ліквідаційна вартість – це не єдине поняття, визначення яких відсутнє у Податковому Кодексі. Сутність понять «первісна вартість» і «переоцінена вартість» також відсутні. Підприємства повинні використовувати визначення первісної вартості, яке наведено у П(С)БО 7 «Основні засоби» (пп. 14.1.84 ст. 14 ПКУ), але це не можливо, оскільки у цьому визначенні є посилання на справедливу вартість, яка у податковому кодексі не застосовується. До того ж, у стандарті використовується поняття «необоротні активи», а в податковому обліку існує поняття «матеріальні активи», які за значенням зовсім різні. Разом з тим, поряд із рядом розбіжностей між фінансовим та податковим обліком в контексті нарахування амортизації у бухгалтера немає необхідності ведення подвійного обліку нарахування амортизації, що, в свою чергу, зменшує розбіжності між розміром прибутку або збитку підприємства за звітний період.

Отже, запровадження Податкового кодексу зробило суттєвий крок до зближення податкового і фінансового обліку і частково усунуло розбіжності в питаннях обліку амортизації основних засобів. Це дало можливість полегшити роботу бухгалтерської служби підприємств і відображати у звітності більш реальну інформацію про суми нарахованої амортизації за звітний період. Пріоритет податкового обліку на підприємствах в даний час очевидний, що істотно ускладнює облікову роботу бухгалтерів. Вирішити дану проблему намагалась шляхом податкової реформи, в основі якої лежить ідея гармонізації податкового і фінансового обліку. Однак, проведена гармонізація здійснена лише частково.

Аналізуючи понятійний апарат Податкового Кодексу України, можна зробити висновок, що для правильного і однозначного розуміння положень кодексу необхідно: усунути сутнісні розходження у визначенні понять податкового і фінансового обліку; ввести у Податковий Кодекс визначення понять, без яких ускладнюється ведення податкового обліку, а саме визначення операційного циклу, ліквідаційної вартості, первісної та пере-

оціненої вартості, необоротних матеріальні активів, інших необоротних матеріальних активів, строку корисного використання (або строку податкової амортизації), кваліфікаційних активів тощо.

Список використаних джерел

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ № 92 від 27 квіт. 2000 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

СЕКЦІЯ 2

МЕТОДОЛОГІЯ ТА АКТУАЛІЗАЦІЯ РОЗВИТКУ АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

**П.Й. Агамас,
канд. екон. наук, проф.
О.П. Агамас,
ст. викладач**

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Економічний аналіз – важлива функція управління: не можливим є прийняття раціональних управлінських рішень без їх аналітичного обґрунтування. Але якість економічного аналізу діяльності підприємства, окремих господарських процесів та їх результатів багато в чому залежить від своєчасності отримання, повноти і об'єктивності вихідної інформації, її правильної інтерпретації та кваліфікованої аналітичної обробки.

У процесі аналізу господарської діяльності використовують різні планові (проектні, нормативні) документи, договори і завдання, фінансову і управлінську звітність, реєстри виробничого та бухгалтерського обліку, первинні документи, довідкові матеріали, результати попередніх перевірок (обстежень, ревізій), матеріали спеціально організованого спостереження (контрольні заміри, хронометраж тощо) або опитування працівників (анкетування), власні спостереження аналітика. В залежності від завдань і мети аналізу в аналітичній роботі можуть використовуватися усі названі джерела інформації або лише деякі з них (за необхідності). Але у всіх випадках необхідно забезпечити максимально можливу (у межах розумного) інформаційну базу для проведення економічного аналізу.

На необхідність повноти та об'єктивності вихідної інформації для економічного аналізу неодноразово вказував у своїх роботах В. І. Ленін. Можна по-різному відноситися до його політичної діяльності, але у своїх економічних працях він теоретично обґрунтував багато методологічних питань проведення економічних досліджень, які не втратили свого значення і у наш час.

Так, він вимагав залучати для вивчення якого-небудь явища не окремі одиничні факти, приклади, а всю повноту даних, враховуючи їх логічний та історичний взаємозв'язок, взаємну обумовленість. Він указував, що приклади непридатні тому, що у галузі таких складних, різносторонніх, переплетених і супротивних тенденцій, які спостерігаються у галузі економіки сучасного виробництва, можна завжди знайти приклади для підтвердження зовсім протилежних поглядів. Тут необхідно в першу чергу відображення процесу в цілому, врахування всіх тенденцій і визначення їх рівнодіючої або їх суми, їх результату [1, с. 195 - 196]. А у своїй іншій роботі він говорить, що підібрати приклади взагалі – не становить ніяких труднощів, але і значення це не має ніякого, або часто негативне, бо вся справа у конкретній історичній обстановці окремих випадків. Факти, якщо брати їх у їх цілому, у їх зв'язку, не тільки «вперта», але й безумовно доказова річ. Фактики, якщо вони беруться поза цілим, поза зв'язками, якщо вони уривчасті і довільні, є лише іграшкою або дечим ще гіршим [2, с. 350]. Не менш цікавими з цього приводу є зауваження й у економічних працях К. Маркса та Ф. Енгельса.

Виходячи з такої точки зору, всі джерела інформації, відібрані для проведення економічного аналізу, повинні бути перевірені на їх повноту, якість та об'єктивність. І лише цілком достовірні дані доцільно використовувати для аналітичної обробки та прийняття управлінських рішень. Економічна наука розробила цілу систему методологічних принципів використання і аналізу вихідної економічної інформації. Застосовуючи у своїх дослідженнях дані офіційної звітності (у тому числі й статистичні), необхідно спиратися на такі принципи: 1) науково обґрунтований вибір об'єкта дослідження з точки зору його типовості (репрезентативності) та забезпеченості достатньо повною інформаційною характеристикою; 2) використання для характеристики кожного явища або процесу не поодиноких показників, а їх системи; 3) обов'язкове посилення на джерела використаних даних; 4) прискіпливе ознайомлення з методологією їх збирання (отримання) і обробки; 5) гласність, популяризація, оприлюднення як вихідної інформації, так і методики та наслідків її обробки і результатів дослідження; 6) беззаперечна правильність і точність аналітичних розрахунків, їх методологічна обґрунтованість.

Найважливішими і найбільш вживаними в економічному аналізі для обробки вихідної інформації є прийоми порівняння (співставлення) показників, вивчення структури складних явищ та виявлення тенденцій динамічних рядів, розрахунку і аналізу середніх та відносних величин, побудови різного роду аналітич-

них балансів, таблиць та графіків, визначення кількісного впливу окремих факторів на результатний показник методами елімінування (факторний аналіз), застосування обчислювальної техніки та математичних методів у економічних розрахунках тощо.

Найбільш поширеним прийомом економічного аналізу, який широко використовується у будь-якому економічному дослідженні, є прийом порівняння (співставлення) даних. В економічному аналізі застосовують порівняння показників у часі (динамічні) та у просторі (територіальні). У методологічному відношенні прийом порівняння досить простий, але саме ця «простота» часто і є причиною неправильних висновків за результатами аналізу: у процесі аналізу необхідно обов'язково дотримуватися одного досить важливого правила дійсно наукового порівняння – порівнювати можна лише співставні величини, тобто такі, що є однорідними за економічною суттю і структурою, розраховані за єдиною методикою, характеризують однакові проміжки часу, відносяться до однакової території або сукупності і т. ін. Для приведення даних до порівняльного вигляду застосовують такі прийоми: 1) виокремлення з усієї маси фактів (даних) однорідної і співставної сукупності; 2) заміна абсолютних величин середніми та/або відносними; 3) спеціальне групування і перегрупування даних, приведення їх до однорідної структури сукупності; 4) перерахунок даних, отриманих у різний час, за різною методикою або територією; 5) переоцінка за єдиними вимірниками та цінами тощо. Отже, у кожному конкретному випадку необхідно досить ретельно вивчати вихідні дані, що використовуються в аналізі, як з точки зору їх змісту, так і з точки зору методики їх збирання та попередньої обробки.

Другим, досить поширеним в економічних дослідженнях прийомом, є розрахунок та аналіз середніх величин. Розраховані на одиницю сукупності, середні величини мають властивість бути співставними з відповідними характеристиками кожної одиниці цієї сукупності та аналогічними показниками других сукупностей. При розрахунку та аналізі середніх величин необхідно враховувати таке: 1) науково розрахована середня у кожному випадку є конкретним показником реальної сукупності, що створює можливість абстрагуватися від індивідуальних (випадкових) відмінностей окремих одиниць цієї сукупності та навести її узагальнену характеристику, у якій проявляється певна закономірність розвитку досліджуваного явища; 2) середня дає об'єктивну узагальнену характеристику лише однорідної сукупності, тоді як середня, розрахована для неоднорідної сукупності, не має економічної суті, є огульною, фіктивною; 3) базу для

розрахунку середньої необхідно обирати так, щоб отриманий показник середньої мав реальне економічне значення, а не був абстрактною математичною величиною без конкретного вимірника; 4) для аналізу любого економічного явища необхідно застосовувати не одну, а декілька середніх величин у їх взаємозв'язку, тобто використовувати систему середніх величин, розрахованих за різними ознаками однієї сукупності.

Досить широко у економічних дослідженнях минулого століття застосовувалися аналітичні групування. Порівняння, розрахунок середніх і відносних величин, аналіз динамічних рядів та інші прийоми економічних досліджень повинні базуватися на попередньому групуванні вихідних даних, на виділенні однорідних груп досліджуваної сукупності. На жаль, у сучасних економічних дослідженнях аналітичні групування використовуються дуже рідко, що нівелює їх доказовість, наукову і практичну цінність. Відсутність групувань або неправильна, науково не обґрунтована їх будова – один з основних недоліків сучасної економічної науки.

Важливими прийомами економічного аналізу, які досить часто використовуються у сучасних наукових дослідженнях, є прийоми елімінування. Вони дають можливість визначити кількісний вплив окремих факторів на величину відхилення досліджуваних показників. При використанні таких прийомів аналізу відбувається умовне виключення впливу на результатний показник усіх факторів, введених у рівняння функціональної залежності, крім досліджуваного, і на цій підставі визначається відхилення результатного показника за рахунок впливу досліджуваного фактора. Це, в першу чергу, прийоми факторного аналізу: ланцюгові підстановки та прийоми обчислення різниць. При використанні цих прийомів завжди треба враховувати економічну суть отриманих проміжних та кінцевих результатів, їх економічну інтерпретацію, практичну доцільність.

Окремо необхідно вказати на доцільність широкого використання в економічних дослідженнях економіко-математичних методів та сучасної обчислювальної техніки. Але і при таких розрахунках необхідно виходити з оцінки економічної суті та практичної доцільності отриманих результатів, уникаючи застосування абстрактних показників.

Такі основні вимоги до методологічного забезпечення економічного аналізу діяльності любого господарюючого суб'єкта.

Список використаних джерел

1. Ленин В.И. Полн. собр. соч. / В.И. Ленин; изд 5-е, т. 27.
2. Ленин В.И. Полн. собр. соч. / В.И. Ленин; изд 5-е, т. 30.

СЕКЦІЯ 3

АНАЛІТИЧНІ СИСТЕМИ

В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

А.А. Таран
Кременчуцький національний університет
імені Михайла Остроградського

ХАРАКТЕРНІ ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА УКРАЇНИ

З розвитком ринкових відносин в аграрному секторі економіки відбуваються якісні зміни в системі економічних відносин, а саме: змінюються форми власності, розвиваються інноваційні процеси, ведеться активна робота переведення національних систем бухгалтерського обліку та звітності на міжнародні стандарти, які містять рекомендації з узагальнення інформації про економіко-управлінські процеси. Нині вітчизняні сільськогосподарські підприємства функціонують в умовах жорсткої конкуренції, внаслідок чого виникає гостра необхідність в організації діючої системи управлінського обліку, а проблема його впровадження у облікову практику здобуває першорядного значення.

Безліч вітчизняних науковців присвятили свої дослідження питанням розвитку та розглянули управлінський облік як інструмент управління підприємствами, а саме: І. Белоусова [1, с. 34], Л. Гнилицька [2, с. 24], М.С. Пушкар [3, с. 116], Н.Г. Чумаченко [4, с. 12] та інші.

Метою дослідження є обґрунтування впливу організаційно-правових форм на організацію та впровадження управлінського обліку на підприємствах сільського господарства.

Сучасна ринкова ситуація ставить перед підприємствами безліч серйозних проблем і, як наслідок, це необхідність впровадження якісно нової та вдосконалення існуючої форми управління суб'єктами господарювання. Саме тому для забезпечення життєдіяльності аграрних підприємств в умовах нестабільного зовнішнього і внутрішнього середовищ постає гостра необхідність в перетворенні системи бухгалтерського управлінського обліку та звітності на якісно новий ресурс надання інформації (фактичної, планової і прогнозної) для прийняття обґрунтованих рішень, а також пошуку інструменту управління з метою по-

дальшого підвищення ефективності економічної діяльності підприємств.

Внаслідок створення в сільському господарстві нових організаційно-правових форм господарювання та докорінної зміни економічних відносин на селі, з'явилась необхідність швидкого реагування для забезпечення ефективної діяльності суб'єктів господарювання, на основі використання економічної інформації, одержання якої забезпечує управлінський облік. Саме тому особливої актуальності та складності сьогодні набуває проблема орієнтації обліку на управління, адже забезпечення успіху підприємств та його збереження на довготривалій період можливе за умов цілеспрямованого розвитку та зосередженості на стратегічних пріоритетах і конкурентних перевагах цієї організації. В сучасних умовах однією з конкурентних переваг бізнесу, яка потенційно може впливати на ефективність діяльності підприємства, є використання в процесі управління дієвої системи управлінського обліку.

Багатогалузевий характер сільського господарства зумовлює таку побудову обліку, за якої витрати повинні обліковуватись за галузями виробництва, а всередині них за групами і видами культур, і тварин, допоміжними та іншими видами виробництва. Також, як свідчить практика, на організацію управлінського обліку впливають й інші фактори такі як: відсутність кваліфікованих кадрів на всіх рівнях управління; невідповідність міжнародним стандартам якості; відсутність каналів збуту готової продукції; розмірів та особливостей структурної й виробничої побудови підприємства, тобто чи це агрохолдинг чи фермерське господарство. Для обґрунтування впливу організаційно-правових форм на стан системи управлінського обліку та подальшого розвитку необхідно порівняти основні чинники агрохолдингу й малого селянського (фермерського) господарства (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика впровадження управлінського обліку в агрохолдинг та сільськогосподарському підприємстві

№ з/п	Фактори	Селянське (фермерське) господарство	Агрохолдинг
1.	Структура підприємства	Проста (може мати декілька структурних та виробничих підрозділів, але немає дочірніх підприємств)	Складна (утворений з групи взаємопов'язаних підприємств одна з яких є управляючою)
2.	Види діяльності	В основному займаються двома видами діяльності, а саме виробництвом та торгівлею.	Наявність декількох видів діяльності (виробництво, торгівля, надання послуг, будівництво, посередництво)

№ з/п	Фактори	Селянське (фермерське) господарство	Агрохолдинг
3.	Завдання управлінського обліку	Процес в рамках організації, який забезпечує управлінський апарат організації інформацією, використовуюваною для планування, власне управління і контролю за діяльністю організації.	Надання керівництву повного комплексу фактичних, планових і прогнозних даних про функціонування підприємства як економічної і виробничої одиниці (включаючи дані в цілому по холдингу та в розрізі структурних та виробничих підрозділів) з метою надання зважених управлінських рішень.
4.	Грошові витрати	Дешевий	Потребує великих грошових витрат
5.	Час реалізації в діяльність	Не займає багато часу	Необхідний тривалий проміжок часу
6.	Центри відповідальності	Виробничі підрозділи та відповідальні особи	Підприємства, що входять до складу холдингу, їх підрозділи та керівники
7.	Форма управлінської звітності	Складання звітності по підприємству залежно від потреб керівництва, розрізі центрів відповідальності доходів та витрат.	Складання звітності в цілому по холдингу і додаткової по кожній бізнес-одиниці, розрізі центрів відповідальності доходів та витрат.
8.	Вимоги до працівників	Може виконувати уже працюючий бухгалтер чи менеджер	Потребує висококваліфікованих спеціалістів
9.	Особливості в управлінні	Відсутність застосування програмних методів управління.	Визначається особливостями побудови його організаційних структур і створенням ефективних внутрішніх механізмів взаємодії між підрозділами.

Управління холдингами визначається особливостями побудови їх організаційних структур і створенням ефективних внутрішніх механізмів взаємодії між структурними підрозділами, а управління сільськогосподарськими підприємствами носить більш простий характер, який не вимагає багато часу. Але спільним для всіх організаційно-правових форм є те, що механізм управління не може ефективно функціонувати без створення системи інформаційного забезпечення процесів ухвалення рішень.

Таким чином, будь-яке підприємство може самостійно розробляти систему і форми управлінського обліку, а також звітності і контролю господарських операцій. Слід відмітити, що

досить важливим моментом при виборі варіанту впровадження управлінського обліку є особливості виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємства. На думку автора, ефективна господарська діяльність підприємств АПК неможлива без раціональної організації обліку, зорієнтованого на управління виробництвом та стратегічними цілями, який забезпечить вирішення завдань: (1) розвиток зовнішніх господарських зв'язків; (2) підвищення ефективності системи поділу управлінської праці; (3) інформаційне забезпечення процесів виробництва та управління; (4) вирішення проблем розвитку обліку матеріальних і трудових ресурсів, обсягу і якості продукції, собівартості; (5) підвищення економічної ефективності діяльності учасників, відділів і служб.

Подальші дослідження даної проблеми потрібно спрямувати на пошук нових інструментів та адаптацію управлінського обліку у практичну діяльність підприємств сільського господарства України.

Список використаних джерел

1. Белоусова І. Роль управлінського обліку / І. Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 34.
2. Гнилицька Л. Прийняття управлінських рішень на основі обліку інформації системи «директ-костинг» // Л. Гнилицька / Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С. 24.
3. Пушкар М.С. Розробка системи обліку: [Навчальний посібник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 198 с.
4. Чумаченко Н.Г. Розвиток управлінського обліку в Україні / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1999. – № 10–11. – С. 12.

Науковий керівник: Р.М. Циган, ст. викладач.

Наукове видання

**ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ СИСТЕМ ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ І АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ
ГОСПОДАРЮВАННЯ**

II Всеукраїнська науково-практична конференція
молодих вчених та студентів

Тези доповідей

28 березня 2014 р.

(українською та російською мовами)

Редактор О.О. Шевцова
Комп'ютерна верстка Г.М. Хомич

Підписано до друку 24.03.2014. Формат 60×84/16.
Ум. друк. арк. 4,65. Тираж 40 пр. Зам. № .

ПВНЗ «Дніпропетровський університет
імені Альфреда Нобеля».
49000, м. Дніпропетровськ,
вул. Набережна В.І. Леніна, 18.
Тел. (056) 778-58-66, e-mail: rio@duerp.edu
Свідоцтво ДК № 4611 від 05.09.2013 р.

Віддруковано у ТОВ «Роял Принт».
49052, м. Дніпропетровськ, вул. В. Ларіонова, 145.
Тел. (056) 794-61-05, 04
Свідоцтво ДК № 4121 від 27.07.2011 р.