

**ВЕСТНИК
НАЦИОНАЛЬНОГО ТЕХНИЧЕСКОГО
УНИВЕРСИТЕТА «ХПИ»**

**Сборник научных трудов
Тематический выпуск
«Технический прогресс и эффективность
производства»**

54'2008

Издание основано Национальным техническим университетом
«Харьковский политехнический институт» в 2001 году.

Государственное издание
Свидетельство Госкомитета по
информационной политике Украины
КВ № 5256 от 2 июля 2001 года

**КООРДИНАЦИОННЫЙ СОВЕТ:
Председатель**

Л.Л. ТОВАЖНЯНСКИЙ, д-р техн. наук, проф.
Секретарь координационного совета
К.А. ГОРБУНОВ, канд. техн. наук, доц..

А.П. Марченко, д-р техн. наук, проф.;;
Е.И. Сокол, д-р техн. наук, проф.;;
Е.Е. Александров, д-р техн. наук, проф.;;
Т.С. Воропай, д-р фил. наук, проф.;;
М.Д. Годлевский, д-р техн. наук, проф.;;
А.И. Грабченко, д-р техн. наук, проф.;;
В.Г. Данько, д-р техн. наук, проф.;;
В.Д. Дмитриенко, д-р техн. наук, проф.;;
П.А. Качанов, д-р техн. наук, проф.;;
В.Б. Клепиков, д-р техн. наук, проф.;;
В.А. Лозовой, д-р фил. наук, проф.;;
О.К. Морачковский, д-р техн. наук, проф.;;
П.Г. Перерва, д-р техн. наук, проф.;;
Н.И. Погорелов, канд. экон. наук, проф.;;
М.И. Рыщенко, д-р техн. наук, проф.;;
В.Б. Самородов, д-р техн. наук, проф.;;
В.П. Себко, д-р техн. наук, проф.;;
В.И. Таран, д-р техн. наук, проф.;;
Ю.В. Тимофеев, д-р техн. наук, проф.;;
А.Ф. Шеховцов, д-р техн. наук, проф.

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ:

П.Г. Перерва, д-р экон. наук, проф.
Н.И. Погорелов, канд. экон. наук, проф.

Ответственный секретарь:
Подольська Г.Л.

В.Я. Мищенко, д-р экон. наук, проф.;;
А.И. Яковлев, д-р экон. наук, проф.;;
В.М. Тимофеев, д-р экон. наук, проф.;;
В.Я. Заруба, д-р экон. наук, проф.;;
Л.Н. Ивин, д-р техн. наук, проф.;;
П.А. Орлов, д-р экон. наук, проф.;;
В.Г. Герасимчук, д-р экон. наук, проф.;;

О.Е. Кузьмин, д-р экон. наук, проф.;;
В.И. Гончаров, д-р экон. наук, проф.;;

Адрес редколлегии: 61002, Харьков,
ул. Фрунзе, 21. НТУ «ХПИ».
Кафедра экономического анализа
и учета,
Тел. (057) 707-60-74

Харьков 2008

**Вісник Національного технічного університету
„Харківський політехнічний інститут”.**

Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ „ХПІ”.- 2008. – № 54, 134 с.

У збірнику розглядаються питання розвитку та удосконалення економічних досліджень, рішення завдань оптимізації основних напрямків економічної діяльності за умов ринкових відносин, а також проблеми державного регулювання виробничо-підприємницьких процесів.

Для викладачів, наукових працівників, спеціалістів, аспірантів та студентів економічних спеціальностей.

В сборнике рассматриваются вопросы развития и совершенствования экономических исследований, решения задач оптимизации основных направлений экономической деятельности в условиях рыночных отношений, государственного регулирования производственно-предпринимательских процессов.

Для преподавателей, научных работников, специалистов, аспирантов и студентов экономических специальностей.

Рекомендоване до друку Вченою радою НТУ „ХПІ”;

Протокол № 13 від 26 грудня 2008 р.

© Національній технічній університет “ХПІ”, 2008

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДОЛОГІЇ МЕТОДІВ ОБЛІКУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

УДК 330.322.3: 334.716

О.Ю. ЛІНЬКОВА, к.е.н., НТУ «ХПІ», Харків

ФАКТОРИ ЕФЕКТИВНОЇ РОБОТИ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА СПЕЦИФІКА ЇХ УРАХУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

В статті розглянуто проблеми забезпечення ефективної роботи промислових підприємств. Проаналізовано світовий досвід щодо пристосування господарюючих суб'єктів до вимог ринку. Визначено силу впливу головних факторів ефективності на загальний результат роботи підприємств в трансформаційних умовах.

Problems of ensuring of efficient work of industrial enterprises have been considered in the article. World experience of adaptation of economic individuals to market demand has been analyzed. The power of influence of main factors of efficient activity for the general result of the work of enterprises in transform conditions has been determined.

Вступ. Високі темпи економічного зростання мають доповнюватися широкими заходами, спрямованими на підвищення ефективності економіки шляхом техніко-технологічного переозброєння виробництва, зростання культурно-технічного і професійного рівня працівників, удосконалення організації і стимулювання праці. Досвід Японії, яка вийшла з Другої світової війни із зруйнованою економікою, показує, що і за цих умов знайшлись люди, які спрямували діяльність населення на прискорення науково-технічного удосконалення виробництва. Цьому слугувала масова закупівля патентів і швидкий розвиток національної науки та освіти. Масове завзяття зумовило швидке освоєння досягнень науки і техніки, піднесення на цій основі економіки і культури, перетворення Японії в одну з найбільш розвинутих держав світу. Повчальним для України є і досвід Китаю, який, маючи нижчий промисловий потенціал, ніж Україна, завдяки керівникам, зумів вийти на позиції, з яких може зрівнятися за обсягами економічного потенціалу із США. Тому однією з

актуальних проблем є вивчення факторів які забезпечують ефективну діяльність роботи промислових підприємств в перехідних умовах.

Дослідженням і аналізом цього питання займається багато вітчизняних та закордонних вчених. Так, В. Геєць в своїх роботах аналізує характер перехідних процесів до економіки знань [1]. При цьому потребують дослідження саме фактори, які забезпечують ефективність підприємствам в трансформаційних умовах. А.Сухоруков вивчає світовий досвід впровадження антикризової політики [2]. Але будь-який досвід потребує опрацювання з метою пристосування до національних умов. В.Моляко займається вивченням творчої діяльності в ускладнених умовах [3]. Із зростанням ролі творчості в забезпеченні ефективності роботи підприємств зростає кількість проблем менеджменту творчості. Р.Фатхутдинов систематизує аспекти забезпечення конкурентоспроможності організацій в умовах кризи [4]. При цьому є особливості пов'язані з інформатизацією та глобалізацією економіки. А. Чухно в своїй роботі надає характеристики постіндустріальної економіки [5]. Що визначає головним напрямком для подальшого дослідження вивчення факторів забезпечення ефективної роботи підприємств в перехідних умовах. Поряд з наведеним аналізом робіт щодо проблем забезпечення ефективної діяльності підприємств залишається недостатньо розкритим питання вивчення факторів, які забезпечують ефективність в трансформаційних умовах.

Постановка задачі. Метою даної статті є аналіз світового досвіду щодо пристосування національних господарюючих суб'єктів до вимог ринку. Завдання публікації – визначення впливу головних факторів ефективності на загальний результат роботи підприємств в трансформаційних умовах.

Методологія. Недоліки вітчизняного промислового менеджменту:

оперування довгостроковими цілями заради негайної вигоди; нездатність швидко втілювати нові ідеї; локалізація діяльності у вузьких географічних межах; нехтування досвідом управлінської діяльності в інших країнах; небажання підвищувати рівень знань і посилювати мотивацію працівників.

Запорукою зняття цих недоліків є впровадження СМЯ (система менеджменту якості). Якість продукції та послуг - це головний

інструмент конкуренції. Впровадження та функціонування СМЯ особливо впливають на чотири групи затрат і втрат: внутрішні - через низьку якість (затрати і втрати через помилки в проектуванні; від браку, як поправного, так і непоправного; через помилки в управлінні ресурсами); зовнішні (штрафи, неустойки; затрати і втрати через повернення продукції підприємству; додаткові транспортні витрати через некомплектні поставки; затрати на гарантійне обслуговування продукції; втрати від зменшення кількості споживачів та обсягів збуту через зниження якості продукції); затрати на контроль якості (суми на всі види контролю вхідного, операційного, на виході, на калібрування контрольованих вимірювальних приладів); затрати на профілактику (запобігання дефектам, пов'язані з навчанням персоналу, планово-запобіжним технічним обслуговуванням і ремонтом устаткування, з вибором постачальників, розробкою процедур та робочих інструкцій, проведенням аудиту). Сума величин по всіх групах дає загальні затрати й втрати, пов'язані з функціонуванням СМЯ. Втрати від браку на вітчизняних підприємствах досягає 30-50%. Для підвищення точності оцінки втрат від браку, необхідно враховувати і ту частину непрямих витрат, які не передбачаються діючою системою обліку затрат на виробництво та реалізацію продукції, а також недоотриманий прибуток у разі, коли ресурси були витрачені на виробництво дефектного виробу. Ефективний менеджмент якості є найважливішою передумовою успіху підприємства незалежно від виду діяльності та форми власності.

Головний вплив на окремі компанії і на всю галузь здійснюють саме технології, які перебувають за її межами. Наприклад, фармацевтична індустрія сьогодні не могла б існувати, без досягнень генетики, мікробіології, медичної електроніки; автомобілебудування дедалі більше залежить від комп'ютерної промисловості, електроніки, матеріалознавства; те саме стосується і інших сфер. Менеджмент промислових підприємств має враховувати, що технології різних галузей промисловості перетинаються і взаємно впливають одна на одну. Відповідно, і політика менеджменту не може будуватися на незмінній технології.

Наступний фактор підвищення ефективності роботи промислових підприємств – це організаційна культура, а також різноманітні форми демократизації, участі працівників у прибутках і здійсненні управлінських функцій. На практиці це означає, що

грань між начальником і підлеглими на всіх рівнях управлінської ієрархії знівелюється. Водночас будь-яка організація має свою специфічну структуру. Досконала структура - не самоціль, а обов'язкова умова, без якої неможливо підвищити продуктивність праці, домогтися вирішення певних завдань у конкретних обставинах. Коли відрізняються елементи організаційної структури кожного підприємства, то відбуваються зміни в організаційній культурі, взаємозв'язках рівнів ієрархії підприємства. Оскільки все це відбувається у ситуації поглиблення знань, спеціалізації їх між різними категоріями працівників, начальник не може знати абсолютно все, то підлеглі стають партнерами. Партнерство не визнає авторитарного примусу, командного стилю управління. Зменшення зайнятості в бізнесі працездатного населення, в зв'язку з входженням в добу постіндустріального розвитку, приводить не тільки до визнання необхідності менеджменту в держсекторі, науці, освіті, медицині, а й до підвищення його соціальної відповідальності в цих сферах діяльності.

Новий етап інтернаціоналізації господарського життя позначений запровадженням інформаційно-комунікаційних технологій. Як наслідок, раціональний менеджмент поступається місцем менеджменту на основі інформатики. В інформаційному суспільстві прибуток компаній зростає завдяки гнучкості й інтегрованості бізнес-процесу. Тому найцінніша риса менеджера - не тільки забезпечити ефективність праці людини, але постійно збагачувати її як носія капіталу - знання. При цьому від працівника вимагають: відповідальності за продуктивність своєї праці; органічної єдності праці з безперервною інноваційною діяльністю; постійного поповнення багажу знань; вимірювання продуктивності розумової праці не стільки кількістю, скільки якістю кінцевого результату. Світовий досвід доводить, що перетворення науково-технологічного розвитку у вирішальний фактор економічного зростання зумовлює становлення інноваційного типу розвитку промисловості.

Обґрунтування наукових результатів дослідження. Економічне зростання досягається не тільки за рахунок удосконалення засобів виробництва, підвищення професійного рівня робочої сили, а й за рахунок більш інтенсивного використання усіх факторів виробництва, удосконалення організації праці, виробництва та управління.

Головний напрям для проведення подальших досліджень: розробка бізнес-планів впровадження інновацій на промислових підприємствах.

Список літератури: 1. *Гесць В.* Характер перехідних процесів до економіки знань. // Економіка України № 4 (509) 2004р., с. 4 – 15. 2. *Сухоруков А.* Антикризова політика розвинутих країн. // Економіка України № 8 (513) 2004р., с. 16 – 27. 3. Творча діяльність в ускладнених умовах / В.О. Моляко та ін. – К.: 2007. – 308 с. 4. *Фатхутдинов Р.А.* Конкурентоспособность организации в условиях кризиса: экономика, маркетинг, менеджмент. – М.: Издательско-книготорговый центр „Маркетинг”. – 2002. 5. **Чухно А.А.** Постіндустріальна економіка: теорія, практика та їх значення для України. – Київ: Логос, 2003. – 631 с.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 657.37

ПОБЕРЕЖНА Н.М., НТУ «ХПІ», Харків

УДОСКОНАЛЕННЯ СТРУКТУРИ ДІЮЧИХ ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Стаття присвячена питанням удосконалення діючих форм звітності підприємства, необхідності їхнього спрощення і зменшення інформаційного перевантаження

This article is devoted to the improvement of existing reporting company, they need to simplify and reduce the information overload

Ключові слова: звітність, недоліки, пропозиції, обґрунтування, баланс, звіт про фінансові результати, користувачі, інформаційні потреби

Вступ. Реформи, здійснювані Міністерством фінансів України в області бухгалтерського обліку і фінансової звітності, безумовно, позитивне явище, тим більше в умовах розвитку нових суспільно-економічних відносин у державі.

А саме, на сьогодні, розроблено національні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів, затверджено нові плани рахунків бухгалтерського обліку для суб'єктів господарської діяльності, банківської діяльності, державних і місцевих бюджетів, організацій і установ, що фінансуються Державним казначейством України,

розроблено і затверджено форми фінансової звітності з урахуванням міжнародної практики.

Постановка завдання. Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні спрямовано на уніфікацію інформації про фінансовий стан суб'єктів господарювання.

Проведення дій по реформуванню сприяють розвиткові міжнародних економічних відносин України, залученню іноземних інвесторів, контролю використання фінансово-економічних угод з іншими державами, банками і міжнародними фінансовими організаціями, здійсненню спільної діяльності вітчизняних і закордонних партнерів і т.д.

Але, перед розробниками та консультантами стає нове завдання – в умовах розвитку сучасної економіки України сприяти удосконаленню діючих форм звітності підприємства, необхідності їхнього спрощення і зменшення інформаційного перевантаження.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і звітність в Україні» підприємства повинні складати фінансову, податкову, статистичну й інші види звітності на підставі даних бухгалтерського обліку.

Основною метою складання фінансової звітності є представлення користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства для прийняття визначених рішень. Відповідно до П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» до складу фінансової звітності підприємства входять:

1. Баланс (Форма 1).
2. Звіт про фінансові результати (Форма 2).
3. Звіт про рух грошових коштів (Форма 3).
4. Звіт про власний капітал (Форма 4).
5. Примітки до річної фінансової звітності.

Усі ці форми складаються зі статей (елементів), що поєднуються у відповідні розділи. Кожна форма фінансової звітності має своє призначення і містить визначену інформацію.

Як бачимо, всі форми є необхідними для користувача та власника. Але з моменту прийняття П(С)БО, кожен рік, у затвердженій нормативно-методологічній документації по реформуванню бухгалтерського обліку і фінансової звітності, Міністерство фінансів України систематично вносить зміни і доповнення, що говорить про те, що документація не має єдиної

наукової концепції до інтеграції методології бухгалтерського (фінансового), внутрішньогосподарського (управлінського), статистичного і податкового обліку і звітності.

У результаті допускаються дублювання інформації в різних видах обліку і звітності, неадекватність економічних показників, що веде до їх перекручування, а також до великого перевантаження бухгалтерів і інших працівників, зайнятих обліком.

Аналізуючи форму фінансової звітності №1 «Баланс», його методику та особливості заповнення, було виявлено ряд недоліків:

1. У статті «Запаси» окремо виділяються основні підкласи запасів. (Але більшість сучасних підприємств не мають на балансі всіх видів запасів, тому розшифрування запасів порушує вимогу суттєвості інформації та сприяє інформаційній перевантаженості балансу);

2. Дебіторська заборгованість наводиться у балансі одночасно з регулюючою статтею «Резерв сумнівних боргів» (Але відображення в балансі дебіторської заборгованості за чистою реалізаційною вартістю відповідає визначенню активів у поєднанні з принципом обачності, а наявність регулюючих статей призводить до інформаційної перевантаженості балансу);

3. У складі довгострокової заборгованості окремо не виділяється заборгованість, забезпечена векселем (Але вексель є фінансовим інструментом, який гарантує своєчасну оплату до настання умов ймовірності неплатежу, у зв'язку з чим окреме відображення довгострокової заборгованості, забезпеченої векселем, має цінність для користувача);

4. Виділення у пасиві балансу розділу «Забезпечення наступних витрат і платежів» є недоцільним (Але за економічною природою забезпечення – це зобов'язання, які невизначені часом) [1].

Таким чином, ми бачимо, що є ряд недоліків, які з одного боку сприяють інформаційній перевантаженості балансу, а з іншого приховують інформацію від зацікавленого користувача.

Висновки. Для вдосконалення структури діючої форми балансу маємо ряд пропозицій:

1. Подавати в балансі лише загальну суму запасів, склад яких розкривати в примітках до фінансової звітності;

2. Дебіторську заборгованість відображати з чистою реалізаційною вартістю без зазначення резерву сумнівних боргів, інформацію про величину якого наводити в примітках до звітності;

3. Заборгованість, забезпечену векселем (як довгострокову так і поточну), виділяти у балансі окремими рядками.

4. Статті розділу «Забезпечення наступних витрат і платежів» слід відображати у складі зобов'язань з розподілом на довгострокові та й поточні.

Список літератури: 1. Гальцова С.М., Плікус І.Й. Звітність підприємств (фінансова, статистична, консолідована та до фондів соціального та пенсійного страхування): Навчальний посібник. – Київ: «Центр навчальної літератури», 2004. – 292 с. 2. Голов С. Трансформация отчетности украинских предприятий в соответствии с международными стандартами учета // Бухгалтерский учет и аудит. – 1996. -№2 – С. 17-24, №3 – С. 6 – 16. 3. Домбровський В.М. Звітність підприємств: Навч.-методич. посіб. – К.: КНЕУ. – 2001. – 195 с. 4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. – К.: ФПБАУ, 2003. – 736 с.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 336.225.674

Т.В. ОМЕЛЯНЕНКО, НТУ «ХПІ», Харків

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ТА РОЗВИТКУ АУДИТУ В УКРАЇНІ

Анотація У статті розглянуто теоретичні основи формування і розвитку аудиту в Україні, наведені його сучасні проблеми. Запропоновано шляхи щодо подальшого реформування аудиту, досліджено загальні перспективи аудиту на державному рівні.

The summary In clause the theoretical bases of formation and development of audit in Ukraine are considered, its modern problems are given. The ways concerning the further reforming of audit are offered, is investigated general prospects of audit at a state level.

Ключові слова аудит, реформування, перспективи, організація, ринок.

Постановка проблеми Початок формування аудиту в Україні відноситься до 1987-1989 років. В цей період на рівні міністерства фінансів створювались ревізійні і аудиторські групи. 14 лютого 1992 року на з'їзді аудиторів в Києві прийнято Статут громадського об'єднання громадян, що здійснюють аудиторську перевірку підприємств - Спілки аудиторів України (далі – САУ). У 1993 році в Україні створено Аудиторську палату України. Подальший розвиток аудиту в Україні відбувався за етапами, що наведені у таблиці 1.

В описі сучасного стану аудиту в Україні виділяється декілька ключових моментів. Підтверджуючий аудит виник спочатку як обов'язковий, потім сформувалась тенденція розвитку у бік розширення наданих послуг і клієнтури. Ініціативний аудит передбачає підтвердження вірогідності звітності, наданні супутніх і додаткових послуг для оптимізації системи обліку, підняття її на якісно більш високий рівень, підвищення ефективності управління.

Кількість українських компаній, що звертаються за аудиторськими послугами за міжнародними стандартами, протягом останнього часу зростає. Це переважно великі компанії та фінансові інститути, риси їх діяльності - відкритість та прозорість, короткострокові плани - продаж бізнесу чи вихід на зовнішні ринки капіталів.

Ринок аудиторських послуг в Україні розширюється, розвивається кількісно і якісно. Деякі українські фірми поступово виходять на міжнародний ринок аудиторських послуг. Цим обумовлений ріст кваліфікаційного рівня практикуючих аудиторів в умовах жорсткої конкуренції: оволодіння знаннями в області міжнародних систем обліку та складання звітності, здобуток вміння користуватися та впевнено орієнтуватися в інформаційних технологіях в аудиті.

Аналіз публікацій Для аудиту в Україні характерна наявність окремих проблем. Одна з них – ціновий демпінг. Характерна тенденція поступового переходу ринку аудиту до саморегулювання: кількість трансформується в якість. Це зумовлено боротьбою за лідерство і репутацію.

Дискусійним є наразі питання стосовно відокремлення аудиторських і консалтингових фірм. Враховуючи теперішній стан аудиту в Україні, на даному етапі його розвитку відокремлення не відбудеться з причини незаповненості ринку аудиторських послуг. Зараз консультування і аудит єдине ціле. Спираючись на досвід західних компаній, ця проблема може бути вирішена шляхом відмови аудитора від консалтингу чи аудиту при виникненні ситуації «перевірки самих себе».

У зв'язку зі стрімким розвитком інформаційних технологій актуальним виступає комп'ютерний аудит - використання комп'ютерів і сучасних інформаційних технологій для організації аудиторської діяльності, включаючи аудиторські перевірки фінансової звітності і підготовку аудиторського висновку, надання

супутніх аудиту послуг. Серед проблем автоматизації аудиту існують найвагоміші: специфіка аудиторської діяльності (неможливість повністю формалізувати процес аудиту, скласти професійний висновок); застосування підприємством, що підлягає аудиту, різноманітного програмного забезпечення; необхідність постійних виїздів на підприємства; різноманітна галузева спеціалізація клієнтів аудиторських фірм.

Постановка задачі Метою написання статті виступає, окрім виявлення і аналізу сучасних проблем і тенденцій розвитку, викладення пропозицій щодо вирішення наведених проблем.

Викладення основного матеріалу Для подальшого ефективного розвитку аудиту у державі доречно запропонувати декілька шляхів. По – перше, при проведенні аудиту фахівці повинні дотримуватись принципів організації аудиту.

Ефективним є надання переваги при формуванні штату аудиторської фірми молодим спеціалістам. Це зумовлено здібностями кращого сприйняття нової інформації, гнучкістю, пристосуванням і освоєнням нових зміни в законодавстві, готовністю вчитись.

Доцільно впровадити подальший глибший розвиток співпраці САУ, керівників аудиторських фірм, проведення круглих столів, конференцій з участю студентів, аспірантів, викладачів, долучення їх до методичної діяльності САУ. Це дасть змогу випускати з Вищих навчальних закладів спеціалістів з практичними навичками.

Необхідна розробка механізму практичного застосування Міжнародних Стандартів Аудиту (далі – МСА) в Україні, написання до них коментарів у повному об'ємі. Існує нагальна потреба у чіткому законодавчому нормуванні взаємовідносин аудитора та клієнта.

Визначення Аудиторською Палатою України (далі – АПУ) та САУ мінімального списку інститутів громадянської спільноти, співробітництво і взаємодія з котрими бажано чи об'єктивно необхідне, має сенс за двома основними напрямками:

- 1) співробітництво різних установ з вирішення питань аудиту;
- 2) залучення АПУ, САУ, аудиторів до рішення економічних проблем на різних рівнях державного управління.

Збільшення ефективності щорічного підвищення кваліфікації аудиторів через вдосконалення Програми підвищення кваліфікації аудиторів, циклічного її перегляду та внесення необхідних змін до

неї дасть змогу запобігти формальному характеру навчання аудиторів.

Таблиця 1 – Етапи виникнення і розвитку аудиту в Україні

Етапи розвитку	Згадки про аудит та місце його виникнення	Джерела інформації стосовно виникнення аудиту
1987-1989	СРСР	Створення госпрозрахункових контрольно-ревізійних і аудиторських груп
14.02.1992р.	Україна	Прийняття Статуту громадського об'єднання громадян, які здійснювали аудиторську діяльність - Спілку аудиторів України
1993	Україна	Створення незалежного органу - Аудиторської палати України і прийняття Закону України "Про аудиторську діяльність"
1995-1996	Україна	Прийняття тимчасових вітчизняних нормативів з аудиту
1997	Україна	Вихід журналу "Вестник бухгалтера и аудитора Украины", який видається Спілкою аудиторів України та Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України
01.01.1999	Україна	Введення постійно діючих національних нормативів з аудиту та Кодексу професійної етики аудиторів України
22.04.1993	Україна	Прийняття Закону України „Про аудиторську діяльність”
1993-1996	Україна	Запровадження Законом України „Про аудиторську діяльність” обов’язкового аудиту
18.04.2003	Україна	Прийняття Міжнародних стандартів аудиту в якості національних

Очевидна необхідність збільшення кількості публікацій, підвищення їх змістовності, якості стосовно проблем інтеграції та розвитку аудиту в періодичних виданнях.

Поглиблення співпраці професійних аудиторських організацій України з міжнародними і європейськими професійними організаціями бухгалтерів і аудиторів виступатиме провідною ланкою до швидшого впровадження МСА в Україні.

Для економії часу та зусиль при розрахунку аудиторського ризику, при складанні типових документів необхідна автоматизація аудиторської діяльності: впровадження інформаційних технологій, програмного забезпечення.

Вирішення актуальних проблем впровадження в Україні Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності нададуть змогу адаптуватись практикуючим аудиторам до нових нормативів, навчитись з ними працювати швидко, за рахунок чого державі вдасться досягти розширення ринку аудиторських послуг і його якісної трансформації. Пропоную:

- вирішити питання впровадження міжнародних стандартів, виявлених за наслідками роботи Міжурядової робочої групи експертів (ISAR) ООН;

- створити умови, необхідні для впровадження міжнародних стандартів на національному рівні;

- розробити пропозиції з удосконалення державного регулювання бухгалтерського обліку в Україні;

- використати досвід впровадження міжнародних стандартів в Європейському Союзі та в країнах перехідної економіки;

- вирішити проблеми фінансового забезпечення переходу на міжнародні стандарти та професійної підготовки кадрів;

- розглянути проект Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань бухгалтерського обліку”, розроблений Міністерством фінансів України у рамках програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу.

Висновки У якості висновку необхідно зазначити: існує потреба подальшого реформування системи бухгалтерського обліку та аудиту відповідно до вимог ринкової економіки та МСФЗ. Це спільне завдання центральних органів виконавчої влади і всіх громадських та неурядових організацій у сфері бухгалтерського обліку, що у підсумку сприятиме переходу до практики ефективного управління власністю, залученню інвестицій для реального сектору економіки, забезпеченню економічного росту, інтеграції в світову економіку.

Ця стаття – основа для формування стратегії майбутнього якісного розвитку аудиту в Україні, прийняття рішень у цій галузі. Реформування і вдосконалення ринку аудиторських послуг – запорука зростання національної економіки, залучення іноземного

капіталу, підвищення інвестиційної привабливості підприємств, фінансової зацікавленості закордонних інвесторів.

Список використаних джерел інформації: 1. Закон України „Про аудиторську діяльність” № 3125 – XII від 22 квітня 1993 року. 2. Закон України „Про внесення змін до Закону України "Про аудиторську діяльність" N 140-V від 14 вересня 2006 року. 3. Усач Б. Ф. Аудит: Навч. посіб. – 3-тє видання. – київ, Знання – Прес, 2004. – 223 с. 4. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит: Видання 2-ге, перероблене та доповнене. – Львів: Оріяна-Нова, 2004. – 292 с. 5. Бодюк А. Принципи и требования к организации аудита// Аудит, ревизия, контроль. – 2005. - № 12. – с. 46-51. 6. Петрик Е., Кузьмин В. Аудит: законодательно-нормативное регулирование, исторические аспекты и проблемы развития в Украине// Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. - №8-9. – с. 63-100. 7. Верига А.В. Ініціативний аудит в Україні: проблеми і перспективи// Аудитор України. – 2006. - № 8(92). – с. 18-20. 8. Шевченко Н. Найважливіші фактори процесу формування бухгалтерського обліку та аудиту в Україні// Вестник бухгалтера и аудитора Украины. – 2005. № 15-16. – с. 18-19. 9. Редько К.О. Консультування як вид супутніх аудиторських послуг// Аудитор України. - № 20 (82). – с. 17-18. 10. Даниленко І.В. Сучасний аудит – необхідність і достатність// Аудитор України. - № 1 (107). – с. 25-27.

Поступила в редколегію 09.10.08

УДК 65.012.122

СТЕПАНОВА Е.В., к.е.н., доц., **ГОРБАЧ А.И.**, доц.

Харьковский национальный университет радиоэлектроники
ГОРБАЧ В.А., доц. Украинская инженерно-педагогическая академия (г. Харьков)

МОДЕЛИРОВАНИЕ ОБЕСПЕЧЕННОСТИ ОСНОВНЫХ АГРЕГАТОВ УСЛУГАМИ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ И ОБСЛУЖИВАЮЩИХ УЧАСТКОВ МЕТАЛУРГИЧЕСКОГО ПРОИЗВОДСТВА

Аннотация. Представлен метод проверки обеспеченности основных агрегатов услугами вспомогательных и обслуживающих участков

Annotation. Presented method of the control to maintenance of the basic unit of the service helpmeet and attendant sites.

Ключевые слова: производительность основных агрегатов, пропускная способность оборудования, графо-математическая модель, многопродуктовые потоки.

1. Введение. В настоящее время наиболее актуальной проблемой для предприятий является выявление и использование

внутрипроизводственных резервов. В сложном положении оказалась черная металлургия Украины. В это же время черная металлургия может оставаться конкурентоспособной, если структурные, организационно-технические мероприятия будут направлены на повышение конкурентоспособности продукции.

В металлургическом производстве процессы взаимосвязаны и осуществляются на агрегатах большой мощности со сложным оборудованием на участках, обслуживающих эти агрегаты. В связи с внедрением новой техники и проводимыми мероприятиями по интенсификации процессов систематически увеличивается производительность основных агрегатов (доменных печей, сталеплавильных агрегатов и т.д.). В этих условиях организация производства должна быть направлена на создание условий, обеспечивающих выполнение каждым участком требующегося от него объема работы в определенный, заранее установленный промежуток времени, а также синхронность работы всех участков. Теория и практика организации показывает, что оптимальная организация сложных производственных систем может быть достигнута лишь с помощью создания моделей и «проигрывания» их поведения в различных сходных реальными ситуациями. Моделирование всего комплекса производственных процессов представляет собой сложную проблему, так как необходимо моделировать основные, вспомогательные и обслуживающие процессы и их взаимосвязи. Определение наивыгоднейшей формы или схемы организации производственных потоков в масштабах завода, цеха и участка является одним из резервов повышения эффективности производства. Производственный процесс на металлургических предприятиях характеризуется направленным движением потока обрабатываемого сырья и материалов через группу цехов и участков [1]. В теории организации производства нет комплексного метода решения задачи проверки обеспеченности основных агрегатов услугами вспомогательных и обслуживающих участков [1,2,3].

II. Постановка задачи. В планово-организационных расчетах, связанных с изменением или установленным объема производства, при проектировании или реконструкции металлургических предприятий, цехов и участков предусматривается полное обеспечение основных агрегатов услугами вспомогательных и обслуживающих участков. При этом учитывается не только

производительность основных агрегатов, но и пропускная способность оборудования всех участков цеха.

Структура потоков цеха(участков) может быть представлена в виде сетевой модели, в которой имеется несколько источников и несколько стоков. Сеть содержит t дуг, рассчитаны их пропускные способности.

Задача о проверки обеспеченности работы основных агрегатов услугами других участков может быть сформулирована как задача о допустимости в многопродуктовых потоках [4,5]. Заданы неотрицательные целые числа $r(s, s')$ ($s = 1, 2, \dots, q, s' = 1', 2', \dots, q'$). Необходимо определить, существуют ли допустимые потоки x_{ij}^s , удовлетворяющие ограничениям

$$f(s, s') \geq r(s, s'),$$

$$\sum_i x_{ij} = \begin{cases} -f(s, s'), & \text{àñèè } i = s, \\ 0 & , \text{àñèè } i = s, s', \\ f(s, s'), & \text{àñèè } j = s', \end{cases}$$

$$\sum_{s=1}^q |x_{ij}| \leq b_{ij} \quad (\text{àëÿ } \hat{a} \hat{n} \hat{a} \hat{\sigma}, j)$$

В сети заданы ограничения на пропускные способности дуг. Для каждого продукта задана величина потока, и требуется определить, можно ли пропустить этот заданный многопродуктовый поток в сети так, чтобы пропускные способности дуг не были превышены.

Рассмотрим так называемые допустимые сети, которые удовлетворяли бы заданным требованием к потоку. Они образуются следующим образом. Для каждого продукта находят некоторую цепь из источника в сток и каждой дуге этой цепи приписывают пропускную способность, равную заданному требованию к потоку этого продукта. Допустимую сеть получаем путем «наложения» друг на друга полученных цепей соответствующих заданным требованиям к потоку. Любую допустимую сеть можно представить δ -мерным вектором $a_j = [a_{1j}, a_{2j}, \dots, a_{mj}]$, где a_{1j} -пропускная способность первой дуги, a_{2j} - пропускная способность второй дуги и т.д. Все допустимые сети могут быть представлены в виде матрицы $[a_{ij}]$, содержащей δ строк.

Обозначим через x_j коэффициент при столбце a_j в матрице $[a_{ij}]$. Многопродуктовую задачу о допустимости можно сформулировать следующим образом [5]:

$$\text{Максимизировать } \Theta = \sum x_j$$

при условиях

$$\sum a_{ij}x_j + s_j = b_j (i = 1, 2, \dots, m)$$

$$x_j, s_i \geq 0,$$

где s_i - дополнительные переменные.

Если оптимальные значения $\Theta \geq 0$, это значит, что в исходной сети все требования к многопродуктовому потоку выполняются. Если оптимальное значение $\Theta = 1$, то исходная сеть является допустимой.

III Результаты. Была построена сетевая модель участка шихтоподачи металлургического комбината. Сформулирована и решена задача проверки обеспеченности основных агрегатов (доменных печей) услугами участка шихтоподачи. Анализ результатов решения задачи показывает, что пропускная способность оборудования участка шихтоподачи обеспечивает плановую суточную потребность доменных печей в шихтовых материалах. Моделирование увеличения производительности доменных печей и соответственно -увеличения суточной потребности в шихтовых материалах позволило определить узкие места.

IV. Выводы. Существующие методы проверки обеспеченности основных агрегатов услугами вспомогательных и обслуживающих участков не дают комплексного решения. Для решения поставленной задачи использована графо- математическая модель. Структура потоков цеха (участка) представлена в виде сети. Разработанный метод проверки обеспеченности основных агрегатов услугами вспомогательных и обслуживающих участков применим для всех переделов металлургического производства.

Список использованных источников: 1. Ройтбурд Л.Н., Штец К.А. Организация и планирования предприятий черной металлургии. –М.: Металлургия, 1967.-514с. 2. Теория организации производства: Учебник/Под ред. В.Г. Алиева. -М.: Луч, 1999-320 с. 3. Файхутдинов Р.А. Организация производства. Учебник. – М.: ИНФРА, 2001-672 с. 4. Форд А.Р. Фалкерсон Д.Р. Потоки в сетях: Пер. с англ. – М.: Мир, 1966.- 276 с. 5. Ху Т. Целочисленное программирование и потоки в сетях: Пер с англ. под ред Фридмана А.А. – М.: 1974-520с.

Поступила в редколлегию 10.10.08

УДК 657.631.6

ЧЕРКАСОВА А.В., магістр, **МАТРОСОВА В.О.**, к.е.н, доцент,
НТУ «ХПІ», Харків

УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

Стаття містить теоретичне обґрунтування економічної суті критеріїв оцінки фінансового стану, їх критичну оцінку. На основі здійсненого аналізу резервів досліджуваних підприємств розроблені напрями поліпшення їх фінансового стану.

The article comprises theoretical grounding for economical essence of the financial state evaluation criteria, their critical assessment. On the basis of the analysis of the studied enterprises the policies are developed for the financial state improvement.

Вступ В умовах виходу підприємств на зовнішній ринок, необхідні гарантії стійкості їх фінансового стану, ліквідності, платоспроможності, позитивного гудвілу. При цьому виникає потреба в об'єктивній інформації з цих питань, забезпечення якої неможливе без досконалої методики аналізу та якісної інформаційної бази.

Постановка задачі У статті були поставлені наступні завдання: визначення критерію оцінки фінансового стану, що відповідає сучасним вимогам; вдосконалення методики аналізу фінансового стану шляхом врахування вимог користувачів; виявлення шляхів поліпшення фінансового стану підприємств в умовах ринкових відносин;

Результати дослідження Застосування запропонованої методики в аналітичній практиці підприємств дозволить значно скоротити затрати робочого часу на проведення аналізу, чим прискорює процес прийняття управлінських рішень і дозволяє оперативно реагувати на зміни в структурі активів з метою підвищення ефективності функціонування та покращення результативності діяльності господарюючого суб'єкта.

Практичний досвід проведення аналізу фінансового стану та дослідження тенденцій динаміки основних показників свідчать про те, що вітчизняній фінансовій звітності притаманно багато факторів, які негативно позначаються на її застосуванні й розрахунку показників. Існують певні проблеми, що стосуються вимог оцінки і відображення в балансі виробничих запасів, що безпосередньо впливає на кінцеві показники фінансового стану. Ці проблеми пов'язані з неузгодженістю податкових актів та

затверджених національних стандартів, а також з введенням нової методології списання витрат на собівартість продукції (робіт, послуг), що вимагає відповідних підходів до визначення рентабельності виробництва продукції (прибутковості).

Слід зазначити, що реформування вітчизняного обліку до міжнародних стандартів вдалося не повною мірою. Тому внесення деяких змін і уточнень у формах складових інформаційної бази дозволить здійснювати аналіз фінансового стану, який характеризуватиме реальний стан підприємства. В цьому випадку суттєву роль відіграватиме також правильне наукове визначення економічних категорій і вибір критеріїв оцінки та показників фінансового стану підприємства.

Необхідно зауважити, що досягти єдиної думки та зробити правильний підсумок на основі розрахункових значень показників надзвичайно важко, тому існує необхідність розробки інтегрального показника для оцінки фінансового стану та застосування економіко-математичних методів аналізу.

Методика оцінки фінансового стану економіко-математичними методами з врахуванням оцінок вагомості показників, що впливають на його інтегральну величину, передбачає наступні етапи:

збирання й систематизацію даних (у тому числі статистичних) для проведення інтегральної оцінки фінансового стану та її елементів;

визначення величини інтегрального показника, що дозволяє віднести досліджувані підприємства до відповідного класу згідно з розробленою рейтинговою шкалою;

проведення повторного експертно-аналітичного дослідження обраних користувачем факторів впливу на інтегральну оцінку фінансового стану підприємств;

розробка робочих таблиць оцінки величини інтегрального показника для подальшого використання та формування аналітичних висновків і пропозицій.

Запропоновану методику аналізу фінансового стану за допомогою економіко-математичних методів можна суттєво доповнити й удосконалити шляхом використання кореляційно-регресійного аналізу для виявлення впливу факторів на зміну інтегральної оцінки, застосування якого на практиці дозволяє

здійснити розрахунок резервів підвищення ефективності функціонування підприємств.

Також існує необхідність автоматизації аналітичних розрахункових процедур, оскільки при ручному способі їх проведення вимагає значних затрат часу. У випадку розробки алгоритму рішення задач аналізу фінансового стану згідно із запропонованою методикою важливо звернути увагу на те, що розглянута ситуація комп'ютерного моделювання обов'язково має враховувати три суттєві моменти:

участь людини та її розумових здібностей у комп'ютерному середовищі;

наявні передумови автоматизації й оперування ними;

стан комп'ютерної мережі та електронно-обчислювальної машини як предметної моделі.

Також доцільним є використання блок-схеми алгоритму рішення задачі з оцінки фінансового стану, яка у загальному вигляді включає в себе дві основні складові:

методику аналізу в електронному середовищі, що може проводитися за трьома розділами;

засоби її здійснення, які включають в себе технічне, економіко-математичне, програмне, інформаційне та інші види забезпечення.

Розроблена система враховує наявні вихідні дані (фінансову звітність і програмне забезпечення) та дозволяє значно скоротити затрати робочого часу на проведення аналізу, чим прискорює процес прийняття управлінських рішень і дозволяє оперативно реагувати на зміни в структурі активів з метою підвищення ефективності функціонування та покращення результативності діяльності господарюючого суб'єкта.

Висновки та перспективи подальших досліджень Загальні висновки, одержані в результаті дослідження, такі:

1. Розвиток ринкових відносин, перехід на національні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності на основі міжнародних стандартів, вимагає вдосконалення методології, методики і організації аналізу фінансового стану підприємств.

2. Концепція наукового обґрунтування вибору критеріїв і показників для аналізу фінансового стану підприємства спрямована на задоволення потреб конкретних користувачів-замовників щодо результатів його проведення. При цьому важливу роль відіграє

також забезпечення можливості досягнення адекватності оцінки фінансового стану за обраними показниками.

3. Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні призвело до змін у структурі складових інформаційної бази аналізу фінансового стану, який буде характеризувати реальне становище підприємства за умови розробки відповідної методики. На її формування суттєвий вплив мають законодавчі акти з питань організації бухгалтерського обліку в Україні. З метою удосконалення інформаційної бази аналізу фінансового стану доцільно:

розробити методику, яка б давала можливість аналізувати фінансовий стан підприємства з точки зору різних користувачів і відокремлено аналізувати вплив внутрішніх факторів ефективності діяльності господарюючого суб'єкта та податкового режиму;

забезпечити можливість отримання інформації для аналізу в зручній адаптованій формі.

Список використаної літератури: 1. *Горицкая Н.Г.* Бухгалтерский учет и финансовый анализ: Практическое пособие. - К.: ООО Редакция газеты «Бухгалтерия. Налоги. Бизнес», 2001. - 288с. 2. *Нініаліди О.* Становлення й адаптація фінансової звітності як інформаційної бази аналізу фінансового стану в умовах ринку // Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції “Бухгалтерський облік в Україні на початку ХХІ століття”. - Львів: ЛНУ ім. І Франка. - 2001. - с. 34-37. 3. Оцінка фінансового стану підприємств та шляхи її удосконалення (на прикладі підприємств будівельних матеріалів): Дис.. к.е.н.: 08.04.01 / О.А. Островська; КНЕУ. - К., 2004. - 168 с. - укр.

Поступила в редколегію 07.10.08

Н.Г.СІКЕТІНА, НТУ «ХПІ», Харків

МЕХАНІЗМ ОЦІНКИ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

В сучасних умовах оцінка економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств є актуальною. Дана стаття присвячена питанням розробки механізму оцінки економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств.

In modern condition estimation to cost-performance to activity machine-building enterprise is actual. Given article is dedicated to questions of the development of mechanism to cost-performance to activity machine-building enterprise.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки проблема оцінки економічної ефективності діяльності промислових підприємств дотепер залишається не вирішеною, тому що розроблені методики оцінки економічної ефективності діяльності є не завжди дієвими.

Аналіз досліджень та публікації. Представлена у роботах [1,2] та діюча в цей час система оцінки показників економічної ефективності діяльності підприємства є традиційною. Однак, на нашу думку, для ринкових умов вона є недостатньою.

На сьогоднішній день недостатньо розробленими залишається питання розробки механізму кількісної оцінки економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств.

Метою статті є розробка механізму кількісної оцінки економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств, що діють у ринкових умовах.

Методологія. Виробнича діяльність є визначальною при оцінці економічної ефективності діяльності підприємства.

Комерційна діяльність впливає на фінансовий стан підприємства, тому корисно залучати показники платоспроможності й фінансової стабільності як кінцеві показники економічної ефективності виробничо-комерційної діяльності підприємства.

Проаналізовано економічну ефективність діяльності сімнадцяти машинобудівних підприємств Харківської області, використовуючи формулу 1:

$$E_f = \frac{KR}{R} = \frac{P - R}{R}, \quad (1)$$

де E - ефективність;

KR – корисний результат діяльності підприємства;

R – витрати на отримання КР;

P – результат.

У розрахунках приймаємо у якості витрат собівартість випуску продукції, а результат – це обсяг виробництва у вартісному вимірі; корисний результат – прибуток підприємства від реалізації продукції.

Виходячи з цього, економічна ефективність діяльності, на наш погляд, буде відображати частку прибутку у витратах на його отримання у процесі виробничо-комерційної діяльності підприємства. Результати розрахунку частково наведено у табл.1.

У результаті проведених у табл. 1 розрахунків можна зробити висновок про те, що чим вищим є коефіцієнт, тим вище економічна ефективність діяльності підприємства.

У наведеному розрахунку коефіцієнти економічної ефективності діяльності підприємств знаходяться у діапазоні від 0,003 до 0,77 що є відображенням загальної картини.

З сімнадцяти підприємств у 2007 році порівняно з 2006 роком економічна ефективність діяльності зросла у шести підприємств ХЕЛЗ “Укрелектромаш”, “Світло Шахтаря”, “Лозівський завод “Трактородеталь”, “Куп’янський машзавод”, завод ім. Малишева, ФЕД.

Проведено факторний аналіз [3] економічної ефективності діяльності підприємства за двохфакторною кратною моделлю:

$$E = \frac{П}{C}, \quad (2)$$

де $П$ - прибуток підприємства від реалізації продукції; C - собівартість випуску продукції.

Таблиця 1 – Результати розрахунку економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств Харківської області за 2001 – 2007 рр.

Підприємство	Економічна ефективність діяльності за роками						
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
1. ВАТ ХЕЛЗ “Укрелектромаш”	0,32	0,21	0,16	0,28	0,20	0,19	0,26
2. ВАТ “Електромашина”	0,13	0,18	0,15	0,14	0,12	0,10	0,09
3. ВАТ завод “Електромаш”	0,32	0,16	0,01	0,04	0,04	0,55	0,34
4. ВАТ “ХТЗ”	-	-	-	0,10	0,19	0,09	0,02
5. ВАТ “Турбоатом”	0,77	0,36	0,54	0,27	0,75	0,19	0,41
6. ВАТ “Автрамат”	0,16	0,22	0,27	0,28	0,21	0,20	0,12
7. ВАТ “Світло Шахтаря”	0,58	0,66	0,41	0,48	0,66	0,61	0,63
8. ВАТ “Харківський верстатобудівний завод”	0,40	0,52	0,62	0,04	0,25	0,48	0,32
9. АТЗТ “ХМЗ “Червоний Жовтень”	-	0,03	0,46	0,16	0,11	0,36	0,27
10. ЗАТ “Лозівський завод “Трактородеталь”	0,33	0,32	0,32	0,39	0,37	0,25	0,32
11. ЗАТ “Барвінківський машинобудівний завод”	-	-	0,16	0,12
12. ВАТ “Завод ім.Фрунзе”	0,63	0,62	0,48	0,27	0,36	0,23	0,19
13. ВАТ “Куп'янський машзавод”	0,17	0,04	0,04	-	-	0,04	0,06
14. ВАТ завод “Потенціал”	0,65	0,51	0,42	-	0,03	0,003	0,01
15. ВАТ “Вовчанський агрегатний завод”	0,38	0,30	0,33	0,44	0,22	0,26	0,23
16. ДП “Завод ім.Малишева”	0,15	0,15	0,13	0,07	0,08	0,006	0,04
17. ДП ХМЗ “ФЕД”	0,51	0,64	0,64	0,63	0,57	0,52	0,58

Використовуючи метод ланцюгових підстановок, розраховано вплив прибутку та собівартості випуску на зміну економічної ефективності діяльності підприємства.

Проведений факторний аналіз економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств Харківської області показав, що зміна прибутку є результатом комерційної діяльності підприємства, а зміна собівартості, у свою чергу, відображає організацію процесу виробництва.

У ситуації, коли якість продукції збільшується та надаються відповідні послуги споживачам відносно продажу та експлуатації

продукції, результат комерційної діяльності є позитивним. А, у разі, коли збільшується собівартість продукції, це свідчить про недоліки в організації виробничої діяльності підприємства. Для кожного підприємства динаміка цих двох факторів свідчить про здобутки та недоліки як у комерційній, так і виробничій діяльності.

Це є ключовим моментом у процесі прийняття рішень щодо виробничо-комерційної діяльності та підвищення її ефективності.

У зв'язку з цим, факторний аналіз є першою стадією аналізу рівня економічної ефективності діяльності підприємств у процесі виявлення недоліків, зосередження на них уваги та в подальшому їх усунення (рис.1).



Рисунок 1 – Механізм оцінки економічної ефективності діяльності машинобудівного підприємства

Далі потрібно проводити поглиблений аналіз напрямків (резервів) підвищення виробничо-комерційній діяльності; вибір із існуючих напрямків тих, на яких треба зосередити увагу

відповідним структурам управління. Для використання резервів підвищення економічної ефективності виробничо-комерційній діяльності необхідно у кожному випадку підвищити або знизити рівень фактору у залежності від напряму його впливу на ефективність.

У результаті рівень економічної ефективності виробничо-комерційної діяльності буде вищим за існуючий фактичний рівень. Це буде прогноз економічної ефективності діяльності підприємства.

Далі нами пропонується проводити експрес-аналіз для оцінки діяльності підприємства на ринку.

У цьому випадку проявляється вплив на економічну ефективність виробничо-комерційної діяльності підприємства тільки зовнішнього середовища, що проявляється за допомогою досягнення певного рівня конкурентоспроможності продукції, що воно випускає.

Відомо, що до основних цілей функціонування підприємства можна віднести забезпечення оптимального рівня рентабельності.

Тому нами виділені цілі, установлення яких благотворно позначаються на рентабельності підприємства:

підвищення продуктивності праці;

збільшення обсягу продажів;

збільшення прибутку; підвищення показника покриття постійних витрат; скорочення постійних витрат.

Експрес-аналіз дозволяє скласти перше враження про можливі ділянки, на яких необхідно зосередити зусилля по підвищенню ефективності їхнього функціонування.

У рамках „експрес-аналізу” використано інформаційну систему “Дюпон” [4].

Система “Дюпон” базується на так званому показнику “рентабельність власного капіталу” (ROE).

ROE залежить від трьох факторів – загальної прибутковості підприємства, структури капіталу, обертання наявних фондів. За ROE роблять висновок про перспективи бізнесу, стійкості підприємства на ринку, наявності фінансових резервів підвищення конкурентоспроможності підприємства (формула 3).

$$ROE = R_{np} * R_{відд} * k_{фз}, \quad (3)$$

де R_{np} - чиста рентабельність продажів; $R_{від}$ - ресурсовіддача; $k_{фз}$ - коефіцієнт фінансової залежності.

За допомогою аналізу цих коефіцієнтів можна визначати основні фактори, що впливають на результат виробничо-комерційної діяльності підприємства і систематично виявляти “слабкі” місця підприємства.

Результат розрахунку рентабельності власного капіталу (ROE) машинобудівних підприємств Харківської області наведено у табл.2.

За даними табл.2 можна зробити висновок, що рентабельність власного капіталу у 2006 році підвищилася у ВАТ “Вовчанський агрегатний завод” на 9 відсоткових пунктів, ВАТ “Турбоатом” та ЗАТ “Лозівський завод “Трактородеталь” на 4 відсоткові пункти.

У інших підприємств даний показник знизився, що показує неефективне використання ресурсів підприємств.

На наступному етапі дослідження необхідно проаналізувати розглянуті показники ефективності діяльності підприємства й знайти напрямки та можливості їхнього вдосконалення, після чого провести таку роботу на підприємстві.

Таблиця 2 – Рентабельність власного капіталу машинобудівних підприємств Харківської області

Підприємство	Показник	2005	2006	Абсолютна зміна
1	2	3	4	5
1. ВАТ “Автрамат”	ROE	-0,027	-0,024	-0,003
2. ВАТ “Світло Шахтаря”	ROE	0,17	0,12	-0,05
3. ВАТ “Вовчанський агрегатний завод”	ROE	0,049	-0,04	0,009
4. ВАТ “ХТЗ”	ROE	-0,21	-0,22	-0,01
5. ВАТ “Турбоатом”	ROE	0,024	0,028	0,004
6. ЗАТ “Лозівський завод “Трактородеталь”	ROE	0,079	0,083	0,004

Висновки. Пропонований механізм управління економічною ефективністю машинобудівних підприємств дозволяє приймати стратегічні рішення щодо їх діяльності.

Список використаних джерел: 1 Протопопова В.О., Полонський А.Н. Економіка підприємства. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2003. – 220 с. 2 Шепеленко Г.И.

Экономика, организация и планирование производства на предприятии. – 3-е изд, доп. и переработ. – Ростов-на-Дону: Издательский центр «МарТ», 2002. – 544 с. 3 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. 7-е изд. Мн.: ООО "Новое знание", 2002. – 703 с. 4 Shimansky-Gaier G. Beraterhandbuch Osteuropa Training von Unternehmensberatern im Transformationsprozeß. – Rottenburg.: «ILTIS» GmbH, 1999. – 687 s.

Поступила в редколлегию 08.10.08

УДК 658.012.4

О.В. НАЗАРЕНКО, канд. екон. Наук, **Н.Б. РЕШЕТНЯК**, канд. екон. Наук, **Ю.Б. РЕШЕТНЯК**, канд. фіз.-мат. Наук

ВИКОРИСТАННЯ МІКРОЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ В УДОСКОНАЛЕННІ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Стаття присвячена проблемі застосування інструменту стратегічного управління Balanced Scorecard до українських підприємств. В умовах невизначеності глобального ринку та жорсткої конкуренції, майбутнє підприємств залежить від мобілізації як матеріальних, так і нематеріальних активів підприємства, що передбачає вдосконалення стратегічного підходу до управління.

The article is devoted to the problem of the instrument of the strategic management's use, that called the Balanced Scorecard, for Ukrainian enterprises. In conditions of global market's uncertainty and cruel competition, the future of the enterprises depends on the mobilization of material and non-material enterprise's assets, what assumes the perfection of the strategic approach to the management.

Ключові слова. Фінансовий потенціал, клієнти та ринки, внутрішні процеси підприємства, стан навчання, стан зростання.

Вступ. У відповідь тенденціям розвитку глобального ринку кращі українські підприємства використовують переваги стратегічного підходу до управління. Виходячи з того, що резерви збільшення конкурентоздатності за рахунок таких елементів матеріальних активів, як зниження витрат виробництва та логістика є вичерпними, набуває актуальності мобілізація нематеріальних активів.

Постановка задачі. Метою статті є розгляд інструменту стратегічного управління Balanced Scorecard, який запропоновано економістами Гарварду Девідом Нортонем і Робертом Капланом у статті “Зміни, що ведуть до виконання” [1] у 1990 році. Принципами концепції, викладеної у статті, є: трансформація

стратегії на операційний рівень; побудова фірми у відповідності до стратегії; реалізація стратегії через щоденну працю всього персоналу; реалізація стратегії як безперервний процес; стратегічні зміни здійснюються завдяки сильному лідерству.

Автори Balanced Scorecard акцентують увагу на необхідності об'єднання цілей окремих робітників, бізнес-одиниць та корпорації загалом навколо досягнення довгострокової конкурентоспроможності фірми у змінному зовнішньому середовищі бізнесу. Для досягнення довгострокового успіху необхідним є об'єднання місії бізнесу, ключових цінностей, бачення майбутнього, мікроекономічних ініціатив та індивідуальних цілей кожного робітника.

Balanced Scorecard – новий інструмент стратегічного управління, який включає систему збалансованих показників матеріальних і нематеріальних активів підприємства. Мобілізація нематеріальних активів передбачає дослідження поведінки, звичок, уподобань потенційних клієнтів і врахування цього як на рівні мікроекономічного аналізу, так і в стратегії підприємства. Орієнтація стратегії на споживача оцінюється за чотирма перспективами: “фінанси” – якою фірма сприймається своїми акціонерами й інвесторами; “клієнти” – якою фірма сприймається споживачами; “внутрішні процеси” – від яких бізнес-процесів слід відмовитись, а на яких треба зосередитись; “навчання та зростання” – чи може фірма розвиватися та збільшувати свою вартість.

Доцільним є аналіз комплексних показників підприємства за чотирма напрямками, що наведені в таблиці 1.

Найважливішою особливістю даного інструменту є те, що він не тільки дозволяє проводити ефективну аналітику і планування на підприємстві в розрізі відповідності стратегічних і оперативних цілей, але і є способом виявлення необхідності змін і управління реалізацією цих змін. Така модель бізнесу має динамічний характер. Пропонована методика не протирічить використанню інших інструментів управління, а ніби то вбирає їх у себе, вибудовує чітку систему взаємозв'язків різних рівнів стратегічного, маркетингового, фінансового управління, організаційного розвитку компанії.

Таблиця 1 – Збалансовані показники підприємства

Елементи діяльності підприємства	Показники
Фінанси	Рентабельність активів Обіговість власного капіталу; дисконтованих вільних грошових потоків
Клієнти	Кількість споживачів Рівень задоволення потреб клієнтів Частка клієнтів груп А, В, С у загальному обороті підприємства (АВС-аналіз за правилом Паретто)
Внутрішні процеси	Рентабельність продажів Витрати виробництва, логістика Витрати дистрибуції
Навчання та зростання	Частка нових продуктів у власному обороті Стратегії, що є в наявності Задоволення співробітників Зниження часу проходження інформації по вертикалі і горизонталі підприємства.

Результати. При визначенні фінансових цілей необхідно враховувати особливості і обмеження застосування конкретних фінансових показників. Українські підприємці через низку обставин дуже рідко оперують показниками вартості бізнесу – важливішим вважається рівень фінансових потоків і можливість їх контролю. Проте в довгостроковому плані, враховуючи варіанти продажу бізнесу, злиття, побудови стратегічних альянсів оцінка вартості бізнесу набуває виняткового значення.

У західній практиці для цього широко використовуються показники вартості акцій і економічної доданої вартості. В українських умовах застосування таких критеріїв має вкрай обмежені можливості. Реальну вартість переважної більшості акцій складно визначити, зважаючи на не тільки невелике число компаній, що котирують свої акції, але і через те, що український фондовий ринок не справляється з роллю індикатора реальної вартості бізнесу. Метод економічної доданої вартості викликає утруднення при оцінці активів, особливо нематеріальних. Значно надійніше використовувати показники дисконтованого грошового потоку, широко вживані при оцінці інвестиційних проектів.

У ряді галузей для оцінки вартості бізнесу вже склалися загальновизнані інтегровані показники: кількість підписчиків

(абонентів) для телекомунікаційного бізнесу; товарообіг на один квадратний метр торгової площі для магазинів тощо. Їх починають активно використовувати і на українському ринку. Власникам бізнесу та економістам важливо підібрати сукупність критеріїв, що характеризують як ефективність вирішення поточних мікроекономічних завдань, так і вартість бізнесу, що є необхідним для довгострокового планування.

Аналіз інтегральних показників фінансового потенціалу, клієнтів та ринків, внутрішніх процесів та стану навчання й зростання підприємства може дати підставу для вибору найкращої стратегії з можливих варіантів. Для адаптування методу Balanced Scorecard до українських підприємств може використовуватись система показників, що наведена в таблицях 2–5.

Таблиця 2 – Фінансовий потенціал

Показники	Методи розрахунку
Рентабельність продажів (Φ_1)	$\Phi_1 = \text{ЧП} / \text{Чистий дохід (виторг) від реалізації}$
Обіговість: – активів (Φ_2); – готової продукції (Φ_3); – дебіторської заборгованості (Φ_4).	$\Phi_2 = \text{Дохід (виторг) від реалізації продукції} / 0,5 [A_{п.п.} + A_{к.п.}]$ (п.п. – початок періоду, к.п. – кінець періоду) $\Phi_3 = \text{ВР} / 0,5 [\text{ГП}_{п.п.} + \text{ГП}_{к.п.}]$ $\Phi_4 = \text{ВР} / 0,5 [\text{ДЗ}_{п.п.} + \text{ДЗ}_{к.п.}]$
Коефіцієнт фінансової стійкості (Φ_5)	$\Phi_5 = \text{Власний капітал} + \text{Довгострокові зобов'язання} / \text{Пасиви}$
Коефіцієнт покриття (Φ_6)	$\Phi_6 = \text{Оборотні активи} / \text{Поточні зобов'язання}$
Показник тривалості фінансового циклу (Φ_9)	$\Phi_9 = T_3 + T_{дз} - T_{кз}$

Таблиця 3 – Клієнти та ринки

Показники	Методи розрахунку
Питома вага договорів з постійними клієнтами (K_1)	$K_1 = \text{Кількість договорів з постійними клієнтами} / \text{Загальна кількість укладених договорів}$
Питома вага договорів з новими клієнтами (K_2)	$K_2 = \text{Кількість договорів з новими клієнтами} / \text{Загальна кількість укладених договорів}$
Темпи росту об'ємів продажу (K_3), %	$K_3 = (V_{\text{звіт.}} / V_{\text{баз.}}) \cdot 100$
Ринкова частка підприємства (K_4), %	$K_4 = (Q_{\text{підпр.}} / Q_{\text{ринку}}) \cdot 100$
Коефіцієнт ритмічності виконання договорів (K_5)	$K_5 = \Sigma MP_{\text{звіт.}} / \Sigma MP_{\text{пл.}}$

Таблиця 4 – Внутрішні процеси

Показники	Методи розрахунку
Коефіцієнт оновлення основних фондів (B_1)	$B_1 = \text{Збільшення за звітний період початкової вартості основних засобів} / \text{Початкова вартість основних засобів}$
Коефіцієнт фондівдачі (B_3)	$B_3 = \text{Чистий дохід від реалізації} / \text{Активи}$
Обіговість незавершеного виробництва (B_6)	$B_6 = BP / 0,5 [НЗП_{\text{п.п.}} + НЗП_{\text{к.п.}}]$
Тривалість операційного циклу (B_7)	$B_7 = T_3 + T_{\text{дз}}$

Таблиця 5 – Навчання і зростання

Показники	Методи розрахунку
Показник рівня освіти персоналу (Π_2)	$\Pi_2 = Ч_{\text{в.о.}} / Ч_{\text{ссп}}$
Показник професійного розвитку персоналу (Π_3)	$\Pi_3 = Ч_{\text{навч.}} / Ч_{\text{ссп}}$
Показник текучості персоналу (Π_5)	$\Pi_5 = Ч_{\text{звіт.}} / Ч_{\text{ссп}}$
Показник ефективного використання робочого часу (Π_6)	$\Pi_6 = \text{ФРЧ}_{\text{відпрац.}} / \text{ФРЧ}_{\text{заг.}}$
Показник соціальної забезпеченості персоналу (Π_9)	$\Pi_9 = B_{\text{сп}} / \Phi ЗП$

Висновки. Використання інструменту Balanced Scorecard українськими підприємствами сприятиме на мікроекономічному рівні управління мобілізації нематеріальних активів, що є значним

резервом у жорсткій конкурентній боротьбі за найкраще задоволення потреб клієнтів.

Список літератури: 1. *David Northon, Robert Kaplan*. "Measures that drive performance". – Harvard Business Review, 1990. 2. *Назаренко О.В.* Стратегія підприємства. – Х. : Золоті сторінки, 2003. – 144 с.

Поступила в редколегію 12.10.08

УДК 657.446

ВОЛКОВА О.В., НТУ «ХПІ», Харків

ОСТАННІ ЗМІНИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Ця стаття присвячена останнім змінам в бухгалтерському обліку основних засобів та необоротних активів.

This article is denoting of the last update is in the record-keeping of the fixed assets and neoborotnykh assets.

Система бухгалтерського обліку у державі потребує реформування, запровадження методології розкриття економічної інформації за міжнародними стандартами для забезпечення відкритості та прозорості фінансової звітності суб'єктів господарювання. Якісно новий напрямок розвитку фінансового сектору в Україні пов'язаний з наближенням нашої держави до Європи, а відповідно – західного методу стандартизації, а також – із залученням іноземних інвестицій в економіку, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу.

Відтак, Мінфін наказом від 05.03.2008р. № 353 вніс зміни до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку. Головні зміни торкнулися обліку основних засобів та нематеріальних активів.

Зміну, що стосується обліку основних засобів, можна охарактеризувати таким чином: до складу основних засобів, облік яких регламентується ПБО-7, варто включати вже не всі об'єкти, як це передбачалося в минулі роки. Ця зміна пов'язана з тим, що об'єкти, які ідентифікуються як основні засоби, варто відокремлювати від об'єктів, які можна назвати біологічними активами, інвестиційною нерухомістю, необоротними активами,

утримуваними для продажу, а також невідтворюваними природними ресурсами. Для обліку кожного з таких активів сьогодні є (або, у всякому разі, буде) свій стандарт.

А от зміна, що варто було б внести вже давно - це доповнення, внесене в Інструкцію № 291, щодо того, що залишок додаткового капіталу може зменшуватися не тільки внаслідок уцінки або вибуття об'єктів, але й при нарахуванні амортизації.

Справжнім нововведенням є те, що Мінфін запровадив вимогу збільшувати первісну вартість об'єктів основних засобів на попередньо оцінену суму витрат на демонтаж, переміщення об'єкта й приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання. Це положення кореспондує з вимогами міжнародних стандартів і говорить про те, що у вартості основних засобів повинні капіталізуватися відповідні забезпечення. Пункт 13 ПБО-11 раніше передбачав лише один варіант створення забезпечень — з віднесенням відповідної суми на витрати. А в цій схемі суму забезпечення включають у вартість активу.

Ознайомившись із ПБО-32, виникає питання про ідентифікацію інвестиційної нерухомості, а саме: чи є вона різновидом основних засобів з особливим обліком або ж це самостійний, зовсім «незалежний», новий об'єкт обліку. Якщо звернутися до прототипу ПБО-32 — МСБО 40, то з його положень однозначно виходить: інвестиційна нерухомість і основні засоби — це окремі об'єкти обліку, пов'язані між собою лише якоюсь мірою. Залежно від певних умов той самий об'єкт може бути як інвестиційною нерухомістю, так і об'єктом основних засобів. Але, пройшовши «класифікаційний» тест, об'єкт «підпорядковується» вимогам одного відповідного стандарту.

Для визначення того, які об'єкти підлягають під визначення інвестиційної нерухомості, з усіх основних засобів треба відокремити земельні ділянки, будівлі та споруди (власні та орендовані на умовах фінансової оренди) та визначити характер їх застосування. Якщо характер використання нерухомості змінюється, то зазначені об'єкти переводяться із звичайних основних засобів до інвестиційної нерухомості або із інвестиційної нерухомості до складу основних засобів, або до складу запасів, якщо планується продаж. Нагадаємо, що для інвестиційної нерухомості є пріоритетна оцінка за справедливою вартістю, якщо

така оцінка можлива. В свою чергу, зміни у справедливій вартості інвестиційної нерухомості відображають у складі інших операційних доходів.

Так, Наказ № 353 вніс зміни в ПБО-7, що стосуються інвестиційної нерухомості. У результаті викладу в новій редакції стало точно відомо, що норми названого стандарту не поширюються на операції з інвестиційною нерухомістю. Проте внесені Наказом № 353 зміни в План рахунків начебто б говорять про інше: на українських просторах інвестиційна нерухомість — це все-таки різновид основних засобів, оскільки саме рахунок 10 «Основні засоби» доповнений субрахунком 100 «Інвестиційна нерухомість». Також План рахунків доповнено субрахунком 135 «Знос інвестиційної нерухомості». Але дане уточнення в Плані рахунків може вплинути тільки на технічну сторону відображення операцій з такою нерухомістю.

Не оминули зміни з цього питання і ПБО-2. Баланс (форма № 1) доповнений рядками 055—057, у яких тепер відобразатимуть вартість інвестиційної нерухомості.

Деякі положення Наказу № 353 встановлюють методологію бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності щодо такого об'єкта обліку, як необоротні активи й групи вибуття, утримувані для продажу, а також припинена діяльність. «Оборотний» характер таких активів наголошується кодом субрахунку 286 «Необоротні активи й групи вибуття, утримувані для продажу» на якому враховується їхня вартість. А вже звичні для нас субрахунки 742 «Доход від реалізації необоротних активів» і 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів», які раніше використалися для відображення операцій продажу необоротних активів, тепер зарезервовані тільки для відображення доходу й витрат від відновлення й зменшення корисності активів. Субрахунок 973 «Собівартість реалізованих майнових комплексів» із Плану рахунків виключено. Про кредиторську заборгованість, що виникає у зв'язку із продажем необоротних активів, Мінфін теж не забув. Таку заборгованість тепер необхідно відображати за кредитом нового субрахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами й групами вибуття, призначеними для продажу».

Звісно ж, всі ці нововведення обов'язково мають вплинути на фінансову звітність. Вартість необоротних активів і груп вибуття,

утримуваних для продажу, звичайним підприємствам слід окремо відобразити в балансі у вписуваному рядку 275 «Необоротні активи й групи вибуття», а вартість зобов'язань, пов'язаних з такими активами, — у вписуваному рядку 605, який, мабуть, потрібно назвати «Поточні зобов'язання...за розрахунками, пов'язаними з необоротними активами й групами вибуття». Таким чином, в активі балансу з'явився окремий розділ для таких активів. І якщо раніше для фінансової звітності ключовим був критерій тривалості такої заборгованості, то тепер — заборгованість за необоротні активи та групи вибуття, утримувані виключно для продажу, має бути винесена у звітності окремо. Виходить, така заборгованість тепер апіорі не може бути довгостроковою.

І ще: необоротні активи й групи вибуття, утримувані для продажу, на дату балансу мають бути переоцінені за найменшою із двох величин — балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації.

У частині відображення в бухгалтерському обліку втрат від зменшення корисності або вигід від відновлення корисності активів глобальних змін не відбулося. Мінфін лише уточнив субрахунки, на яких повинні відображатися відповідні суми. Це рахунки 972 «Втрати від зменшення корисності активів», 742 «Дохід від відновлення корисності активів».

Не залишив Мінфін без уваги й підприємства державного й комунального секторів економіки. Міністерство «повернуло на круги свої» порядок обліку земельних ділянок, які у державних і комунальних підприємств знаходяться на праві постійного користування. Чинна трохи більше року норма, відповідно до якої такі земельні ділянки слід було відображати у складі основних засобів, відмінена. Вартість права постійного користування земельними ділянками державні та комунальні підприємства, як і до 2007 року, відображають у складі нематеріальних активів.

Зараз виникають сумніви щодо можливості безапеляційного дотримання міжнародних стандартів - бухгалтерська громадськість неодноразово мала можливість переконатися в національних особливостях реформування українського бухгалтерського обліку. Черговим свідомством цього є останні зміни положень бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел: 1. Голошевич І., Кушина О. Останні зміни в бух обліку: часткове відновлення справедливості//Бухгалтерія.-2008.-13.-с.94-97 2. Губіна І. Фінансова

звітність-2008: середина шляху//Бухгалтерія.-2008.-№26.-с.80-84 3. Кловська Ю. Бухгалтерський облік: знову зміни//Дебет-Кредит.-2008.-№14.-с.26-30 4. Наказ Міністерства України від 05.03.2008р. № 353 „Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України по бухгалтерському обліку”

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 336.22

ТКАЧЕВА А.А., СМОЛОВИК Р.Ф., профессор, НТУ «ХП»,
Харків

К ВОПРОСУ АНАЛИЗА ПРЕИМУЩЕСТВА ЕДИНОГО НАЛОГА

Аннотация: в статье анализируются особенности методики предприятий малого бизнеса налогообложения в современных условиях и предполагаются некоторые меры по его совершенствованию.

Annotation: in the articles the features of method of taxation at the use of the united tax are analysed and some measures of acceptance are assumed for his perfection.

Ключевые слова: упрощенная система налогообложения, налог, единый налог, ставка налога, субъекты единого налога, объекты единого налога.

Введение: Действующая в условиях рыночных отношений упрощенная система налогообложения предприятий малого бизнеса – единого налога – анализируются и рассматривается в трудах многих современных ученых-экономистов: Василенко А, Хусид А., Тимощук С., Коваленко Ю.

Однако данные вопросы дискутируются в специализированной экономической литературе, имеется много нерешенных вопросов, как теоретических, так и методического характера особенно применительно к предприятию малых форм хозяйствования.

Постановка задачи: Возникает необходимость анализа системы налогообложения, поиска факторов, направленных на повышение эффективности данного метода налогообложения в современных условиях развития рыночных отношений.

Один из главных недостатков действующий системы налогообложения, на наш взгляд, в том, что сумма взимаемого налога не зависит от вида предпринимательской деятельности. Как

показывает практика в настоящий период действует ставка налога, которая устанавливается в максимальном размере-200 грн.

В связи с этим данная статья отражает вопросы анализа как положительных так и отрицательных элементов упрощенной системы налогообложения.

Результаты: Единый налог, введенный в Украине в июле 1998 года, позволил частным предпринимателям иметь возможность физическим лицам предпринимательской деятельности вместо уплаты различных видов налогов и сборов платить единый налог, для чего ежемесячно перечислять в государственный бюджет фиксированную сумму в размере от 20 до 200 гривен. В условиях малых предприятий - платить 6% от объема реализации продукции и налог на добавленную стоимость или же по другому варианту - только 10% от объема реализации продукции. Однако через год указанные нормы налогообложения были изменены для физических лиц, годовой оборот фирм которых не превышал 0,5 млн. грн., а также юридическим лицам, объем реализации продукции которых составляли до 1 млн. грн. Появление такой более упрощенной системы налогообложения, на наш взгляд, с одной стороны можно считать важным экономическим стимулом развития малого бизнеса. Особенно если исходить из того, что в Украине существует около 250 тыс. малых предприятий.

Однако, на наш взгляд, введение такого метода налогообложения имеет и негативный характер, поскольку такую упрощенную систему налогообложения стали активно использовать крупные предприятия. В этих условиях, особенно для предприятий осуществляющие крупные торговые операции, появилась возможность создавать фиктивные предприятия, которые получают основную наценку за продаваемый товар. По такой схеме часто работают и продавцы розничной торговли, особенно в условиях супермаркетах и оптовых предприятиях.

В связи с этим возникает необходимость совершенствование упрощенной системы налогообложения. Однако конкретных предложений по данному вопросу пока отсутствует. Четкого ответа по данному вопросу не дает и предложенная Кабинетом Министров концепция реформирования налоговой системы. Ее авторы предлагают сохранить систему, но в слишком упрощенном виде: выплачивать только единый налог, другими налогами предприятие не облагается.

Такая упрощенная система налогообложения, на наш взгляд, обладает некоторым преимуществом: в некоторой степени стимулирует предпринимательскую деятельность, способствует созданию новых рабочих мест, а также ужесточению конкуренции между изготовителями товаров и услуг. Кроме того, такая система налогообложения обеспечивает стабильные поступления в государственный бюджет.

Однако, на наш взгляд, главный недостаток системы налогообложения состоит в том, что сумма налога не зависит от вида деятельности предпринимателя: в последние годы местные власти стремятся установить ставку налога по любому виду деятельности на максимальном уровне — 200 гривен. В этом случае справедливо замечание противников упрощенной системы налогообложения: продавец ювелирных изделий в центре столицы и сапожник в условиях малого города не должны перечислять в государственный бюджет одну и ту же сумму налога только потому, что в обоих случаях государство не может проконтролировать реальные доходы. Действующая система в этом случае отдана на откуп местным властям. Поэтому возникает необходимость, на наш взгляд, использовать четкую дифференциацию ставок налога на законодательном уровне. Прежде всего, ставка налога должна зависеть от вида предпринимательской деятельности и от условий его работы. Кроме вида предпринимательской деятельности должен учитываться и предельный объем выручки. Как показал анализ, предприниматели считают, что сумма налога в 0,5 млн. грн. значительно занижена для торговли в которых их собственные затраты составляют значительную часть выручки и завышены для сферы услуг. Ставку налога для торговых фирм, на наш взгляд, необходимо снизить по сравнению с предприятиями сферы производства и услуг. Решение данной задачи имеет особо важное значение для предприятий осуществляющие сразу несколько видов предпринимательской деятельности. Однако в этом случае необходимо учитывать следующие условия: процесс разделения предприятий по виду деятельности не представляет большой сложности, поскольку вид деятельности отражен в официальных документах предпринимательской деятельности. Гораздо сложнее дифференцировать ставки налога, на наш взгляд, в зависимости от

условий и места расположения предприятия - выгодного или невыгодного с точки зрения объема реализованной продукции.

В этом случае, на наш взгляд, к преимуществам такой системы налогообложения можно отнести следующие:

- создание комфортных условий для уплаты налога на добавленную стоимость всеми субъектами предпринимательской деятельности;
- освобождение от уплаты разнообразных видов налогов и обязательных платежей;
- возможность предоставления информации о доходах предприятия, предоставление в налоговую службу упрощенной системы отчетности;
- осуществление нескольких видов предпринимательской деятельности на основе единого свидетельства про оплату налога на все виды деятельности;
- возможность перехода на данную систему налогообложения в любой плановый период времени.

Однако, анализируя нами, упрощенная система налогообложения имеет и недостатки, к которым можно отнести:

- отсутствие возможности пересчета размера налога в случае превышения валового дохода предприятия в сумме более чем 500 тыс.грн.;
- отсутствие механизма перерасчета налога при изменении вида предпринимательской деятельности;
- если предприятие достигает объем реализации продукции 500 тыс.грн. в текущем квартале, он имеет право работать по упрощенной системе до конца квартала;
- при найме работников не с самого начало месяца, предприниматель должен выплачивать единый налог за полный календарный месяц.

Выводы: Совершенствование действующий методики налогообложения с целью повышения эффективности хозяйственной деятельности малых предприятий имеет важное значение в современных условиях рыночных отношений. Прежде всего решение данной задачи взаимосвязано с выбором наиболее простой и эффективной системы налогообложения учитывающий специфику вида предпринимательской деятельности. Учет предлагаемых изменений в системе налогообложения оформленных законодательно, позволит систему налогообложения

положительно влияют на развитие и повышение эффективности хозяйственной деятельности малого бизнеса.

Список литературы: 1 Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 р. №509-ХП; 2 Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» в редакції від 28.06.1999р. №746/99

Поступила в редколегію 15.10.08

УДК 658.1

Ю.А. МОРОЗОВА, аспірант, НТУ «ХП», Харків

ОЦЕНКА ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПОТЕНЦИАЛА ПРИ ОПРЕДЕЛЕНИИ РЫНОЧНОЙ СТОИМОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье проанализированы существующие подходы к оценке производственного потенциала промышленного предприятия и показана необходимость их использования при определении рыночной стоимости предприятий. Обоснована целесообразность использования в процедуре такой оценки показателей трех основных составляющих: производственной, материальной и кадровой. Составлена система оценочных показателей уровня производственного потенциала, как одного из главных факторов, определяющих рыночную стоимость предприятия.

Existence approaches of industrial factory production potential valuation were analyzed and necessity of their using during determining of factory market price was demonstrated in this article. Reasonable use of indicators of three basic components such as production, material and trained in procedure of such valuation was motivated. System of valuation indicators of production potential level as one of the main factors, that determine factory market price, was formed.

Введение В условиях формирования рыночной модели хозяйствования в Украине, особую актуальность приобретает проблема оценки рыночной стоимости предприятий. Однако, как показывают изучения опубликованных работ в постсоветских странах, для оценки данной стоимости используются стандартные методики затратного, доходного и сравнительного подходов [1].

На рыночную стоимость предприятия влияет ряд внешних и внутренних факторов. К внешним факторам относятся экономические характеристики отрасли, потенциал рынка, конкурентная среда, тенденции развития. К внутренним – финансовый потенциал предприятия, квалификация менеджмента,

наличие эффективных технологий и ноу-хау, эффективность организационной структуры, возраст и состояние активов предприятия.

Целесообразна унификация методики оценки рыночной стоимости различных видов движимого и недвижимого имущества, которая будет состоять в том, что для каждого вида имущества выбирается и рассчитывается некий стоимостеобразующий показатель. Для промышленных предприятий в качестве такого показателя может быть использован производственный потенциал.

При определении рыночной стоимости предприятия особую актуальность приобретает объективная оценка его производственного потенциала, так как предприятие выступает основным звеном народнохозяйственного комплекса и концентрирует в себе многоаспектные производственные факторы.

Постановка задачи Целью данной статьи является анализ уровней производственного потенциала как одного из главных факторов, определяющих рыночную стоимость предприятия.

Наиболее часто встречается толкование термина «потенциал» как мощь, сила, «средства, запасы, источники, имеющиеся в наличии и могущие быть ... использованы для достижения определенных целей...» [2, 3].

Анализ публикаций по проблематике оценки потенциала выявляет недостаточную степень её проработки на уровне отдельной отрасли и, особенно, на уровне предприятия. Наиболее развернутый подход к оценке потенциала предприятия, был предложен Мерзликиной Г.С. и Шаховской Л.С., согласно которому к составляющим потенциала промышленного предприятия необходимо отнести:

- рыночный потенциал, как масштабы спроса на продукцию, занимаемая предприятием доля рынка, конкурентоспособность предприятия и его продукции;
- производственный потенциал, как объемы производства продукции, фондоотдача, материало- и трудоёмкость продукции;
- финансовый потенциал, как прибыльности, ликвидности, платежеспособности, инвестиционная привлекательность [4].

Для эффективной оценки производственного потенциала первоначально следует конкретизировать его как экономическую категорию, а затем наполнить многоаспектной методикой количественной оценки величины этого потенциала.

Развернутое определение производственного потенциала предприятия дано Ревуцким Л.Д. как «объем работ в приведенных единицах измерения затрат труда (нормо-часы), который может быть выполнен в течение некоторого периода времени (например, года) основными производственными рабочими на базе имеющихся производственных фондов при двух – трехсменном режиме работы и оптимальной организации труда и производства» [5]. По его мнению, именно данное понятие должно лежать в основе расчета системы экономических оценок производственного потенциала предприятия:

1) потенциальная годовая производственная мощность в расчетных единицах, развернутая по видам основной и побочной продукции;

2) потенциальный годовой валовой объем выпускаемой продукции, работ, услуг (выручка), в денежных единицах;

3) потенциальная величина добавленной стоимости, условно-чистой или конечной продукции, в денежных единицах;

4) потенциальный чистый годовой доход/объем произведенной чистой продукции;

5) потенциальная годовая балансовая прибыль от произведенной деятельности при возможных вариантах ценовой стратегии предприятия, в денежных единицах;

б) потенциальная чистая прибыль после уплаты налогов, в денежных единицах.

На наш взгляд, предложенные понятия производственного потенциала вышеупомянутых авторов содержат некоторые недостатки. Первый подход определяет три составляющих производственного потенциала: производственную, материальную, кадровую, однако не указывает на их взаимосвязь и взаимозависимость. Второй подход описывает взаимосвязь двух составляющих (производственной и кадровой), но предлагает оценку только для производственной (шесть экономических оценок, из которых две последних, по нашему мнению, служат для оценки финансового потенциала). Кроме того, при определении производственного потенциала используются лишь показатели в стоимостном выражении, а в действительности такая оценка должна быть дополнена количественными показателями, экспертными оценками и т.д.

Фомин П.А. и Старовойтов М.К. предлагают методику определения уровня производственного потенциала, включающую как экспресс-оценку, так и детализированную оценку, которые проводятся по различным направлениям исследования (см. таблицу1) [6].

При экспресс-оценке уровня достаточно рассмотреть от трёх до пяти обобщающих показателей оценки каждой составляющей. При детализированной оценке количество анализируемых показателей должно быть значительно больше.

Результаты исследования. Выше изложенный анализ показывает, что при определении производственного потенциала промышленного предприятия необходимо учитывать три составляющих: производственную, материальную и кадровую.

Принимая за основу предложенную Фоминым П.А. и Старовойтовым М.К. методику, мы составили систему показателей, дающих возможность оценить уровень производственного.

Предлагаемая методика включает подготовительный и расчетный этапы.

Подготовительный этап:

1. Определение уровней производственного потенциала предприятия и их характеристика (см. таблицу 2).

Таблица 1. Система оценочных показателей при определении уровня производственного потенциала предприятия (ППП)

Направление исследования	Показатели оценки производственной составляющей	Показатели оценки материальной составляющей	Показатели оценки кадровой составляющей
Анализ движения составляющих ППП	Коэффициент обновления ОФ; Коэффициент выбытия ОФ; Коэффициент прироста ОФ.	Коэффициент неравномерности поставок материалов; Коэффициент вариации.	Коэффициент оборота по приёму; Коэффициент оборота по выбытию; Коэффициент текучести кадров; Коэффициент постоянства кадров.
Текущее состояние составляющих ППП	Коэффициент износа ОФ; Коэффициент годности ОФ; Коэффициенты использования парка наличного, установленного, сданного в эксплуатацию оборудования; Показатели, характеризующие фонд времени использования оборудования; Коэффициенты использования производственных мощностей.	Коэффициент обеспеченности материальными ресурсами фактический; Коэффициент обеспеченности материальными ресурсами плановый.	Среднегодовая выработка продукции одним работающим; Показатели баланса рабочего времени.
Эффективность использования составляющих ППП	Фондоотдача; Фондоемкость; Рентабельность по ОФ; Коэффициент загрузки оборудования; Коэффициент сменности; Коэффициент интенсивной нагрузки оборудования; Показатель интегральной нагрузки.	Материалоотдача продукции; Материалоемкость продукции; Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции; Коэффициент использования материалов.	Изменение среднего заработка работающих за период; Изменение среднегодовой выработки; Непроизводительные затраты рабочего времени; Сравнение средних тарифных разрядов работ и рабочих; Экономия (перерасход) фонда заработной платы.

Таблица 2. Характеристика уровней производственного потенциала

Уровень ППП	Обозначение	Краткая характеристика
Высокий уровень ППП	А	Предприятие находится в состоянии абсолютного равновесия по всем составляющим в соответствии со всеми критериями оценки
Средний уровень ППП	Б	Предприятие успешно существует в бизнесе, имеются трудности, которые преодолеваются, т.к. работают механизмы адаптации
Низкий уровень ППП	В	Наличие хронических нарушений большинства параметров всех функциональных составляющих: проблемы с обеспечением предприятия ОПФ, сырьем, материалами, трудовыми ресурсами, неэффективное их использование

2. Выбор оптимального количества показателей оценки эффективности использования ППП.

3. Определение «пороговых» значений показателей, определенных в п.2. с учетом уровней ППП, представленных в п.1.

Состояния производственной составляющей сводится к оценке:

- износа основных фондов;
- соотношения коэффициентов обновления и выбытия основных фондов;
- фондоотдачи.

Состояния материальной составляющей означает оценку:

- доли переменных затрат в себестоимости продукции;
- соотношения изменения цен на сырье, материалы и изменения цен на продукцию;
- материалоотдачи.

Состояния кадровой составляющей оценивается через:

- соотношение коэффициента оборота по приему и коэффициента оборота по выбытию трудовых ресурсов;
- профессиональный состав кадров;
- изменение выработки на одного работающего.

Количественные показатели уровня ППП представлены в Таблице 3 [6].

4. Присвоение бальной характеристики каждому показателю, определяющему уровень ППП.

5. Определение минимального и максимального значения бальной шкалы в пределах используемой группы показателей.

Шкала значений выглядит следующим образом:

Коэффициенты уровня ППП А – 10 баллов;

Коэффициенты уровня ППП Б – 6 баллов;

Коэффициенты уровня ППП В – 2 балла.

Максимальное значение шкалы - 30 баллов ($10 \cdot 3$), где 10 – максимальный балл по рассчитанным коэффициентам каждой структурной группы; 3 – количество показателей, характеризующих каждую из составляющих ППП.

Минимальное значение шкалы - 6 баллов ($2 \cdot 3$), где 2 – минимальный балл по рассчитанным коэффициентам каждой структурной группы; 3 – количество показателей, характеризующих каждую из составляющих ППП.

6. Присвоение интервалам, представленным в п.3, бальных значений..

Пороговые значения бальной шкалы:

Уровень ППП А – 26 – 30 баллов;

Уровень ППП Б – 14 – 22 балла;

Уровень ППП В – 6 – 14 баллов.

Расчетный этап:

1. На основе исходных данных определяются значения коэффициентов по составляющим ППП в целях присвоения соответствующих баллов;

2. Суммируются баллы по составляющим ППП;

3. Определяется характеристика ППП предприятия в зависимости от полученных баллов и значимости составляющей ППП.

Для иллюстрации данной методики рассмотрим предприятие угольной промышленности.

Расчетный этап для этого предприятия сведен в таблицу 4.

Таким образом, предприятию можно присвоить средний уровень производственного потенциала (Б) – предприятие успешно существует в бизнесе, однако имеются трудности, которые могут быть преодолены механизмом адаптации.

Таблица 3. Уровни показателей для оценки ППП

Показатель	Уровень ППП		
	А	Б	В
Износ основных средств	<50%	51- 69 %	≥ 70%
Соотношение коэффициентов обновления и выбытия основных фондов	≥ 1	0,5 - 0,99	< 0,5
Фондоотдача	> 1	= 1	< 1
Доля переменных затрат в себестоимости продукции	≥ 80 %	50 – 79 %	< 50 %
Соотношение изменения цен на сырье, материалы и изменения цен на продукцию	< 1	= 1	> 1
Материалоотдача	> 1,5	1 – 1,5	< 1
Соотношение коэффициента оборота по приему и коэффициента оборота по выбытию кадров	>1	0,5 - 1	< 0,5
Профессиональный состав кадров	соответствует потребности	необходимо обучение и обновление персонала	не соответствует потребностям, необходимо радикальное обновление персонала
Изменение выработки на одного работающего	>10 %	0 – 10 %	< 0

Таблица 4. Значения коэффициентов по каждой группе, характеризующей ППП

Наименование показателя	Значение	Балл (обозначение)	Обозначение
Производственная составляющая			
Износ основных фондов	38 %	10 (А)	
Соотношение обновление/выбытие основных фондов	0,61	6 (Б)	
Фондоотдача	0,81	2 (В)	
ИТОГО		18	
Материальная составляющая			
Доля прямых переменных затрат в себестоимости продукции	73 %	6 (Б)	
Соотношение изменение цен на сырье, материалы / изменение цен на продукцию	0,37	10 (А)	
Материалоотдача	0,32	2 (В)	
ИТОГО		18	
Кадровая составляющая			
Соотношение коэффициент оборота по приему / коэффициент оборота по выбытию	1,12	10 (А)	
Профессиональный состав кадров	Необходимо обучение и обновление персонала	6 (Б)	
Изменение выработки на одного работающего	6 %	6 (Б)	
ИТОГО		22	
ВСЕГО		58	Б

Выводы. Определение рыночной стоимости предприятия должно содержать в себе оценку его производственного потенциала.

Предлагаемая методика оценки уровня производственного потенциала предприятия обладает аналитическими преимуществами, которые позволяют выявить проблемы в управлении производственным потенциалом и разработать мероприятия по их решению.

Применение и совершенствование данной методики предполагает проведение исследований по следующим направлениям:

- оценка финансового и рыночного потенциалов предприятия;
- оценка нематериальных активов, как существенного фактора инвестиционно–инновационных возможностей предприятия;
- сравнительный анализ возможностей самофинансирования и использования заемных ресурсов в виде банковского кредитования, лизинговых операций и инструментов фондового рынка;
- применение модели оценки опционов в рамках доходного подхода к оценке рыночной стоимости предприятия.

Список использованных источников: 1 Морозова Ю.А., Черный Л.Е. Критерии и проблемы оптимизации методов оценки рыночной стоимости предприятий // Экономика и управление предприятиями машиностроительной отрасли: проблемы теории и практики. – Х., 2008. Вып. 1. – С. 119 – 131 2 Васюкова И. А. Словарь иностранных слов. М.: АСТ-Пресс, 1999.- 640 с. 3 Большая Советская Энциклопедия/ Ред. Введенский Б.А. т.34. 4 Мерзликина Г.С., Шаховская Л.С. Оценка экономической состоятельности предприятия. Волгоград: ВолгГТУ, 1998. – 265 с. 5 Ревуцкий Л.Д. Потенциал и стоимость предприятия.- М.: Перспектива, 1997. – 124 с. 6 Фомин П.А., Старовойтов М.К. Особенности оценки производственного и финансового потенциала промышленных предприятий. - <http://www.cis2000.ru/Budgeting/Ratios.shtml>

Поступила в редколлегию 07.10.08

УДК 658.14

ЧЕРНЯЄВА О.В., к.е.н., **МИХАЛЬЧЕНКО Г.Г.**, к.н.держупр.

ТЕОРЕТИЧНІ ДОСЛІДЖЕННЯ КОРПОРАТИВНОГО МЕХАНІЗМУ ФІНАНСУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Проаналізовано перспективність формування фінансових ресурсів підприємств через корпоративний механізм їх залучення в умовах дефіциту фінансових ресурсів у транзитивній економіці. Проведено теоретичне дослідження світового досвіду корпоративного механізму фінансування діяльності підприємств.

Perspectivity of formation of financial resources of the enterprises through the corporate mechanism of their attraction in the conditions of deficiency of financial resources in transitive economy is analysed. Theoretical research of world experience of the corporate mechanism of financing of activity of the enterprises is conducted.

Актуальність проблеми. Фінансові ресурси підприємства забезпечують безперервність процесу виробництва та його конкурентоспроможність. Не потребує доказів той факт, що розвиток окремих підприємств і народного господарства в цілому не можливий без залучення фінансових ресурсів. Це потребує пошуку нових, інколи нетрадиційних для вітчизняної економіки інструментів та механізмів залучення таких ресурсів.

В умовах ринкової економіки, поряд з іншими механізмами, широко використовується корпоративний механізм фінансування діяльності підприємств. Він вже давно застосовується в розвинутих державах світу, оскільки переконливо довів свої суттєві переваги на практиці. Так, у США частка корпорацій становить майже 90 % загального обсягу реалізованої продукції. У цілому ж, у розвинених країнах на корпоративну форму власності припадає 80-90 % загального обсягу виробництва [1]. Корпоративний механізм залучення фінансових ресурсів притаманний лише корпораціям, які використовують фондовий ринок для фінансування своєї діяльності.

Використання вищезазначеного механізму в народному господарстві країн з транзитивною економікою зумовлене насамперед недостатністю та недосяжністю кредитних джерел фінансування, незначними обсягами бюджетних асигнувань галузей тощо.

Аналіз останніх наукових досліджень. Проблеми формування фінансових ресурсів присвячено багато робіт зарубіжних і вітчизняних економістів. Серед них І.Т. Балабанов, О.Д. Василик, Д. Гелбрейт, І. Джозеф, В.Б. Кондрат'єв, Ченг Ф. Лі, Б. Мільнер, С.Я. Огородник, В.М. Опарін, А.М. Поддєрьогін, Н.Ф. Самсонов, Л.І. Фєдулова, Д. Фінєрті.

В дослідженнях названих економістів відображено окремі аспекти сутності та ролі фінансових ресурсів, недостатньо вивчено особливості та специфіку функціонування фінансових ресурсів корпорацій, що функціонують у умовах транзитивної економіки.

Мета роботи. Саме ці аспекти вимагають поглибленого теоретичного дослідження корпоративного механізму фінансування діяльності підприємств.

Виклад основного матеріалу. Корпоративний механізм залучення фінансових ресурсів являє собою систему елементів формування та поповнення власного капіталу суб'єктів

підприємництва через обіг корпоративних прав. Основними елементами цього механізму є емісія (випуск) акцій, корпоративне злиття (поглинання) та самоінвестування корпорацій. Характерна особливість цього механізму полягає в тому, що надходження додаткових ресурсів відбувається переважно через перерозподіл існуючих корпоративних прав, тобто прав власності на активи підприємства. Зокрема, через емісію акцій кошти надходять за рахунок продажу частини корпоративних прав стороннім інвесторам корпорацій або збільшення частки конкретних акціонерів в їх статутному фонді.

При злитті компаній фінансові ресурси однієї з них поповнюються за рахунок другої або кількох інших корпорацій.

У процесі самоінвестування корпорацій збільшення їх ресурсів відбувається за рахунок внутрішніх джерел, насамперед коштів нерозподіленого прибутку та амортизації, що супроводжується перерозподілом корпоративних прав у межах самої корпорації.

Корпоративний механізм фінансування досить гнучкий та багатогранний. Основні характеристики корпоративного механізму залучення фінансових ресурсів можливо класифікувати за ознаками:

За способом залучення ресурсів - зовнішній (продаж акцій, злиття та поглинання) і внутрішньокорпоративний (самоінвестування).

За обсягом залучених коштів щодо статутного фонду - поглинаючий (придбання інвесторами контрольного пакета акцій) і допоміжний (придбання частини акцій).

За метою залучення ресурсів - формування статутного капіталу (при створенні різних видів корпорацій); поповнення власного капіталу; цільове фінансування реалізації проектів, у тому числі спільних проектів з іншими суб'єктами.

За черговістю залучення ресурсів - первинне і вторинне залучення.

За джерелами залучення фінансових ресурсів - внутрішні (продаж акцій акціонерам, самоінвестування), зовнішні (продаж акцій стороннім інвесторам) і змішані.

На вибір елементів корпоративного механізму фінансування суттєво впливають ряд чинників поведінки підприємств на фондовому ринку. Серед них особливе значення мають макроумови підприємницької діяльності - досконалість та стабільність

законодавства, політична стабільність, зважена податкова система тощо.

На мікрорівні (на рівні окремої корпорації) основними чинниками вибору певного елемента є загальна стратегічна ціль фірми (корпорації), інвестиційна привабливість галузі, положення корпорації на різних ринках, якість менеджменту та його поточних дій, особисті якості керівника та ін.

Найбільш розповсюдженим та перспективним щодо широкого використання елементом механізму є емісія цінних паперів. До її основних переваг серед інших способів залучення фінансових ресурсів належать: залучення через фондовий ринок тимчасово вільних коштів фізичних та юридичних осіб для поповнення власного капіталу корпорацій. Вдало проведена емісія підвищує інвестиційну привабливість компанії та її можливості щодо залучення кредитних ресурсів. При залученні великих обсягів фінансових ресурсів емісія цінних паперів вигідніша, ніж одержання кредитів, що призводить до зміцнення фінансової стабільності корпорації, поліпшення її основних фінансових показників та забезпечує високий рівень захисту інтересів інвесторів, зокрема щодо зацікавленості в ефективному функціонуванні компанії.

Серед стримуючих чинників використання емісії виділяється насамперед загроза втрати контролю за компанією її акціонерами. Інколи вторинна емісія може стати негативним сигналом для інвесторів, фондового ринку в цілому про недостатність внутрішніх джерел фінансування корпорації або про високий ризик проектів.

Характер емісії цінних паперів, як основного елемента корпоративного механізму залучення фінансових ресурсів, пов'язаний з використанням широкого спектра прийомів фінансування, які поділяються на:

основні прийоми - емісія звичайних акцій, емісія привілейованих акцій, емісія похідних цінних паперів;

додаткові прийоми - дроблення акцій, викуп власних акцій, реалізація акцій дочірніх компаній.

Завдяки основним прийомам фінансування здійснюється безпосереднє залучення коштів. До найпоширеніших з них належить емісія звичайних акцій, основними характеристиками якої є відсутність постійних фінансових виплат (дивіденди виплачують лише залежно від наявності прибутку) та фіксованої

дати погашення таких цінних паперів. Крім того, процедура емісії звичайних акцій простіша, ніж випуск інших інструментів фінансування. Такі акції забезпечують вищий очікуваний прибуток, порівняно з іншими аналогічними цінними паперами та оберігають інвесторів від інфляції. В багатьох країнах прибуток від приросту капіталу при емісії простих акцій не оподатковується до моменту їх реалізації.

Привілейовані акції являють собою гібрид звичайних акцій та облігацій. Подібно до облігацій, вони надають право на фіксовані дивіденди, які виплачуються раніше дивідендів за звичайними акціями. Хоча випуск привілейованих цінних паперів і обходиться корпорації дорожче, ніж випуск облігацій, він досить безпечний, адже привілейовані акції не мають фіксованого терміну погашення.

В окремих країнах зазначений вид цінних паперів надає акціонерам додаткову перевагу - за умови затримки з виплатою дивідендів за такими акціями, вони одержують право голосу з окремих питань, у тому числі і право вибору певної частини ради директорів [2].

З точки зору самої корпорації, недолік привілейованих акцій полягає в тому, що дивіденди по них виплачуються незалежно від результатів діяльності, навіть при одержанні збитків. Тому чинне законодавство обмежує обсяг їх випуску на рівні, який не перевищує 10 % статутного фонду товариства, що стримує поширення привілейованих акцій.

Додаткові прийоми фінансування безпосередньо не приводять до залучення фінансових ресурсів, але сприяють створенню необхідних умов для цього процесу (зокрема, збільшують інвестиційну привабливість цінних паперів підприємства). Наприклад, дроблення акцій використовується вітчизняними корпораціями у випадку, коли ціна на них занадто висока для потенційних інвесторів і такі цінні папери не вдається реалізувати на відкритому ринку у заздалегідь запланованих обсягах.

Щодо викупу частини власних акцій на ринку, корпорація одержує можливість залучення фінансових ресурсів в разі термінової потреби або при сприятливій кон'юнктурі ринку (тобто, коли ринковий курс акцій товариства буде найвищим). У будь-який момент викуплені та нагромаджені акції можуть бути реалізовані на фондовому ринку без попередньої згоди акціонерів. Крім того, зазначена операція підвищує ступінь контролю за діяльністю

корпорації, може суттєво вплинути на ринковий курс її акцій, змінюючи його в потрібному напрямку. За умови застосування вищенаведеного прийому створюється запас акцій для обслуговування можливих операцій по злиттю корпорацій.

Реалізація акцій дочірніх компаній на відкритому ринку сприяє підвищенню ринкового курсу акцій материнської компанії, що суттєво збільшує вартість та інвестиційну привабливість останньої.

Малосприятлива економічна ситуація та недостатня наукова розробка питань ефективного використання корпоративного механізму залучення фінансових ресурсів зумовлює поки що недостатнє його поширення в практиці діяльності корпоративних структур в Україні.

Поширення корпоративного механізму фінансування в цілому та його окремих елементів стримує ряд негативних чинників. Зокрема, сам механізм вторинної емісії акцій є досить складний і тривалий. За деякими оцінками, тривалість вторинної емісії акцій становить від 203 до 210 днів [3].

Розширення використання вторинної емісії пов'язане, зокрема, із запровадженням стимулювання додаткових емісій, як це робиться, наприклад, у Польщі, Російській Федерації та ін. [4].

Залучення коштів насамперед залежить від інвестиційного іміджу підприємства. Високий курс акцій, включення підприємства до лістингу провідних торговців значно підвищує його інвестиційну привабливість, слугує гарантією повернення кредитів, їх ефективного використання. Саме такі стабільно працюючі підприємства можуть скористатися емісією облігацій як альтернативним, по відношенню до банківського кредитування, шляхом залучення фінансових ресурсів.

Висновки та перспективи подальших наукових розробок. В умовах дефіциту власних ресурсів та високої вартості кредитів, інвестування виробництва може здійснюватись за рахунок використання корпоративного механізму фінансування, передусім шляхом випуску акцій корпораціями та укрупненням підприємств. Залучення коштів через такий механізм має певні переваги перед іншими способами фінансування і створює вагомі передумови для підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання та економіки країни в цілому.

Визнання об'єктивної необхідності та реальності використання корпоративного механізму фінансування сучасної економіки

гальмується негативною оцінкою відомих фактів механічного ущемлення та обмеження процесів корпоратизації. Корпоративна ланка в економіці України, важливість якої справедливо відмічають багато авторів, поки ще не має адекватної нормативно-правової бази. Складність ситуації також посилюється недостатніми темпами концентрації та інтеграції капіталу крупного бізнесу. Вирішення цих проблем вимагає проведення відповідних системних досліджень, які повинні здійснити науковці та експерти у сфері економічного аналізу та прогнозування корпоративного управління механізму фінансування.

Список використаних джерел: **1** Федулова Л.І. Трансформаційні процеси корпоративних структур: інноваційні виклики для України: Корпорації та інтегровані структури: проблеми науки та практики: [Монографія]. – Харків: ВД «Інжек», 2007. – С. 160-179. **2** Демб А., Нойбауер Ф.Ф. Корпоративне управління: Віч-на-віч з парадоксами: Пер. з англ.- К.: Основи, 1997.- 302 с. **3** Кондратьев В.Б. Корпоративное управление и инвестиционный процесс.- М.: Наука, 2003.- 318 с.**4** Кочетков Г.Б., Супян В.Б. Корпорация: американская модель.- СПб.: питер, 2005.- 320 с. **5** Верба В.А. Систематизація активів підприємства: стратегічний аспект // Економіка: проблеми теорії та практики: збірник наукових праць. Вип. 219. В 4т. Том II.- Дніпропетровськ: ДНУ, 2006.- С. 245-252. **6** Ченг Ф. Ли, Джозеф И., Финнерти Д. Финансы корпораций: теория, методы и практика: Пер. с англ.- М.: ИНФРА-М.- 2000.- 485 с.

Поступила в редколегію 08.10.08

УДК 657.471.1: 332.872.4

І.М. ШКАЛАБАН, І.В. ТКАЧЕНКО, НТУ «ХП», Харків

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЖИТЛОВО – КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

В даній статті розглянуті питання організації обліку витрат на підприємствах житлово – комунального комплексу. З метою удосконалення обліку витрат та визначення собівартості робіт (послуг) було запропоновано оптимізувати діючу класифікацію витрат на підприємствах житлово – комунального господарства. Наступним напрямком удосконалення системи обліку витрат є організація обліку за центрами відповідальності (відділам, дільницям тощо), що надасть можливість забезпечити контроль за роботою окремих підрозділів для зіставлення одержаних доходів і витрат по кожному з них.

In this article the questions of organization of account of charges are considered on the enterprises of dwelling – communal complex. With the purpose of improvement of account of charges and determination of prime price of works (services) it was suggested to optimize operating classification of charges on the enterprises of dwelling – communal economy. Next

direction of improvement of the system of account of charges is organization of account after the centers of responsibility (to the departments, to the areas and others like that) which will give possibility to provide control at work of separate subsections for comparison of the got profits and charges on each of them.

В даний період житлово – комунальний комплекс є однією з найбільш соціально важливих галузей держави, яка забезпечує життєдіяльність міст та селищ України. Аналіз виробничо – господарської та економічної діяльності житлово – комунального комплексу свідчить про те, що він знаходиться в критичному стані.

Серед основних проблем критичного стану розвитку в сфері житлово – комунального господарства можна виділити основні:

1. Повільне здійснення реформ в житлово – комунальній сфері.
2. Низький технічний рівень житлового господарства та інженерних систем в країні.
3. Низький рівень платоспроможності населення.
4. Значний рівень кредиторської та дебіторської заборгованості учасників ринку житлово – комунальних послуг.

З вище викладеного можна зробити висновок, що проблема ефективного функціонування житлово – комунального комплексу України є однією з головних проблем та пріоритетів держави.

Відомо, що результати діяльності підприємства багато в чому залежать від витрат на виробництво продукції, оскільки їх рівень визначає фінансовий стан підприємства і можливість його подальшого розвитку.

Виробничі витрати залежать як від зовнішніх, так і від внутрішніх факторів. До зовнішніх у першу чергу відносяться ціни на сировину, паливо, енергоносії, а також вартість послуг підрядних організацій. Їх величина визначається в результаті взаємодії попиту і пропозиції на ринку, і як правило, не піддається регулюванню на рівні окремого підприємства. Єдиний можливий шлях дії на такі фактори – це пошук більш вигідних постачальників. Внутрішні фактори пов'язані з ефективністю технології, що використовується, а також з організацією і управлінням виробництвом.

Виражені в грошовій формі витрати на витрачені засоби виробництва, оплату праці і соціальні заходи становлять собівартість продукції. Від рівня собівартості залежить

конкурентоспроможність продукції, фінансовий стан підприємства, матеріальний та культурний рівень життя його працівників.

Процес визначення собівартості продукції (робіт, послуг) нерозривно пов'язаний з класифікацією витрат. У житлово – комунальному господарстві (ЖКГ) у собівартості традиційно превалюють виробничі витрати, а питома вага інших витрат є незначною. Таким чином, саме виробничі витрати вимагають раціонального розподілу за однорідними економічно – обгрунтованими групами для забезпечення ефективного калькулювання собівартості житлово – комунальних послуг.

Особливу роль у калькулюванні собівартості відіграє класифікація витрат за калькуляційними статтями. Використання даної класифікації відіграє головну роль в організації планування, обліку та калькулювання собівартості продукції. П(С)БО №16 “Витрати” передбачає певну свободу у виборі переліку статей витрат, проте облікова практика ЖКГ свідчить про схильність підприємств до використання типових класифікацій статей витрат, що передбачені галузевими рекомендаціями.

Класифікація витрат за статтями в житлово – комунальному господарстві ведеться відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях ЖКГ затверджених від 6.03.2002 р. за №47 (надалі Методичні рекомендації №47).

Найбільш суттєвим недоліком діючої номенклатури статей виробничих витрат на підприємствах житлово – комунального господарства є поєднання в статтях “Сировина і матеріали”, “Паливо для використання з технологічною метою”, “Енергія для використання з технологічною метою”, “Вода для використання з технологічною метою” витрат матеріального носія житлово – комунальної послуги. Тому у діючій класифікації статей витрат на виробництво окремою калькуляційною статтею необхідно передбачити втрати матеріального носія житлово – комунальної послуги.

Відокремлення даних витрат в окрему калькуляційну статтю надає можливість застосовувати систему прогресивних норм і нормативів використання матеріального носія послуг та на цій основі здійснювати контроль перевитрат відповідного ресурсу; одержати за статтею “Втрата матеріального носія послуги в мережах” суму витрат відповідного ресурсу при його

транспортуванні до споживача.

Важливим недоліком чинної номенклатури статей є й порядок формування статті “Амортизація основного виробничого обладнання”. Згідно Методичних рекомендацій № 47 суми амортизаційних відрахувань по основному виробничому обладнанню відносять до складу прямих витрат.

Загальновідомо, що амортизаційні відрахування можуть бути включені до складу прямих витрат тільки на підприємствах масового високоавтоматизованого виробництва, що випускають один вид продукції (послуг), а на підприємствах ЖКГ спостерігається:

1. Наявність значної частини повністю замортизованого обладнання або обладнання, яке перебуває в аварійному стані.

2. Наявність значних простоїв застарілого обладнання, а відповідно неможливістю віднесення всієї суми амортизації до складу виробничих витрат. Частина амортизаційних витрат, що припадає на виробниче обладнання, що простоює, повинна відноситись до складу невиробничих витрат та обліковуватись окремо.

Таким чином, можна зробити висновок, що враховуючи однорідність робіт та послуг, які надають підприємства ЖКГ, доречно трансформувати класифікацію витрат на виробництво в частині амортизаційних відрахувань шляхом віднесення їх до складу загальновиробничих витрат з наступним розподілом відповідно до обраної бази.

Аналогічна ситуація спостерігається і по віднесенню витрат на оренду основних виробничих фондів до складу прямих витрат. Класифікація даних витрат як прямих є помилковою, оскільки об'єктами оренди є ті самі зношені та аварійні мережі, технологічне та очисне обладнання, яке орендується у підприємств інших форм власності для забезпечення надання комунальних послуг. Постійність цих витрат, так само, як і постійність амортизаційних витрат, визначає неможливість їх віднесення до складу прямих, а відтак вимагає їх розподілу відповідно до прийнятої бази.

Таким чином, з метою оптимізації номенклатури витрат на підприємствах ЖКГ пропонується:

– виділення як окремих статей: “Втрата матеріального носія послуги в мережах”, “Плата за користування мережами сторонніх організацій”;

– уточнення порядку формування статей “Амортизація основного виробничого обладнання”, “Роботи та послуги аиробничого характеру сторонніх підприємств”, “Паливо на технологічні потреби”, “Електроенергія на технологічні потреби”, “Сировина і матеріали”;

– системне формування показників неповної та тарифної собівартості на підставі єдиного масиву облікових даних.

Впровадження даних заходів дозволить більш чітко обчислювати виробничу собівартість, системно вирішувати весь комплекс завдань управління витратами на виробництво, а саме комплекс питань щодо планування, нормування, обліку, контролю витрат на виробництво.

Наступним напрямком вдосконалення системи обліку витрат є організація обліку за центрами відповідальності (відділам, дільницям тощо), що дозволить вирішити дві основні задачі:

1)забезпечити контроль за ефективною роботою окремих підрозділів для зіставлення одержаних доходів і витрат по кожному з них;

2)підвищити точність облікових даних, процесу калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг).

Ще одним суттєвим аспектом удосконалення облікової роботи на підприємствах ЖКГ є визначення місця і ролі суб'єктів громадського контролю. У сучасних умовах вплив суб'єктів громадського контролю на систему виробничих витрат підприємств ЖКГ є відсутнім. Проте досвід розвинутих країн світу доводить значну роль громадських організацій в управлінні виробничими витратами природних монополій. За кордоном широко розповсюджена практика функціонування громадських організацій, що створені з метою захисту прав споживачів, спонукання власників природних монополій до зниження виробничих витрат.

В цілому, можна зробити висновок, що запропоновані шляхи щодо удосконалення обліку витрат на підприємствах ЖКГ дозволять підвищити рівень надання послуг у сфері житлово – комунального господарства, знизити рівень оплати за послуги водопостачання та водовідведення, а також підвищити рівень довіри громадян до структури житлово – комунального комплексу.

Список використаних джерел: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 (зі змінами та доповненнями). 2. Методичні рекомендації з планування, обліку і

калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях ЖКГ затверджені від 6.03.2002 р. за № 47. 3. Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Іжєвська. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 3-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005. 4. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. посіб. – К.: ЦУЛ, 2002.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 657.22

Н.С. ПАСЕНКО, к.э.н., ***Л.В. БЕЗКОРОВАЙНА***, к.э.н.

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ТЕРМИНОЛОГИИ П(С)БУ 8 И МСФО 38 «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»

В статье проведено анализ терминов по вопросам учета нематериальных активов путем сравнения их с терминами, приведенными в международных стандартах финансовой отчетности, с целью использования международного опыта в определении терминологии нематериальных активов в Украине.

The article is devoted the analyses term on questions of the account of intangible assets by comparisons them with term of International Financial Reporting Standards.

Процессы экономической интеграции Украины в мировое пространство и интернационализация экономики привели к необходимости стандартизации системы учета, которая является информационной базой для принятия взвешенных управленческих решений. На сегодняшнем этапе развития национальную систему учета следует базировать на международных стандартах для установления информационного взаимопонимания в мировом сообществе.

Нематериальные активы как категория в практику отечественного учета введена недавно. Основным нормативным документом, который регламентирует методологические основы организации и ведение бухгалтерского учета нематериальных активов – определение, классификацию, признание и оценку, переоценку, амортизацию, выбытие и раскрытие информации в финансовой отчетности является Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 "Нематериальные активы [13]. Следует отметить, что данный стандарт учета постоянно претерпевает изменения для того, чтобы в большей степени отражать

международные основы организации и ведения учета нематериальных активов.

Принципы и методику ведения учета нематериальных активов и отражения их в отчетности достаточно глубоко рассмотрено в литературе такими авторами как Дзюба Н., Клименко А., Котенко Л., Моссаковский В., Нашкерская Г., Павлюк И., Тарасова И., Тетянич Л. и другими [1, 2, 3, 4, 7, 9, 10, 14, 15]. Так, в литературе рассмотрены вопросы классификации и состава нематериальных активов, их оценки, отражения в учете поступления, выбытия, переоценки, уменьшения и восстановления полезности, вопросы документального оформления. На сегодняшний момент также важным является приведение терминологии, касающейся нематериальных активов, применяемой в отечественных нормативных документах, к международной. Поэтому целью данной статьи является анализ и сравнительная характеристика отечественной и международной терминологии относительно нематериальных активов.

Целью П(С)БУ 8 «Нематериальные активы» является определение методологических принципов формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в нематериальные активы и раскрытия информации о них в финансовой отчетности. Этот бухгалтерский документ разработан на основании Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» [6]. П(С)БУ 8 «Нематериальные активы» постоянно претерпевает усовершенствования для того, чтобы быть максимально приближенным к МСФО (IAS) 38 [6]. Так, последние изменения по усовершенствованию П(С)БУ 8 «Нематериальные активы» внесены приказом Министерства финансов Украины от 08.07.2008 г. № 901 «Об утверждении Изменений к некоторым положениям (стандартам) бухгалтерского учета» [8] и вводятся в действие с 01.01.2009 г.

Термины, представленные в п. 4 П(С)БУ 8 «Нематериальные активы», используются в данном нормативном акте и достаточно схожи с терминами, представленными в МСФО (IAS) 38 [6, 13].

Так, определение понятия активный рынок необходимо для возможности правильной переоценки нематериальных активов (п. 19 П(С)БУ 8). Этот термин в национальном стандарте учета соответствует тем же условиям, что и в международном:

однородность предметов, которые продаются и покупаются на этом рынке; наличие в любое время заинтересованных продавцов и покупателей; общедоступность информации о рыночных ценах на нематериальный актив.

Термин «Группа нематериальных активов» соответствует только национальному законодательству. Это понятие используется для правильного отражения различных объектов нематериальных активов на субсчетах бухгалтерского учета, для правильного проведения переоценки нематериальных активов, а также для отражения информации в примечаниях к финансовой отчетности (пп.5, 19, 20, 36 П(С)БУ 8).

Определение исследований как запланированных предприятием исследований, которые проводятся им впервые с целью получения и понимания новых научных и технических знаний, необходимо для правильного признания нематериальных активов (расходы на исследования относятся к расходам отчетного периода), а также для отражения информации в примечаниях к финансовой отчетности (пп.9, 37 П(С)БУ 8). В МСФО (IAS) 38 [6] определение исследований представлено немного глубже: указано, что такие исследования должны быть оригинальными.

Согласно определению нематериальный актив – это немонетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован [13]. Такое определение будет применяться в учете с 01.01.2009 г. До этой даты нематериальный актив определяется как немонетарный актив, который не имеет материальной формы, может быть идентифицирован и содержится предприятием с целью использования на протяжении периода более одного года (или операционного цикла, если он превышает один год), для производства, торговли, в административных целях либо для предоставления в аренду другим лицам.

Как видно, из приведенных определений с 1 января 2009 года критерий длительности использования нематериального актива – более одного года или операционного цикла, превышающего год, а также цели его использования предприятием не имеют значения.

Проведем анализ определения нематериального актива. Во-первых, нематериальный актив – это актив, поэтому для его отражения в Балансе предприятия он должен соответствовать критериям признания активов (согласно п. 10 П(С)БУ 2 «Баланс» [12]): 1) его оценка может быть достоверно определена

2) ожидается получение в будущем экономических выгод, связанных с его использованием .

Из определения термина «нематериальный актив» необходимо выделить три основных критерия отнесения активов именно к этой группе: немонетарный характер, отсутствие материальной формы, возможность идентификации (см. табл. 1).

Таблица 1 - Основные критерии отнесения активов к нематериальным

Критерий	Экономическое содержание
Немонетарность	Немонетарные активы — все активы, кроме денежных средств, их эквивалентов и дебиторской задолженности в фиксированной (или определенной) сумме средств (п. 4 П(С)БУ 19 «Объединение предприятий» [11])
Отсутствие материальной формы	Актив не имеет формы материального актива, либо материальный актив является лишь средством воплощения нематериального актива, причем материальный носитель имеет стоимость во много раз меньшую, чем стоимость самого нематериального актива
Возможность идентификации	Идентифицированные активы и обязательства — приобретенные активы и обязательства, которые на дату приобретения соответствуют критериям признания статей Баланса, установленным Положением (стандартом) бухгалтерского учета «Баланс» (п. 4 П(С)БУ 19 [11]) В соответствии с п. 12 МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» [6] актив отвечает критерию идентификации в контексте определения нематериального актива, когда он: а) может быть отделен от организации для последующей продажи, передачи, лицензирования, сдачи в аренду или обмена, или же в отдельном порядке вместе с соответствующим договором, активом или обязательством; б) возникает из договорных или других юридических прав, независимо от того, являются ли эти права передаваемыми или отделяемыми от данной организации, или других прав и обязанностей. В П(С)БУ 8 «Нематериальные активы» никакие исключения для признания неотделимых от компании нематериальных активов не оговорены. В письме Министерства финансов Украины от 11.04.2006 г. № 31-34000-10-10/7377 [5] поднимались вопросы идентификации нематериальных активов, где указывалось о признании нематериальным активов на основании оформленного первичного документа, но совсем не говорится о возможности отделения нематериального актива.

Только при выполнении перечисленных выше условий объект

может быть признан нематериальным активом в бухгалтерском учете предприятия.

В результате, если объект отвечает всем критериям признания, то в бухгалтерском учете он с полным правом может считаться нематериальным активом. Однако если критерии признания нематериального актива в бухгалтерском учете не соблюдены (например, предприятие не ожидает получения в будущем экономических выгод от использования объекта), то все расходы, связанные с приобретением или созданием объекта, списываются в бухгалтерском учете в состав расходов периода.

Следует отметить, что в соответствии с письмом Министерства финансов Украины от 11.04.2006 г. № 31-34000-10-10/7377 [5] первичный документ, на основании которого осуществляется признание нематериального актива, должен содержать: наименование; характеристику (описание); порядок и срок его полезного использования; первоначальную стоимость; дату приобретения; подписи лиц, принявших объект нематериального актива, которые должны проверить обоснованность оприходования нематериального актива, то есть наличие документов (справок), описывающих сам объект нематериального актива или порядок его использования (письменное описание с формулами, чертежами, схемами, образцами и т.п.).

При идентификации объектов нематериальных активов комиссия предприятия, в состав которой должны входить компетентные специалисты по вопросам интеллектуальной собственности, проверяет наличие и законность документов, на основании которых приходится данный объект нематериальных активов, а также документов, подтверждающих правомерное приобретение права авторства, права собственности, права на использование данного объекта нематериальных активов. Так, по мнению Министерства финансов Украины, это следующие документы: для изобретений, полезных моделей, промышленных образцов – патент; для коммерческих наименований, торговых марок, объектов авторского права, компиляции данных – свидетельство; для научных открытий – диплом; для лицензионных договоров, авторских договоров – лицензия; договоры о передаче прав собственности на объект нематериальных активов; выписки из соответствующих государственных реестров, которые подтверждают права на объект нематериальных активов; другие

документы, связанные с идентификацией прав на объект нематериальных активов [5].

Определение термина «разработка» в П(С)БУ 8 идентично такому же определению в МСФО (IAS) 38 [6, 13]. Только в МСФО (IAS) 38 [6] в определении кроме перечисленных объектов усовершенствования в процессе разработки выделяются технологии, о которых нет ни одного слова в П(С)БУ 8. Термин разработка используется для отражения расходов, связанных с разработкой нематериального актива, а также для отражения информации в примечаниях к финансовой отчетности (пп.7, 37 П(С)БУ 8).

Определение незавершенных капитальных инвестиций в нематериальные активы как капитальных инвестиций в приобретение, создание и модернизацию нематериальных активов, использование которых по назначению на дату баланса не произошло, используется для правильного отражения таких инвестиций на субсчете 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов» (п.5 П(С)БУ 8).

Термин «накопленная амортизация нематериальных активов» используется для отражения в учете амортизации, уменьшения полезности нематериальных активов, а также для отражения такой информации в примечаниях к финансовой отчетности (пп.21, 29, 32, 33, 36, 37 П(С)БУ 8).

Сравнивая МСФО (IAS) 38 [6] и П(С)БУ 8 [13], следует отметить, что такие определения как актив, амортизация, балансовая стоимость, стоимость, определенная субъектом хозяйствования, дата соглашения, потери от уменьшения полезности, ликвидационная стоимость, монетарные активы, себестоимость, справедливая стоимость актива, срок полезной эксплуатации, амортизируемая сумма, в П(С)БУ 8 «Нематериальные активы» не рассматриваются, а описываются в нормативной базе по учету в Украине – в других П(С)БУ.

Таким образом, путем сравнения терминов в национальных и международных нормативных документах по учету нематериальных активов определены их общие черты и отличия. Следует отметить, что некоторые вопросы учета нематериальных активов в Украине законодательно отражены не в достаточной мере по сравнению с международными стандартами, хотя и постоянно проводятся уточнения действующей нормативно-законодательной

базы. Подчеркнем, что некоторые термины, например, «группа нематериальных активов», введенные украинским законодательством, являются довольно понятными и необходимыми для учета на предприятиях нашей страны. По мнению авторов, внедрение методических рекомендаций по учету нематериальных активов является одним из необходимых направлений улучшения качества организации учета на предприятии.

Список использованных источников: **1** Дзюба Н. Операции с нематериальными активами // *Налоги и бухгалтерский учет.* – 2007. - № 66. – С. 9-46. **2** Клименко А. Нематериальные активы: от приобретения до ликвидации. / А. Клименко, М. Пустовит. – Х.: Фактор, 2006. – 354 с. **3** Котенко Л.М. Удосконалення документування операцій з обліку нематеріальних активів / Л.М. Котенко, Т.В. Польова // *Актуальні проблеми економіки.* – 2005. – № 5. – С.109-115. **4** Крысенко Т. Нематериальные активы // *Бухгалтерия. Налоги. Бизнес.* – 2006. – № 15. – С. 42-46. **5** Лист Міністерства фінансів України від 11.04.2006 р. № 31-34000-10-10/7377 // www.minfin.gov.ua **6** Международный стандарт финансовой отчетности 38 «Нематериальные активы» // www.minfin.gov.ua **7** Моссаковський В. Облік нематеріальних активів // *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2005. – № 7. – С. 8-17. **8** Наказ Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. № 901 «Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку» // www.nau.kiev.ua **9** Нашикерська Г. Оцінка нематеріальних активів // *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2006. – № 11. – С. 23-30. **10** Павлюк І. Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів: Навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. – 2-ге вид., уточ. та доп. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 159 с. **11** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.07.99 р. № 163 зі змінами та доповненнями // www.nau.kiev.ua **12** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 зі змінами та доповненнями // www.nau.kiev.ua **13** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 зі змінами та доповненнями // www.nau.kiev.ua **14** Тарасова І. Пропозиції щодо вдосконалення класифікації нематеріальних активів у плані рахунків та П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" // *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2004. – № 4. – С. 38-41. **15** Тетянич Л. Нематериальные активы: отражение в бухгалтерском учете // *Главбух.* – 2007. - № 26. – С. 33-38.

Поступила в редколлегию 20.10.08

Л.І.БРОВКО, к.е.н., *Ю.В.МАСЮК*, к.е.н.

СУЧАСНІ МЕТОДИ УПРАВЛІННЯ ЕЛЕМЕНТАМИ ОБОРОТНОГО КАПІТАЛУ

Анотація: Досліджено методи управління елементами оборотного капіталу, що застосовуються в практиці підприємств: нормування (аналітичний, коефіцієнтний, прямого розрахунку), контроль запасів (метод АВС), а також використання їх у вітчизняній практиці. Визначається основні недоліки існуючих методів управління оборотним капіталом.

Summary: Management methods of working capital elements were investigated; these methods were used in practice of enterprises: norming (analytical, coefficient, direct calculation), control of supplies (method ABC) and their usage in one country practice. The main disadvantages of existing management methods of working capital are stated in this paper.

У сучасних умовах для багатьох вітчизняних підприємств типовим наслідком кризових явищ економічного розвитку є гостра нестача оборотного капіталу, яка супроводжується низьким рівнем його використання. Розвиток ринкових відносин в Україні та досвід зарубіжної системи господарювання визначають залежність результатів діяльності підприємств від ефективності управління процесом формування і використання їхнього оборотного капіталу. Тому дослідження системи управління оборотним капіталом як важливого чинника підвищення ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств набуває особливої актуальності.

Правильне визначення нормативу оборотних коштів забезпечує безперервність і безперебійність процесу виробництва, від правильно встановленого нормативу оборотних коштів залежить виконання плану виробництва, реалізації продукції, прибутку та рівня рентабельності, обґрунтовані нормативи оборотних коштів сприяють зміцненню режиму економії, мінімізації ризику підприємницької діяльності [2].

На практиці використовується три методи визначення потреби в оборотних коштах: прямий, аналітичний (дослідно-статистичний) та коефіцієнтний.

Метод прямого розрахунку є найбільш точним, обґрунтованим, але разом з тим досить трудомістким, оскільки він потребує високої кваліфікації економістів, залучення до нормування працівників

багатьох служб підприємства. Він заснований на визначенні науково обґрунтованих норм запасу за окремими елементами оборотних коштів.

Аналітичний (дослідно-статистичний) метод застосовується в тому випадку, коли в плановому періоді не передбачено істотних змін в умовах роботи підприємства в порівнянні з попереднім. У цьому випадку розрахунок нормативу оборотних коштів здійснюється агреговано, з огляду на співвідношення між темпами росту обсягу виробництва і розміром нормованих оборотних коштів у попередньому періоді. При аналізі наявних оборотних коштів їхні фактичні запаси коректуються, зайві виключаються.

Коефіцієнтний метод заснований на визначенні нового нормативу на базі нормативу попереднього періоду шляхом внесення в нього виправлень з урахуванням зміни умов виробництва, постачання, реалізації продукції, розрахунків, що здійснюють вплив на швидкість обертання оборотних коштів. За залежними від обсягів виробництва елементами оборотних коштів (сировина, матеріали, незавершене виробництво, готова продукція на складі) потреба планується виходячи з розмірів їх у базисному році, темпів зростання виробництва і можливого прискорення оборотності оборотних коштів. За елементами оборотних коштів, що не залежать від обсягу діяльності (запасні частини, малоцінні і швидкозношувані предмети, витрати майбутніх періодів) планова потреба визначається на рівні їх середньофактичних залишків.

Використання того чи іншого методу розрахунку нормативу власних оборотних активів залежить від часу функціонування та рівня економіки підприємств. При створенні підприємств, а також в умовах їх функціонування найбільш доцільно для розрахунку нормативів власних оборотних активів застосовувати метод прямого рахунку [3].

Отже, основа методології нормування оборотних засобів полягає в їх оптимізації. Це означає, що кожному їх елементу визначається така потреба, при якій кругообіг засобів може нормально здійснюватися.

Обов'язковим елементом процесу управління купувальними предметами праці сільськогосподарських підприємств повинно бути їх розділення на відносно однорідні групи і диференціація методик нормування і управління. При управлінні запасами важливо враховувати той факт, що предмети праці, що

зберігаються, істотно розрізняються з погляду грошових вкладень, потенційного прибутку, об'єму, можливого збитку від недоліку запасів. Тому і розподіляти зусилля по управлінню запасами необхідно відповідно до відносної важливості предметів зберігання. У цьому плані в світовій практиці фінансового менеджменту найбільш широко відомий метод ABC, який класифікує запаси по якомусь певному показнику важливості, зазвичай по річному використанню даного товару в грошовому виразі. Відповідно до цього розподіляється діяльність по контролю і управлінню запасами. Як правило, використовуються три класи предметів: А (дуже важливі), В (середнього ступеню важливості), С (найменш важливі), хоча насправді число категорій може бути будь-яким. Для класифікації запасів їх доцільно поділити на три групи за ступенем важливості та цінності:

- група А — обмежена кількість найбільш цінних видів ресурсів. По них доцільно проводити систематичний облік та контроль; для розрахунку нормативу запасу потрібно використовувати моделі оптимізації, в тому числі основну модель. Для цієї групи обов'язковим є страховий запас;

- група В - менш значні запаси. Контроль і аналіз цих запасів достатньо проводити у вигляді щомісячної інвентаризації. Використання моделей оптимізації може дати значний ефект;

- група С - включає різноманітний асортимент малоцінних видів запасів, збереження яких не вимагає значних витрат. Ці види запасів закупаються, звичайно, у великій кількості. Резервний запас спеціально не створюється, але реально завжди є, тому що фактичний запас істотно перевищує норматив.

Клас А складають предмети до 80% загальної вартості споживаних предметів за який-небудь період; клас В включає предмети, що займають до 15% наступних за списком предметів за вартістю; клас С складають близько 5% предметів, що залишилися, за вартістю.

Політика, що базується на ABC - аналізі, включає наступне: закупівлю ресурсів у значно надійніших постачальників по групі найменувань А, чим по групі С; найменування групи А в протилежність найменуванням груп В і С повинні піддаватися ретельнішому фізичному контролю складування і по можливості розміщуватися в найбільш надійних місцях, точність обліку групи А повинна піддаватися частішим перевіркам; прогнозування

потреби найменувань групи А повинно проводитися ретельніше, ніж по інших групах.

Найбільший ефект метод АВС дає в комбінації з іншим методом - XYZ-аналізом, який дозволяє класифікувати запаси залежно від характеру їх споживання і точності прогнозування змін в їх потребі, що особливо важливе для аграрних підприємств. Категорія Х — це група, яка характеризується стабільною величиною споживання і високою точністю прогнозу терміну споживання. До категорії Y відносяться ресурси, потреба в яких характеризується відомими тенденціями (наприклад, сезонними коливаннями) і середніми можливостями їх прогнозування. Нарешті, ресурси, що відносяться до категорії Z, використовуються нерегулярно, величину їх споживання прогнозувати складно [4].

Накладення результатів XYZ-аналізу на дані методу АВС дозволяє розбити запаси, що купуються, на дев'ять класів, кожен з яких має дві характеристики: відносна важливість запасів і точність прогнозування потреби в них.

Найбільш важливими, з погляду нормування і управління, є виробничі запаси, що відносяться до груп АХ і ВХ, оскільки вони займають достатньо високу питому вагу в річному споживанні і попит на них з боку підприємств відносно стабільний протягом всього року. До групи СХ можна віднести малоцінні та швидкозношувані предмети, які характеризуються стабільним споживанням.

Виробничі запаси груп АУ, ВУ, СУ споживаються не регулярно, а тільки в певні періоди (сезони). До них можна віднести різні засоби захисту рослин і тварин, мінеральні добрива, купувальний насінний матеріал і інші цінності. Точне прогнозування потреби в деяких з них утруднено у зв'язку з її залежністю від природно-кліматичних та інших умов, що мають стохастичний характер. Очевидно, що мати який-небудь натуральний запас на складі цих цінностей доцільно тільки безпосередньо в періоди їх споживання. Отже, при управлінні даними запасами повинна використовуватися політика “точно-в-срок”. Одним з джерел поповнення запасів даних груп може бути банківський кредит, якщо це не суперечить вибраній підприємством політиці фінансування оборотного капіталу.

Виробничі запаси груп АZ, ВZ, CZ характеризуються нерегулярним споживанням, прогнозувати які практично

неможливо. Отже, мати натуральний запас цих засобів на складі також нерационально. Як і для запасів попередніх трьох груп найбільш прийнятним варіантом буде наявність резервного запасу грошових коштів, за рахунок яких, при необхідності, буде можлива покупка цих цінностей.

Наступним напрямком удосконалення управління оборотного капіталу є перехід від консервативної моделі фінансування оборотних коштів, що передбачає за рахунок власного та довгострокового позичкового капіталу фінансування постійної частини оборотних активів та приблизно половини змінної їх частини (друга половина перемінної частини оборотних активів повинна фінансуватися за рахунок короткострокового позичкового капіталу), до помірної підходу, заснованому на тому, що за рахунок власного та довгострокового позичкового капіталу повинна фінансуватися постійна частини оборотних активів, в той час як за рахунок короткострокового позичкового капіталу – весь обсяг перемінної їх частини [1].

Отже, доцільним буде зробити перехід від високого рівня фінансової стійкості підприємства при значних затратах власного капіталу на їх фінансування до прийнятного рівня фінансування і рентабельності використання власного капіталу, наближеного до середньо ринкової норми прибутку на капітал.

Розглянуті методи мають певні переваги, але, узагальнюючи результати проведеного дослідження існуючих методів управління запасами підприємства, зазначимо, що дані методи не є універсальними. Також необхідно зазначити, що більшість існуючих моделей управління запасами носять ідеалістичний характер і, як наслідок, практично не застосовуються в управлінні підприємством.

Основні недоліки існуючих методів управління оборотним капіталом: методи нормування можуть бути використані лише для управління частиною оборотного капіталу підприємства, що нормується; в основну модель мінімізації поточних витрат з обслуговування запасів були введені умови, які в реальному житті виробничої системи не виконуються; у моделях не враховується той факт, що значимість окремих видів запасів для виробництва неоднакова; моделі не враховують транспортні витрати, пов'язані з забезпеченням запасу; модель виробництва партії деталей не враховує витрати, які не залежать від розміру партії деталей.

Більшість аналізованих методів носить теоретичний характер і призначені для навчальних цілей, а не для практичного застосування на сільськогосподарських підприємствах.

Взагалі, охарактеризовані методи дозволяють лише приблизно розрахувати прогнозу потребу в коштах для фінансування запасів. На практиці на обсяг потреби в запасах впливають дуже багато чинників, які не можна наперед визначити. Як наслідок, фактична потреба в запасах може коливатись як у бік збільшення від прогнозованої, так і навпаки.

У результаті теоретичного дослідження і практичного аналізу ми дійшли висновку про необхідність розробки методики формування запасів із залученням і ефективним використанням його джерел, які б змогли підтримувати підприємства в нормальному стані та приносити дохід.

Список літератури: **1** *Бланк И.А.* Финансовый менеджмент: учебный курс. – К.: «Ника-Центр Эльга», 2001. – 520 с. **2** *Нужна О.А.* Оптимізація структури основних і оборотних засобів як важливий чинник забезпечення конкурентоспроможності аграрних підприємств // Економіка АПК. – 2005. - №7. – С. 94-99. **3** *Попазова О.В.* Управління елементами оборотного капіталу // Фондовий ринок. – 2007. - №19. – С. 20-25. **4** *Хрімлі Т.К., Боженко А.А.* Удосконалення управління оборотними активами підприємства на підставі використання економічно-математичних моделей // Економіка промисловості. – 2006. - №3 (34). – С. 117-123.

Поступила в редколегію 07.11.08

Я. Д. КРУПКА, д.е.н., професор, **В.В. МУРАВСЬКИЙ**

ОБЛІКОВІ СИСТЕМИ ТА ЇХ ІНТЕГРАЦІЯ В УМОВАХ ПОВНІСТЮ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ОБРОБКИ ІНФОРМАЦІЇ

Розглянуті проблемні питання інтеграції видів обліку. Досліджено можливість первинної реєстрації господарських операцій в умовах повної автоматизованої системи обліку. Подано авторський погляд на процес інтеграції системи обліку на основі бездокументної реєстрації господарських операцій.

The question of division and integration of the types of account is considered. Possibility of primary registration of economic operations in the conditions of the complete automation system of account is explored in article. The author seeing of process of integration of the system of account on the basis of without documenting account is given.

Розглянуто проблемні питання інтеграції видів обліку. Обґрунтовано можливість первинної реєстрації господарських операцій в умовах повністю автоматизованої системи обліку. Подано авторське бачення процесу інтеграції системи обліку на основі бездокументної реєстрації господарських операцій.

Ключові слова: *інтеграція обліку, бездокументний облік, повна автоматизація обліку, єдина інформаційна база.*

Глобальні процеси у розвитку вітчизняної економіки вимагають різносторонньої інформації для управління, що забезпечується різними системами обліку. Довший час у науковому середовищі і на практиці ведуться дискусії з приводу того, в якій степені і як саме має диференціюватися та поєднуватися економічна інформація, що використовується для різних потреб користувачами облікових даних. Так, ще в 1967 р. академік В.С. Німчинов [7] запропонував побудову єдиної, взаємопов'язаної системи інформації, що відображає об'єктивний хід виробництва, обміну, обігу, розподілу і споживання сукупного продукту. Про облікову систему підприємства найбільш вдало висловився проф. М.Т. Білуха: „Розглядаючи господарський облік як інформаційно-обчислювальну систему управління підприємством, можна встановити, що між компонентами цієї системи існує економічний зв'язок, що базується на методологічній, організаційній і технічній

єдності групування інформації про господарські явища і процеси, які здійснюються на підприємстві” [2, с. 8].

Питанням інтеграції різних видів обліку присвячені наукові праці багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема Р.А. Алборова, М.Т. Барановського, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, М.Я.Дем'яненко, Г.Г. Кірейцева, М.Ф. Кропивко, А.М. Кузьмінського, В.Г. Лінника, В.Б. Мосаковського, П.П. Німчинова, В.Ф. Палія, В.І. Подольського, М.С. Пушкаря, В.М. Савченка, Я.В. Соколова, В.В. Сопка, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Фостера, Р. Вандера, М.Г. Чумаченка, В.Г. Широбокова та інших.

Основою інтеграції різних видів обліку, стверджують більшість з них, має стати єдина первинна інформація, єдиний підхід до формування первинної документації. Базовим принципом інформаційної єдності систем обліку є раціональна організація документування.

З появою нової комп'ютерної та організаційної техніки суттєво змінилися принципи та підходи до формування первинної документації. Сучасні засоби автоматизованого збору, реєстрації, оброблення та передавання облікових даних дозволяють без документів вводити в систему обліку необхідну інформацію, пов'язану з наявністю та рухом цінностей. До того ж сучасні інформаційні технології дають можливість надати такій інформації юридичну силу, установити необхідний захист інформаційних систем від зовнішнього впливу.

Метою даної статті є обґрунтування доцільності побудови відповідних систем фінансового, податкового, управлінського обліку, контролінгу на єдиній вхідній інформаційній базі, яка формується на бездокументній основі в умовах повної автоматизації обліково-аналітичних операцій.

У даний час існує два основних підходи до диференціації облікових систем. У відповідності до першого виділяють фінансовий, управлінський та податковий облік. Стратегічний облік (контролінг) прихильники першого підходу вважають функцією менеджменту, а не обліку. Другий підхід – поділяє систему обліку на фінансовий, управлінський та стратегічний, а податковий облік є складовою фінансового. Крім того, в теорії існують думки, що диференціацію колишнього господарського обліку на бухгалтерський, статистичний та оперативний варто розвивати і в умовах сучасного інформаційного суспільства.

Диференційована система обліку в порівнянні з єдиною має ряд недоліків. Основний з них полягає у тому, що здійснення кількох видів обліку призводить до значного збільшення витрат часу та коштів на збір, реєстрацію, обробку та передавання облікової інформації, що недопустиме з огляду на рівень розвитку нових технологій та потреб сучасного інформатизованого суспільства. Крім того, без об'єднання обліку в єдину систему знижується ефективність управління суб'єктом господарювання, виникає проблема сумісності, яку можна вирішити лише шляхом інтеграції видів обліку.

Вважається, що основою інтегрованої системи обліку може бути єдина база даних, до якої вся первинна інформація надходить і яка використовується для реалізації комплексу функцій управління.

В умовах сучасної економіки та інформаційного суспільства основним інтегруючим началом має бути також бездокументний автоматизований первинний облік, який ще науковці вважають одним з найважливіших елементів повністю автоматизованої системи обліку.

Це пояснюється тим, що внаслідок великої кількості документів різного призначення їх формування та первинна обробка ведеться в різних підрозділах підприємства. Кожна функціональна служба підприємства працює тільки з документами певного типу, необхідними для здійснення певних управлінських функцій. Наявність значної кількості підрозділів призводить до дублювання в інформаційному забезпеченні, коли одна і та сама інформація може надходити з різних джерел. Також має місце явище неадекватності, коли інформація з одного джерела може суперечити даним іншого походження, що пояснюється неоднаковим трактуванням дій та подій, відмінними методами обробки у місцях її формування тощо.

Вирішенню цих проблем може сприяти впровадження повністю автоматизованого бездокументного обліку. Це дозволяє замінити процес документування і реєстрацію первинної інформації на безпосередньо повністю автоматичну систему збирання первинної інформації на бездокументній основі (рис.1).

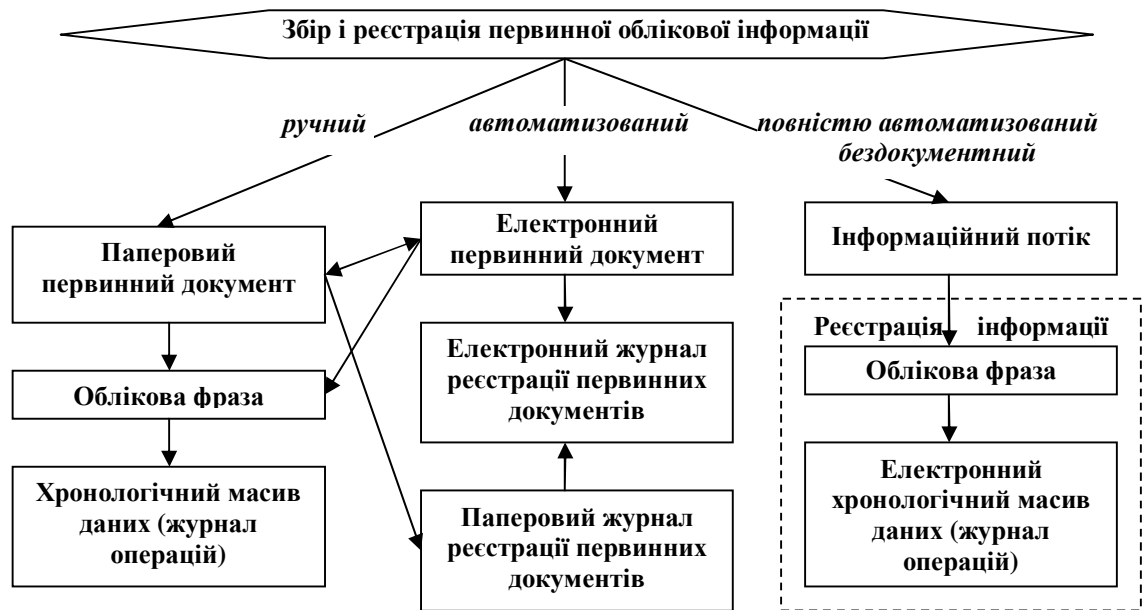


Рис. 1. Організація збору та реєстрації первинної інформації при різних системах обліку

Повна автоматизація первинного обліку можлива завдяки використанню сучасних технічних засобів для збирання, реєстрації, передавання та обробки первинної інформації. Для традиційних ручної та автоматизованої системи правильно складений документ є юридичним підтвердженням достовірності відображеної в ньому господарської операції. Підпис в документі встановлює особисту відповідальність особи за правильність його складання і відображену у ньому інформацію. Для повністю автоматизованого обліку усе це зайве, оскільки відсутні підстави щодо навмисних махінацій чи випадкових помилок з боку облікових працівників у зв'язку з тим, що первинна інформація фіксуватиметься в автоматичному режимі без участі людей.

Наприклад, облік руху та відпуску товарів у торговельних приміщеннях супермаркетів здійснюється повністю автоматизовано завдяки використанню технології радіочастотної ідентифікації. Кожен товар містить спеціальну етикетку, що являє собою комп'ютерний чіп і антену. Чіп передає унікальний код для ідентифікації товару, до якого прикріплена дана етикетка. Цей ідентифікатор не тільки несе в собі універсальний код продукту, як і в звичайних штрих-кодах, але також дозволяє розпізнавати кожен окрему одиницю товару.

На відміну від штрих-кодів, які необхідно фіксувати вручну для кожного товару окремо, для сканування радіоідентифікаційних

міток умова прямої видимості є не обов'язковою. Це дає можливість прискорити процес реалізації, оскільки торгівельні зали обладнані безпроводними сканерами, що отримують інформацію з міток, які наклеєні на товарах.

Технологія радіочастотної ідентифікації дозволяє відмовитися від складання первинних документів обліку руху товарів, а також може використовуватися для того, щоб забезпечити у реальному часі наявність інформації про рівень запасів на складі і відповідно його поповнення, бути складовими елементами охоронної системи.

Проте повна відмова від документів значно ускладнить здійснення обліку та призведе до збільшення витрат в управлінському обліку, проведенні аналізу, зовнішнього контролю, особливо аудиту тощо. Традиційна форма документа більш придатна для сприйняття працівниками та особами, які не мають спеціальних знань з облікових та комп'ютерних наук. Крім того, у відповідності до українського законодавства [1], у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу учасників господарських процесів, а також правоохоронних органів та інших користувачів. Отже повністю відмовитися від складання документів не є можливим.

При повністю автоматизованому первинному обліку документування як процес створення паперового чи електронного документа слід здійснювати разом з поданням вихідної інформації у вигляді звітів для потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів інформації, які, до речі, також по своїй суті в умовах електронних інформаційних потоків будуть документами.

Інтегрування реєстрації та обробки різних видів первинної облікової, планової, нормативної, технологічної, виробничої, оперативно-технічної інформації є основою для створення єдиної інформаційної бази, дані з якої потім можуть багаторазово використовувати усі служби та підрозділи підприємства [6]. Якщо в умовах ручної та традиційно автоматизованої обробки даних різні служби автономно створювали й обробляли необхідну інформацію, що зумовлювало розбіжності, то в повністю автоматизованій системі така обробка являє собою єдиний технологічний процес. Це запобігає виникненню паралелізму і дублювання, призводить до одноразової фіксації первинної інформації, а також до єдності й

уніфікації показників, класифікації інформації, системи кодування тощо.

Використання інтегрованої обробки даних впливає й на саму систему обліку. При цьому подвійний запис, система рахунків, синтетичний та аналітичний облік не зникають, а перетворюються в один із важливих елементів отримання зведеної інформації на підставі єдиної бази даних. Так, наприклад, є можливість зберігати для одного об'єкта аналітичного обліку кілька реквізитів-ознак, які дають йому різнобічну характеристику; використовувати найбільш оптимальний спосіб оцінки (при необхідності й декілька способів одночасно) окремо для кожної групи запасів; будувати багаторівневу структуру статей витрат; використовувати декілька напрямів аналітичного обліку за кожним синтетичним рахунком тощо.

Ф.Ф.Бутинець [3], М.С.Пушкар [8] та інші стверджують, що у перспективі будуть виникати й інші види обліку на базі використання принципів інформатики, кібернетики, теорії менеджменту. Пропагується оптимізаційний облік, завданням якого буде підготовка інформації, спроможної зорієнтувати користувача в конкретній ситуації та обрати доцільну лінію поведінки в реальному масштабі часу. Облік повинен бути багатоваріантним для того, щоб обрати найдоцільніший з можливих варіантів. На думку цих вчених, комп'ютери нових поколінь та програмні продукти дозволять зробити це реальністю у найближчі 20-30 років.

Можна стверджувати, що інтегрований (єдиний) облік починає формуватися уже зараз, і першим етапом його є якраз основане на нейромережах та нейрокомп'ютерах повністю автоматизоване збирання, реєстрація, оброблення та передавання інформації.

Повна автоматизація первинного обліку дозволяє одноразово зібраною інформацією забезпечити здійснення усіх видів обліку, а нейромережі – автоматичний розподіл первинної інформації між різними видами обліку та іншими функціями управління, що разом з єдиною базою облікової інформації і є основою єдиного (інтегрованого) обліку (рис. 2.).

Доцільність та можливість практичного поділу та об'єднання системи обліку є об'єктом широкої дискусії серед науковців. Прихильники диференціації обліку вважають, що такий поділ не порушує єдності системи бухгалтерського обліку, оскільки йдеться

не про методологічний поділ обліку, а про організаційні зміни. Опоненти такого поділу вважають, що бухгалтерський облік – єдиний та неподільний, а управлінський – це облік, який намагаються відірвати від бухгалтерського обліку, орієнтуючись на західні традиції.

Основним аргументом проти інтегрованої системи обліку є те, вважають деякі автори, що „автоматизація виробництва, комп'ютерна обробка облікової інформації, інтеграція обліку не дозволяють сьгоднішньому бухгалтеру з його рівнем знань розібратись в тонкостях ведення такого обліку”[3]. Інші вважають недоцільним організувати на підприємстві кілька облікових систем з властивими кожній системі елементами, оскільки це значно ускладнює роботу бухгалтерів та не приносить значної користі [4].

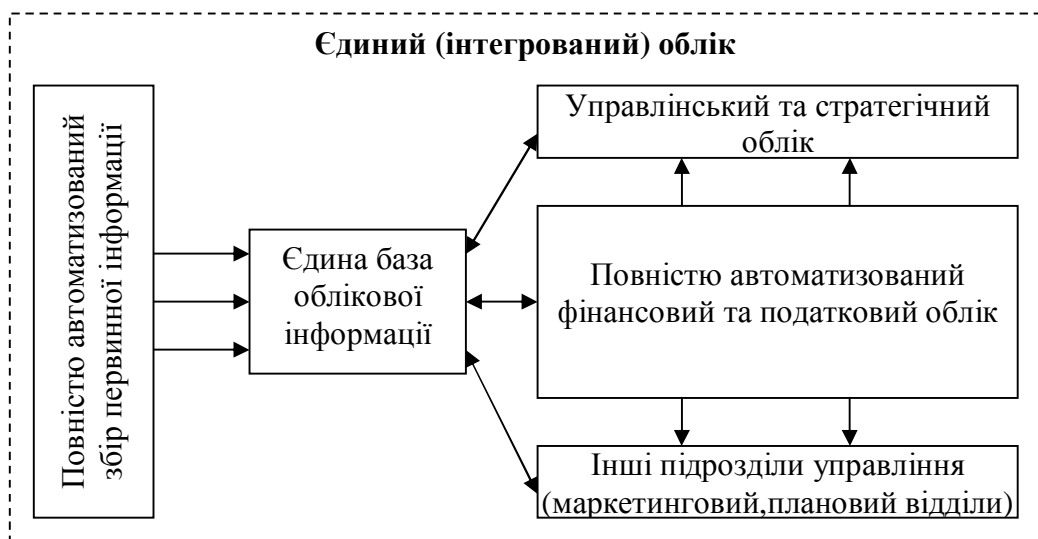


Рис. 2. Схема інформаційних потоків в інтегрованій системі обліку

На нашу думку, повна автоматизація обліку дозволяє вирішити проблеми, що пов'язані з людським чинником в обліку, оскільки, як уже було зазначено, завдяки сучасним інформаційним технологіям можна максимально зменшити кількість облікових працівників. А значить і зникає предмет багаторічної дискусії, що стосується інтеграції та диференціації облікової системи. На наш погляд, сучасна система обліку диференційована з метою забезпечення потреб різних груп споживачів облікової інформації та інтегрована навколо єдиної бази даних, в яку одноразово збирається вся

первинна інформація. Це підтверджується загальнонауковими правилами і ще раз доводить, що диференціація завжди супроводжується та поєднується з інтеграцією.

Отже, можна зробити висновок, що майбутнє розвитку обліку пов'язане з інтеграцією різних його видів в єдину облікову систему. Першим етапом цього процесу є повністю автоматизований бездокументний збір, реєстрація, оброблення і передавання інформації. Інтеграція облікової системи в умовах повної автоматизації обліку вирішує питання щодо різних підходів до поділу обліку на види та доцільності інтеграції чи диференціації облікової системи, оскільки причини такої дискусії втрачають сенс при частковій відмові від первинного документування та зменшення кількості облікових працівників. Єдиний (інтегрований) облік на сучасному етапі повинен бути спроектований не тільки на основі поєднання різних видів обліку, але й інтеграції багатьох наук, подібно до того, як виникли такі інтегровані науки, як кібернетика, біоніка, генна інженерія тощо.

Список використаних джерел: 1 Закон України „Про електронні документи та електронний документообіг” від 22 травня 2003 року, № 851-IV 2 Белуха Н.Т. Хозяйственный учет и его роль в АСУ. – М.: Финансы, 1972. – 72 с. 3 Бутинець Ф.Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна не сповідь / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП. „Рута”, 2007. – 328 с. 4 Євдокимов В.В. Інтеграція підсистем обліку з урахуванням особливостей ринкових умов вітчизняної економіки. / Матеріали міжнародної науково-практичної конференції „Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України”, 21-22 листопада 2007 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с. 5 Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2006. – 349 с. 6 Кельдер Т.Л. Системи обробки економічної інформації. Доступний з: <<http://www.zsu.zp.ua/lab/mathdep/mme/IV/soei/soei11.htm>>. 7 Нимчинов В.С. Экономическая информация. Системы экономической информации. – М.: Финансы и статистика, 1967. – 190 с. 8 Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.

Поступила в редколегію 29.10.08

Н.В. АРТЕМЕНКО, старший преподаватель;
В.А. АЛЕКСАНДРОВА, ассистент, НТУ «ХПИ», Харків

ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

Важнейшим инструментом государственного регулирования экономических процессов, решения социальных, политических, производственных, экологических задач выступает бюджетный механизм. С помощью бюджета осуществляется перераспределение большей части национального дохода. Бюджет обеспечивает существование осударства, развитие его экономики и культуры.

By the major instrument of government control of economic processes, decisions of social, political, production, ecological tasks a budgetary mechanism comes forward. By a budget the redistribution of greater part of national income is carried out. A budget provides existence of osudarstva, development of its economy and cultures.

Финансовая отчетность бюджетных учреждений - это бухгалтерская отчетность, которая содержит информацию о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении денежных средств учреждений за определенный период и составляется для пользователей с целью принятия соответствующих решений.

Основным нормативным документом, устанавливающим общие требования к организации бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности для всех предприятий и учреждений вообще, и для бюджетных в частности, является Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.06.99 г. №996-XIV, с изменениями и дополнениями.

Государство осуществляет регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Украине. Целью этого регулирования является применение единых правил ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, а также их усовершенствования.

Регулирование вопросов методологии финансовой отчетности о выполнении бюджетов, смет и хозрасчетных операций бюджетных учреждений возложено на Государственное казначейство Украины.

Отчетным периодом для составления финансовой отчетности является календарный год. Текущая отчетность составляется ежеквартально нарастающим итогом с начала отчетного года.

В настоящее время в Украине учреждения и организации, получающие средства государственного или местных бюджетов составляют месячную, квартальную и годовую отчетность.

Реальность и достоверность содержащейся в отчетности информации об имуществе и обязательствах учреждения, его финансовом положении и результатах деятельности в отчетном периоде зависят не только от правильности оформления документов и учетных регистров, но и от своевременности и полноты проведения годовой инвентаризации. Годовая инвентаризация имущества и финансовых обязательств - важный элемент процесса составления годового отчета, так как она позволяет вносить коррективы в данные бухгалтерского учета при сопоставлении их с фактическими данными. Каждая статья баланса на конец отчетного года должна быть тщательно выверена на основе данных инвентаризации.

До составления бухгалтерского баланса и других форм отчетности обороты и остатки по аналитическим счетам сверяются с данными синтетического учета. Необходимо произвести сверку с органом Государственного казначейства Украины или учреждением банка остатков средств общего и специального фондов государственного (местного) бюджета на регистрационных (специальных регистрационных) и текущих счетах бюджетного учреждения по состоянию на 1 января нового года.

При составлении бухгалтерского баланса и отдельных форм финансовой отчетности данные на начало года должны быть тождественны соответствующим данным на конец года в Балансе и формах отчетности за предыдущий год.

Финансовые отчеты (месячные, квартальные, годовые) составляются в национальной валюте Украины, в том числе и об операциях, которые проведены в иностранной валюте. Отчеты составляются в гривнях распорядителями средств, а сводные финансовые отчеты составляются главными распорядителями бюджетных средств в тысячах гривен с одним десятичным знаком.

Формы годовой финансовой отчетности и пояснительные записки подписываются руководителем учреждения и главным бухгалтером.

Годовые финансовые отчеты представляются в полном объеме: вышестоящей организации;

органу Государственного казначейства Украины - при получении средств Государственного бюджета Украины;
финансовому органу — при получении средств местного бюджета;

Счетной палате - центральными органами исполнительной власти и другими главными распорядителями бюджетных средств;

Форма №5 «Отчет о движении необоротных активов» представляется дополнительно органу государственной статистики по местонахождению бюджетного учреждения.

Сводная годовая финансовая отчетность областных государственных администраций до представления Государственному казначейству Украины должна быть проверена и завизирована соответствующим областным управлением Государственного казначейства Украины.

Сводные годовые финансовые отчеты центральных органов исполнительной власти и других главных распорядителей бюджетных средств (в том числе областных государственных администраций) представляются в Управление консолидированной отчетности по выполнению бюджетов Государственного казначейства Украины руководителями бухгалтерских служб этих органов.

В соответствии с Инструкцией № 240 бюджетные учреждения, получающие средства государственного бюджета, составляли годовые финансовые отчеты об исполнении смет за 2008 год по 13 формам:

№1 «Баланс»;

№2 д. «Отчет о выполнении общего фонда сметы учреждения»;

№2 - валюта «Отчет об использовании средств общего фонда бюджета по международной деятельности Украины»;

№4 -1 д. «Отчет о поступлении и использовании средств, полученных как плата за услуги, предоставляемые бюджетными учреждениями»;

№4 - 2 д. «Отчет о поступлении и использовании средств, полученных по другим источникам собственных поступлений бюджетных учреждений»;

№4 - 3 д. «Отчет о поступлении и использовании других поступлений специального фонда»;

№5 «Отчет о движении необоротных активов»;

№6 «Отчет о движении материалов и продуктов питания»;

№7 д. «Отчет о задолженности бюджетных учреждений»;
№7 д. 1 «Отчет о задолженности бюджетных учреждений»;
№8 д. «Отчет о финансовых обязательствах бюджетных учреждений»;

№9 «Отчет о результатах финансовой деятельности»;

№15 «Отчет о недостатках и кражах денежных средств и материальных ценностей в бюджетных учреждениях»;

Пояснительная записка к годовому отчету.

Центральное место в системе финансовой отчетности бюджетных учреждений, независимо от функций, которые они выполняют для достижения целей, занимает форма № 1 «Баланс».

Бухгалтерский баланс - это отчет о финансовом состоянии учреждения, который отражает его активы, обязательства (пассивы) и капитал во взаимосвязи на определенную дату.

Баланс построен в полном соответствии с Планом счетов бюджетных учреждений. Разделы Баланса соответствуют определенным классам Плана счетов. По своему содержанию и структуре Баланс бюджетного учреждения отличается от бухгалтерских Балансов хозрасчетных предприятий. Его целью является обеспечение контроля и анализа за использованием средств общего и специального фондов. Данные статей Баланса «на начало года» должны быть тождественны соответствующим данным «на конец года» в Балансе за предыдущий год.

Учреждения составляют единый Баланс (форма №1) по всем счетам, о всех хозяйственных операциях по всем средствам общего и специального фондов, по всем видам бюджетов. Каждое учреждение заполняет в Балансе только те строки, которые касаются его деятельности. При отсутствии данных в статьях проставляются нули.

Форма № 2 д. «Отчет об исполнении общего фонда сметы учреждения» составляется распорядителями бюджетных средств и получателями бюджетных средств на основании данных о полученных и использованных ассигнованиях из общего фонда бюджета согласно смете и плану ассигнований. Отчет составляется по каждой программе в разрезе кодов экономической классификации расходов. Кроме того, составляется сводный отчет формы № 2 д. по всем кодам программной классификации расходов государственного бюджета.

Форма № 2 - валюта «Отчет об использовании средств общего фонда бюджета по международной деятельности Украины» составляется учреждениями, получающими средства общего фонда государственного бюджета в иностранной валюте. Отчет составляется по каждой программе в разрезе кодов экономической классификации расходов.

Правильно и в полном объеме составленная финансовая отчетность бюджетного учреждения дает пользователям доступную, полную, достоверную информацию на определенную дату, необходимую для управления и принятия решений, а также анализа финансово-хозяйственной деятельности бюджетного учреждения и контроля за целевым использованием средств общего и специального фондов бюджета, которые выделяются учреждению.

Список использованных источников: 1. «Про бюджетну класифікацію та її введення». Наказ Міністерства фінансів України від 27 грудня 2001 року №604 // Податки і бухгалтерський облік. - 2002 . - № 9. - С. 6 - 8. 2. «Про затвердження переліку власних надходжень бюджетних установ та організацій»: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.06.2000 №146. // Все про бухгалтерський облік. - 2000. - №66. - С. 9 - 14. 3. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542 - III // ГолосУкраїни. - 2001. - №129. - С. 5-12. 4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996 - XIV // Все про бухгалтерський облж. - 2000. - №211. – С. 3-6. 5. *Джога Р. Т.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2001. - 252 с. 6. *Матвеева В.* Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. - Х.: Фактор, 2006. - 566 с. 7. *Качковская Е., Рябчук С.* Некоторые особенности национального бюджета. Использование собственных поступлений // Баланс - бюджет. - 2006. - № 2. - С. 17-19.

Поступила в редколлегию 15.10.08

Г.Е. ЯКОВЛЄВА, к.е.н., доцент ХНЕУ,
Т.Б. ФРОЛОВА, ст. викл. СУЄМ

НОРМАТИВНІ МЕТОДИ ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ

Управління витратами діяльності підприємства необхідно забезпечувати через виконання функцій їх планування та контролю з метою ефективного здійснення операційної діяльності підприємства. Найбільш придатним для виконання цих завдань є нормативний метод обліку, який можна вважати найбільш наближеним до методу «стандарт-кост», що застосовується в практиці розвинутих країн.

Management by activity costs should be doing functions of planning and controlling for effective operating activity. The normative method of accounting is more of another methods and it's mostly like of "standard-cost" method, which are doing in state with stability economics.

Господарська діяльність будь-якого підприємства повинна здійснюватись таким чином, щоб забезпечити її доходність. Це можливе тільки за умови ефективного управління витратами в усіх підрозділах, як місцях здійснення витрат. Управління витратами є основою прийняття управлінських рішень по забезпеченню ефективності діяльності господарських структур.

Прийняття ефективних управлінських рішень вимагає виваженого управління витратами на основі наявності достовірної інформації про них, яку забезпечує система обліку кожного підприємства. Відсутність прозорого обліку витрат по всіх підрозділах на практиці може привести до нерозуміння керівництвом дійсного стану справ по забезпеченню наявності оборотних засобів, сплати обов'язкових платежів до бюджету, неправильного визначення прибутковості.

Найважливішим в процесі прийняття рішень є використання противитратного механізму, який на практиці здійснюється у вигляді функціонування систем: нормування виробничих витрат на основі технологічного обґрунтування розрахунків; планування собівартості виробництва кожного центру відповідальності з урахуванням обґрунтованих норм і нормативів; мотивації праці, що взаємопов'язане з плановими завданнями зі зниження виробничих витрат; упровадження прогресивної форми організації і

стимулювання праці на основі внутрішнього комерційного розрахунку

Виконання цих функцій можливе за умови застосування таких методів обліку, які забезпечать оперативний контроль та регулювання витрат через їх передбачення і попереднє визначення можливих результатів, що планують одержати.

Найбільше цим вимогам відповідає метод, що застосовується в розвинутих країнах, який отримав назву «стандарт-кост».

Поняття «стандарт-кост» у широкому розумінні означає собівартість, яку встановлено заздалегідь. Зміст цього полягає в тому, що в обліку відображається те, що має статися (нормативні або стандартні витрати), а не те, що сталося (фактичні витрати), враховується не дійсне (факт), а належне (стандарт), і окремо обліковуються відхилення у фінансових результатах підприємства. В основу методу «стандарт-кост» покладено чітке встановлення норм витрат матеріалів, енергії, робочого часу, праці, заробітної плати та інших витрат, пов'язаних із виготовленням продукції.

Переваги такої системи обліку виробничих витрат над іншими полягають у тому, що на основі встановлених стандартів можна наперед визначити суму очікуваних витрат на виробництво й реалізацію виробу, обчислити собівартість одиниці виробу для визначення цін, а також скласти звіт про результати виробництва та реалізації продукції, що планує отримати підприємство. Якщо внаслідок суттєвих змін у ціновій політиці (інфляція) загальна сума витрат збільшиться, це не матиме ніякого впливу на керівників цехів, оскільки вони несуть відповідальність не у вартісному вимірі, а в натуральних показниках. Перевитрати можна отримати, як уже підкреслювалося, тільки в разі суттєвих змін цього виробу, тобто коли, власне, міняється сам виріб.

Отже, «стандарт-кост» - це метод обліку витрат, що ґрунтується на попередньому обчисленні собівартості, яка відображується в обліку і до якої має прагнути підприємство.

У вітчизняній практиці традиційно методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості поділяли на нормативний, передільний і позамовний. Найбільш наближеним до методу «стандарт-кост» вважається нормативний метод.

Облік за нормативною собівартістю — це організація методології обліку, при якій зміни собівартості, допущені перевитрати, й економія засобів розкриваються не тільки шляхом

подальшого вивчення звітних калькуляцій, а й щоденно в процесі виконання плану на підставі первинної документації і первинних облікових записів.

При застосуванні обліку за нормативною собівартістю необхідно виконати наступні завдання: вчасно здійснювати оперативний аналіз витрат на виробництво; організувати своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів та виявлення неврахованих резервів підприємства на основі результатів аналізу.

Саме нормативний метод обліку витрат виробництва дозволяє своєчасно виявляти і встановлювати причини відхилень фактичних витрат від діючих норм основних витрат (змінних) і кошторисів витрат на обслуговування і управління (постійних).

Облік змін норм потребує своєчасного уточнення нормативів. Зміни норм групують за причинами, найменуванням виробів, їх однорідних групах, цехах. Важливим і обов'язковим є систематичний облік у процесі виробництва відхилень від норм витрат.

У разі застосування нормативного методу облік витрат за нормами і за відхиленнями від них вводиться в загальну систему бухгалтерського обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції. Виявлену величину відхилень витрат від зміни норм, а також відхилень від норм за статтями витрат щомісяця списують або на собівартість продукції (включаючи залишки незавершеного виробництва в частині витрат за відхиленнями норм), або на винних осіб.

Норми витрат переглядають у міру здійснення організаційно-технічних заходів. Відповідно переглядаються також нормативні калькуляції на вироби, коли до нормативного бюро надходять повідомлення про зміну норм витрат.

Для прийняття управлінських рішень відхилення від норм за місцями їх виникнення виявляють в оперативному порядку на основі сигнальної та іншої документації. Величину витрат за відхиленнями від норм (а також по змінах норм) за умов нормативного обліку відображають в оборотних відомостях витрат виробництва за окремими видами виробів. Необхідно організувати облік відхилень від норм за статтями витрат на окремих рахунках, що наблизить нормативний метод до системи «стандарт-кост» і до виконання завдань аналізу і прийняття рішень.

В системі управління виробництвом на наших підприємствах нормативний метод, як найбільш наближений до свого американського аналога «стандарт-кост», на жаль не зайняв вагомого місця. Хоча він є найбільш універсальним і, на думку багатьох дослідників, може застосовуватися при будь-якому підході до обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.

Нормативний метод обліку витрат тільки тоді буде ефективним засобом противитратного механізму, коли повністю наблизиться до свого прогресивного аналога - методу «стандарт-кост».

Перелік використаних джерел: 1. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656с.; 2. Сльозко Т. Методи обліку витрат «стандарт-кост» і нормативний: історія і сучасність // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - №7. – С.3-7.

Поступила в редколегію 21.10.08

УДК 658.12

М.В. ТАРАСЮК, к.е.н.

ПІДСИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ

В статті на підставі дослідження широкого кола наукових праць вітчизняних та зарубіжних науковців визначено підсистеми контролінгу в управлінні торговельними мережами та сформовано характерний для цих підсистем інструментарій.

In the article on the basis of research of wide circle of scientific labors of domestic and foreign workers of researches certainly subsystems of controlling in a management the networks of auctions and a characteristic for these subsystems tool is formed.

Постановка проблеми. Останнім часом у наукових публікаціях з'являються думки про доцільність запровадження контролінгу в управлінні підприємствами, проте контролінгу в управлінні торговельними мережами приділяється мало уваги. Крім того, для ефективного функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно чітко розрізняти його підсистеми, які мають підтримувати відповідні контури управління, що забезпечить максимальну ефективність даної технології.

Аналіз останніх досліджень. Теоретичні напрацювання з питань контролінгу знайшли відображення в працях вітчизняних і російських науковців, зокрема: О.О. Ананькіної, Н.Г. Данілочкіної, О.М. Кармінського, С.Н. Петренко, Л.А. Сухаревої, О.О. Терещенка, С.Г. Фалька, Н.П. Шульги та інших. Серед зарубіжних науковців особливо цікавим є напрацювання вчених А. Дайле, Й. Вебера, Е. Майєра, Р. Манна, Д. Хана, К. Хомбурга, Г. Піча, Х. Фольмута, Д. Джексона, Т. Райхмана, П. Хорвата та інших.

Цілі статті. Ціль статті полягає у визначенні підсистем контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Більшість досліджених наукових джерел під підсистемою пропонують розуміти частину системи, яка вивчається та розглядається самостійно та сама має системні властивості [1]. Враховуючи викладене під підсистемою контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно розуміти його частину як системи, що має власну теоретичну базу та методичний інструментарій та складається з певних елементів, що надає їй ознак системи.

Х.Й. Фольмут [2] та інші [3, 4] пропонують виділяти дві підсистеми контролінгу: оперативний і стратегічний. Деякі науковці розрізняють стратегічний і поточний контролінг [5], а також стратегічний і технічний [6].

На думку Х.Й. Фольмута оперативний контролінг охоплює короткострокове планування, контроль та управління з ціллю коригування у разі відхилення від курсу підприємства, натомість стратегічний контролінг спрямований на викриття можливостей та ризиків з ціллю довгострокового існування підприємства. Як бачимо з робіт Х.Й. Фольмута, основним критерієм при виділенні підсистем контролінгу виступає часовий період. Далі автор наголошує на взаємодії оперативного та стратегічного контролінгу, які взаємодоповнюють та взаємо обумовлюють один одного. Інструментарій як оперативного та стратегічного контролінгу є, в свою чергу, важливими компонентами його концепції. Отже, інструментарій контролінгу доцільно розглядати в розрізі стратегічної та оперативної його підсистем.

Про тісний взаємозв'язок стратегічного та оперативного контролінгу можливо говорити на підставі дослідження роботи

А. Гальвайтера [7]. Дослідник наводить ряд проблем, з вирішенням яких підприємству допомагає стратегічний контролінг, серед яких: поточний контроль «критичних внутрішніх і зовнішніх умов», що лежать в основі стратегічних планів; поточний контроль оперативних дій відносно можливих стратегічно шкідливих побічних результатів і дій та інше. Отже, ряд завдань стратегічного контролінгу, сформульованих А. Гальвайтером можливо віднести до оперативного контролінгу. Це свідчить про те що оперативний контролінг є основою для ефективного функціонування стратегічного.

Про тісний зв'язок стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання свідчать результати дослідження праці Л.В. Попової, Р.Е. Ісакової, Т.А. Головіної [8]. Дослідники зазначають, що між підсистемами контролінгу є тісний взаємозв'язок, що полягає в наступному: по-перше, оперативний контролінг, зокрема планування, залежить від стратегічного, а, по-друге, оперативний контролінг дає імпульси для зміни стратегічної спрямованості підприємства.

На важливості часового горизонту при визначенні підсистем контролінгу в управлінні підприємствами наголошує Е. Майер [9]. Дослідник також відмічає тісний взаємозв'язок між підсистемами стратегічного та оперативного контролінгу, що полягає в підтримці оперативного контролінгу, коли на лінії часового горизонту його інструменти втрачають силу, інструментами стратегічного контролінгу.

Як вважають А.К. Андропова та О.Д. Печатнова [10] стратегічний контролінг не обмежується певним проміжком часу, тобто він не має часового обмеження. Натомість оперативний контролінг характеризується певною часовою обмеженістю та поділяється на певні часові проміжки, тривалість яких може визначатися з урахуванням специфіки фінансово-господарської діяльності підприємства. За звичай оперативний контролінг охоплює часовий горизонт обсягом від 1 до 3-х років.

Виділення підсистем стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами підприємницької діяльності можливе також на підставі того, що цілі підприємства поділяються на оперативні та стратегічні. Таку думку знаходимо в праці О.Д. Сердюка [11] та інших. Дослідник вказує на те, що контролінг повинен здійснювати контроль за досягненням як стратегічних, так

і оперативних цілей суб'єкта підприємництва, а отже, повинен містити в собі як система два аспекти: стратегічний та оперативний.

За результат атами налізу роботи Є.В. Попова та А.І. Татаркіна [12] можливо навести ще одну відмітну особливість стратегічного та оперативного контролінгу. Так, оперативний контролінг ґрунтується на ресурсах, що знаходяться в розпорядженні підприємства, а стратегічний контролінг спрямований на пошук, розширення та збереження потенціалу успіху.

Різниця між підсистемами оперативного і стратегічного контролінгу на думку ряду дослідників [13] полягає також в орієнтації цих підсистем. Так, оперативний контролінг зорієнтований головним чином на внутрішнє середовище суб'єкта підприємництва, а стратегічний контролінг крім внутрішнього середовища орієнтується також і на зовнішнє середовище.

Досить цікавим є підхід до виділення підсистем контролінгу, що відображений в працях С.Г. Фалька та А.М. Кармінського [14]. Автори наводять так звані «девизи» стратегічного та оперативного контролінгу. Так, девізом стратегічного контролінгу є «Вести правильну справу», а девізом оперативного – «Вести справу правильно». Тобто, стратегічний контролінг спрямовує діяльність підприємства на досягнення його місії та системи стратегічних цілей, а оперативний контролінг – допомагає підприємству досягти цих цілей через підтримку оперативного управління.

За результатами аналізу роботи Ю.П. Аніскіна та А.М. Павлової [5] можливо визначити ще одну відмінність підсистем стратегічного та оперативного контролінгу, яка полягає в складі користувачів контролінгових послуг. Так, користувачами послуг підсистеми стратегічного контролінгу виступають переважно власники суб'єкта підприємництва та менеджери вищого рівня, натомість основна увага до результатів функціонування підсистеми оперативного контролінгу прикута з боку менеджерів нижчого рівня.

Відмінність між підсистемами оперативного та стратегічного контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва полягає також і в переліку контрольованих ними величин, висновок про це можливо зробити за результатами аналізу роботи Г.О. Швиданенко, В.В. Лавриненко та інших [15]. Отже, до основних підконтрольних показників стратегічного контролінгу можливо віднести стратегічні цілі, стратегія, потенціал і чинники успіху, сильні і слабкі сторони

підприємства, шанси і ризики, обмеження та результати. Оперативний контролінг орієнтується переважно на такі показники як короткострокові цілі, рентабельність, ліквідність, розмір прибутку.

Принципіальна відмінність між підсистемами стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами підприємницької діяльності полягає також у відмінності інструментів, про що свідчать результати дослідження праць А.М. Кармінського, Н.І. Оленева, А.Г. Примака, С.Г. Фалька [14]. Нижче автори наводять іншу основну відмінність між стратегічним та оперативним – перший орієнтований на тенденції майбутнього, а останній на теперішнє. Крім того, між стратегічним і оперативним контролінгом маються й інші відмінності:

- стратегічний контролінг орієнтований на потенціал, а оперативний на конкретний результат;

- контроль передумов, успіху та результату має різноманітне значення для обох напрямків контролінгу;

- об'єкти планування та контролю в оперативному контролінгу співпадають, а стратегічному вони не ідентичні;

- в оперативній підсистемі домінують контролінг зі сторони (найчастіше з боку служби контролінгу), а в стратегічному – самоконтролінг.

На думку А.М. Габелева [16] поділ стратегічного та оперативного контролінгу обумовлений виділенням в управлінській науці та в практиці менеджменту стратегічного та оперативного рівнів управління. Даний підхід узагальнює усі наведені вище думки та заслуговує на увагу. В теорії менеджменту прийнято розрізняти також тактичний рівень управління та, відповідно, деякі науковці пропонують розрізняти ще одну підсистему контролінгу – тактичний контролінг [17], при чому в окремих випадках ототожнюючи його з оперативним.

Таким чином, підсистема стратегічного контролінгу направлена на підтримку стратегічного управління в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу, підсистема тактичного контролінгу – тактичного управління і оперативного контролінгу – оперативного управління в торговельних мережах, на користь чого можна навести також думки С.Г. Фалька [3], В.М. Слинькова [18]. Отже, тактичний контролінг здійснює підтримку менеджменту в ході

тактичного управління шляхом моніторингу виконання бюджетних показників, аналізу використання ресурсів та інше.

На користь виділення трьох підсистем контролінгу в управлінні підприємствами, в тому числі і торговельними мережами, можливо навести той факт, що цілі менеджменту, в тому числі і цілі контролінгу, поділяються на три рівні: стратегічні, тактичні та оперативні.

Як зазначалося вище, однією з основних відмінностей контролінгу є специфічний інструментарій стратегічної та оперативної його підсистем. Аналіз ряду наукових праць з проблем контролінгу [7, 19] дозволяє визначити наступні інструменти стратегічного контролінгу в управлінні торговельними мережами: система збалансованих показників; SWOT - аналіз; PEST-аналіз; бенчмаркінг та аналіз ринку; облік і аналіз витрат за всіма процесами; управління за цільовими витратами; функціонально-вартісний аналіз; портфельний аналіз; аналіз стратегічних розривів; розробка сценаріїв; аналіз потенціалу; аналіз якості; розрахунок прибутків та збитків; звітність; ABC-аналіз; портфоліо-аналізи і емпіричні криві; аналіз ланцюжка досягнення вартості; аналіз конкурентних сил Портера; мережене планування, графік Ганта та інші.

В свою чергу інструментарій тактичного та оперативного контролінгу в управлінні торговельними мережами повинен включати: ABC-аналіз; XYZ-аналіз; GAP-аналіз; CVP-аналіз; аналіз беззбитковості; аналіз використання торговельного обладнання та площ; аналіз обсягів продажів; оперативна діагностика діяльності мережі в цілому та її підрозділів; внутрішній контроль економічної роботи мережі в цілому та її підрозділів; контроль рентабельності торгівлі за окремими видами товарів; внутрішньо корпоративне удосконалення процесів в мережі та інші.

В ряді наукових праць [20, 21] знаходимо згадування, поруч зі стратегічним та оперативним, про диспозитивний контролінг. Зміст диспозитивного контролінгу полягає у регулюванні виконання системи оперативних панів суб'єкта підприємницької діяльності шляхом план-факт аналізу їх виконання та обґрунтування варіантів управлінських рішень щодо зворотнього впливу на бізнес-процеси. Тобто диспозитивний контролінг сприяє розробці та вжиттю заходів щодо досягнення системи оперативних цілей підприємства. Диспозитивний контролінг не має ознак системності, не має

власного інструментарію, а отже, не може розглядатися як одна з підсистем контролінгу в управлінні підприємством, в тому числі і торговельною мережею.

Висновки. Отже, підсистемами контролінгу в управлінні торговельними мережами є стратегічний, тактичний та оперативний контролінг, які здійснюють, відповідно, підтримку стратегічного, тактичного та оперативного контуру управління в торговельних мережах.

Список використаних джерел: **1** Большой экономический словарь / Авт. и сост. А.Н. Азрилян и др.]. – 7-е изд., доп. – М.: Инт нов. Экон., 2008. – 1472 с. **2** *Фольмут Х.Й.* Инструменты контроллинга / Х.Й. Фольмут; [пер. с нем. Н.Н. Максимовой]. – М.: Издательство «Омега-Л», 2007. – 127 с. **3** *Фалько С.Г.* Контроллинг для руководителей и специалистов / С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2008.– 272 с. **4** *Скляр Е.Н.,* Теоретические основы формирования системы интегрированного контроллинга на промышленном предприятии / Е.Н. Скляр, И.О. Зверкович, Т.Д. Хрычикова // Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. - № 2. – С. 9-15. **5** *Анискин Ю.П.* Планирование и контроллинг: Учебник по спец. «Менеджмент организаций» / Ю.П. Анискин, А.М. Павлова. – М.: Омега-Л, 2007. – 280 с.– Ил., табл. **6** *Овсеян Д.С.* Управленческий учет и контроллинг в системе управления промышленным предприятием: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / Овсеян Давид Самвелович.– М., 2006. – 146 с. **7** *Ільїна С.Б.* Контролінг процесів господарської діяльності на підприємствах харчової промисловості: [навч. посіб. для студ. ВНЗ] / С.Б. Ільїна, Т.С. Журба. – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2008. – 592 с. **8** *Попова Л.В.* Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова. – М.: Дело и сервис, 2006. – 272 с. **9** *Майер Э.* Контроллинг как система мышления и управления [Пер. с нем. Ю.Г. Жукова и С.Н. Зайцевой, под ред. С.А. Николаевой] / Э. Майер. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 94 с. **10** *Андропова А.К.* Оперативный контроллинг: Учеб. Пособие / А.К. Андропова, Е.Д. Печатнова – М.: Дело и сервис, 2006. – 160 с. **11** *Сердюк О.Д.* Теорія та практика менеджменту: Навч. посіб. / Сердюк О.Д. – К.: Професіонал, 2004. – 432 с. **12** *Попов Е.В.* Миниэкономика / Е.В. Попов, А.И. Татаркин. – М.: Наука, 2003. – 487 с. **13** *Петренко С.Н.* Контроллинг: Учеб. Пособие / С.Н. Петренко – К.: Ника-Центр, Эльга, 2003. – 328 с. **14** *Контроллинг: Учебник / А.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага и др.; под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько.* – М.: Финансы и статистика, 2006. – 336 с. **15** *Контролінг: [навч. посіб.] / Г.О. Швиданенко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янюк, Л.М. Приходько* – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с. **16** *Габелев А.М.* Управление деятельностью научно-производственного комплекса с использованием инструментов контроллинга: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.06 / Габелев Андрей Маркович. – Н.Новгород, 2004. – 286 с. **17** *Шинаев И.В.* Системы контроллинга в российских банках / И.В. Шинаев // Банковское дело. – 2006. - № 12. – С. 58-60. **18** *Слиньков В.Н.* Стратегическое планирование на основе сбалансированной системы показателей. Стратегический контроль. Практические рекомендации / В.Н. Слиньков. – К.: Дакор, КНТ, 2008. – 384 с. **19** *Шигаев А.И.* Контроллинг стратеги развития предприятия:[Учеб. пособие / А.И. Шигаев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 351 с. **20** *Криклій А.С.* Методологічні засади контролінгу в банках / А.С. Криклій // Економіка та держава. – 2006. – № 7. – С. 8-10. **21** *Мухомедзянова Е.В.* Контроллинг как функция управления предприятием / Е.В. Мухомедзянова // Вестник МГТУ. – Т. 9. – 2006. – № 4. – С. 655-658.

Н.В.ЯШКІНА, кандидат технічних наук, НТУ «ХПІ», Харків

ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА СТРАТЕГІЧНОГО АНАЛІЗУ

В статті дається характеристика інформаційної бази стратегічного аналізу: макрооточення, безпосереднє оточення, внутрішнє середовище, а також формування показників, необхідних для її оцінки.

Description of informative base of strategic analysis is given in the article: macro environments, direct environments, inlaying environments, and also forming of indexes necessary for its appraisal.

Інформаційна база стратегічного аналізу — це постійно діюча система взаємозв'язків фахівців, обладнання і концептуальних моделей, призначених для збору, класифікації, аналізу та оцінки інформації, необхідної для стратегічного управління підприємством. Джерелом такої інформації є середовище. За ступенем зв'язків елементів середовища зі стратегічним управлінням підприємства розрізняють такі його складові частини:

- макрооточення;
- безпосереднє оточення;
- внутрішнє середовище.

Стратегічний аналіз макросередовища включає вивчення впливу економіки держави, правового регулювання, політичних процесів, природних умов і ресурсів, соціальних аспектів на стратегію розвитку підприємства. Ці елементи макрооточення не мають прямого зв'язку з підприємством, але впливають на формування загальної атмосфери бізнесу.

Безпосереднє оточення аналізується за такими основними компонентами: покупці, постачальники, конкуренти, ринок робочої сили та інші. Воно охоплює тих учасників ринку, з якими підприємство має прямі стосунки або які безпосередньо впливають на його діяльність.

Стратегічний аналіз внутрішнього середовища виявляє можливості і потенціал, на який може розраховувати підприємство у конкурентній боротьбі в процесі досягнення своїх цілей. Внутрішнє середовище включає такі елементи підприємства: виробництво, фінанси, маркетинг, управління персоналом, організаційну структуру.

Макрооточення і безпосереднє оточення разом складають зовнішнє середовище.

Таким чином, об'єкти стратегічного аналізу розміщуються у трьох частинах середовища: макрооточенні, безпосередньому оточенні і всередині підприємства. Вони мають різний вплив на стратегію діяльності підприємства.

Ефективність стратегічного аналізу залежить від кількості і якості елементів, які складають його інформаційну базу. Це означає, що фахівці-аналітики до початку аналізу стратегії підприємства повинні визначити межі аналізу середовища.

На визначення цих обмежень для цілей стратегічного аналізу впливають такі основні чинники:

кількість і характер найважливіших елементів середовища;
обмеження аналізу середовища рамками часу.

У короткостроковому періоді підприємство в багатьох випадках може зосередитися тільки на тих елементах, які в основному впливають на його поточне функціонування. У довгостроковому періоді у підприємства з'являються можливості досліджувати загальний характер зовнішнього середовища.

Коли визначені найбільш значущі фактори середовища підприємства, необхідно одержати щодо них усю можливу інформацію.

Формування інформаційної бази стратегічного аналізу починається зі збирання інформації щодо критичних елементів середовища такими способами:

- сканування середовища, тобто пошук вже сформованої інформації, яка існує у ретроспективі;
- моніторинг середовища, тобто відстеження поточної і нової інформації;
- прогнозування — спроба представити інформацію про майбутній стан середовища.

Для аналізу інформації на підприємстві створюється спеціальна система оцінки зовнішнього середовища, яка передбачає проведення спеціальних спостережень, пов'язаних з особливими подіями, і регулярних спостережень за станом важливих для підприємства зовнішніх чинників. Проведення спостережень може здійснюватися у різний спосіб. Найбільш розповсюдженими серед них є:

- аналіз матеріалів, опублікованих у періодичній пресі, монографіях, інших інформаційних виданнях;
- участь у професійних конференціях;
- вивчення думок співробітників підприємства;
- проведення нарад з проблемних питань на підприємстві;
- аналіз досвіду діяльності підприємства.

Вивчення компонентів макрооточення не повинно закінчуватися тільки констатацією того, у якому стані вони знаходилися раніше або знаходяться нині. Потрібно виявити тенденції, характерні для зміни стану окремих важливих факторів і спробувати передбачити тренди розвитку цих факторів, щоб визначити, що загрожує підприємству і які можливості можуть відкритися перед ним у майбутньому.

Система стратегічного аналізу дає необхідний ефект, якщо вона підтримується керівництвом підприємства і забезпечує його інформацією, тісно пов'язаною із системою планування на підприємстві.

Усі ключові стратегічні показники діяльності підприємства разом з показниками, що характеризують виробничий процес, мають кількісно оцінюватися і відображатися у звітах підприємства та його підрозділів. При складанні звітів, що дозволяють контролювати стратегічний процес, слід дотримуватися таких загальноприйнятих правил:

- інформація і система звітності повинні містити дані не більше, ніж це необхідно для з'ясування надійної картини теперішнього часу. Серед зібраних даних виділяють стратегічно важливі змінні і чинники, які мають істотне значення для розвитку підприємства;
- інформація повинна бути необхідною і достатньою для прийняття своєчасних управлінських рішень;
- статистичні звіти повинні відображати відхилення від планових показників, щоб привернути увагу менеджерів і керівництва до з'ясування причин відхилень від поставлених завдань розвитку підприємства;
- звіти і статистичні дані мають бути своєчасними і надавати можливість оперативно коригувати діяльність підприємства.

Звітна та інша інформація дає виконавцям стратегії можливість оцінити показники і забезпечити умови для впровадження нових розробок та дій, які сприятимуть поліпшенню виконання або конкретизації стратегії.

Таким чином, інформаційна база стратегічного аналізу має бути достовірною і своєчасною.

Список використаних джерел: 1. *Гадзевич О.І.* Основи економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємств: Навч. посібник. - К.: Кондор, 2004. – 348 с. 2. *Головко Т.В., Сагова С.В.* Стратегічний аналіз: Навч.-метод посібник для самост. вивч./ За ред. М.В.Кужельного . К.: КНЕУ, 2002. - 198 с. 3 *Редченко К.І.* Стратегічний аналіз у бізнесі: Навч. посібник. Вид. 2-ге, доповнене. - Львів: "Новий Світ - 2000", 2003. - 272 с

Поступила в редколегію 11.10.08

УДК 657.37

ХЛОНЬ Т.Г. магістр; **ПОБЕРЕЖНАЯ Н.Н.**, старший преподаватель, НТУ «ХП», Харків

УЧЕТ И ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЯ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ, И ЕГО ОТРАЖЕНИЕ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье рассматриваются основные вопросы учета и отражения показателя чистой прибыли в финансовой отчетности предприятия в разрезе концепций налогового и бухгалтерского учета.

This article discusses the basic issues of accounting and reflect the rate of net profit for financial reporting enterprises in terms of the concepts of tax and accounting.

Вступлення. В современных условиях проблемы формирования и расчета финансовых результатов деятельности и чистой прибыли предприятия, а также отражение этих показателей в отчетности предприятия являются особо острыми в связи с практическими путями реализации П(С)БУ 17 «Налог на прибыль» и установлением новых подходов к формированию отдельных показателей Отчета о финансовых результатах с целью более достоверного расчета чистой прибыли предприятия.

Постановка задачі. Методологія формування фінансових результатів в Отчеті о фінансових результатах (ф. № 2) и отражение в бухгалтерском учете налоговых разниц по налогу на прибыль не является совершенной и требует определенного пересмотра, и уточнения в контексте украинского налогового

законодательства относительно налогообложения прибыли предприятий.

Вопросы определения и расчета финансовых результатов деятельности в условиях глобализации экономических процессов, исследовали многие ведущие отечественные и зарубежные ученые, такие как Андре Бабо, Н. Белуха, А. Бородин, Ф. Бутынец, М. Демьяненко, Г. Киперман, Г. Кнрейцев, В. Костюченко, Т.Кучеренко, Ю. Литвин, Л. Ловинская, Н. Малюга, М. Проданчук, И. Проскурин, Я. Соколов, П. Хомин, В. Швец, Г. Ямборко и др.

Однако практическая реализация теоретических разработок по расчету финансовых результатов в бухгалтерском учете и отражению их в финансовой отчетности невозможна без учета концептуальных основ и требований международных и отечественных стандартов учитывая современные экономические тенденции развития национальной экономики и во взаимосвязи с налоговым законодательством.

Цель статьи - усовершенствование методики учета и отражения в финансовой отчетности чистой прибыли предприятия, а также ее обоснование исходя из современных концепций бухгалтерского и налогового учета.

Основная часть. Современные методологии расчета налога на прибыль предусматривают его деление на налог, рассчитанный по данным учетной политики предприятия, которая определяется им самостоятельно, и на прибыль, рассчитанную по данным налоговой политики, которая основывается на действующем налоговом законодательстве, являющимся строго регламентированным в исполнении.

Бухгалтерский и налоговый подходы к определению базы налогообложения прибыли имеют целый ряд расхождений (принципы формирования доходов и расходов, методы оценки основных и оборотных активов и т.д.), что неоднократно обсуждалось учеными и практиками [1_5].

Расхождения между налоговым и учетным налогом на прибыль и их отражение в бухгалтерском учете и финансовой отчетности регулируется П(С)БУ 17 «Налог на прибыль». Здесь дано определение и установлен порядок учета:

- отсроченных налоговых активов;
- отсроченных налоговых обязательств;
- временной разницы;

- временной разницы, подлежащей вычитанию;
- временной разницы, подлежащей налогообложению.

Принято считать, что расчетные показатели в бухгалтерском учете являются временными и в дальнейшем их суммы должны взаимно погашаться или уравниваться с данными налогового учета относительно прибыли и налога на прибыль. Однако наряду с этим действующий Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» с изменениями и дополнениями к нему и действующие учетные правила расчета прибыли опровергают этот факт, так как существуют доходы и расходы, которые не могут быть признаны в налоговом учете.

Так, доходы и расходы вследствие дооценки или уценки основных средств, нематериальных активов в бухгалтерском учете учитываются на соответствующих счетах, признаются как капитализированные доходы и отражаются в финансовой отчетности на протяжении срока использования таких объектов как доходы или потери от инвестиционной деятельности. В налоговом учете они вообще не признаются и не включаются соответственно в доходы или расходы.

Кроме того, целый ряд регламентированных затрат налоговым законодательством включается в валовые расходы лишь в определенном установленном размере в отчетном периоде, а превышение определенной суммы вообще не учитывается в налоговом учете. Например, расходы горюче-смазочных материалов, использованных при работе легкового автотранспорта предприятия, расходы на социальные мероприятия (ст. 5.4.9), затраты на благотворительность (ст. 5.2.17, ст. 5.2.18), на подготовку кадров (ст. 5.4.2), на презентацию и рекламу (ст. 5.4. 3, ст. 5.4. 4) и т. п.

Значительные расхождения существуют между налоговым и учетным законодательством относительно затрат на улучшение основных средств и прочих материальных необоротных активов и многих других.

Применение в налоговой и учетной политике налогового метода начисления амортизации дает разную сумму амортизации в бухгалтерском и налоговом учете, поскольку есть разные объекты (базы) начисления амортизации.

Таким образом, можно прийти к выводу, что указанные расхождения в налоговом и бухгалтерском учете являются не

временными, а постоянными, сумма которых с каждым годом оказывает все более существенное влияние на расхождения в финансовых результатах.

Для отражения таких расхождений в бухгалтерском учете предназначены счета 17 «Отсроченные налоговые активы» и 54 «Отсроченные налоговые обязательства», обороты по которым влияют на валюту баланса в сторону увеличения. Эта информация наряду с другими корректирующими статьями баланса не дает действительного представления о финансовом состоянии предприятия на дату баланса.

Поэтому, учетная политика предприятия должна быть направлена на более достоверное отражение размера активов, обязательств и собственного капитала путем изъятия корректирующих статей по мере возможности.

Так, например, отражение в Отчете о финансовых результатах авансовых взносов по налогу на прибыль, рассчитанного из суммы прибыли, предназначенной для выплаты дивидендов, требует переименования статьи «Налог на прибыль от обычной деятельности» (строка 180) на «Отсроченный налог на прибыль».

Таким образом, суммы чрезвычайных доходов и расходов, которые отражаются в Отчете о финансовых результатах по строкам соответственно 200 и 205, не будут нуждаться в корректировке на сумму налога с чрезвычайной прибыли. Это связано с тем, что базой начисления будет лишь отсроченный налог на прибыль от обычной деятельности, начисленный на сумму прибыли или другого собственного источника средств, предназначенных к выплате дивидендов.

Выводы. Предложенные изменения при составлении Отчета о финансовых результатах позволят более содержательно увязать налоговое законодательство по налогообложению прибыли предприятий с П(С)БУ 17 «Налог на прибыль» и более достоверно отразить финансовое состояние предприятия на отчетную дату в Балансе (ф. № 1). Внедрение методологии расчета суммы чистой прибыли (чистого убытка) путем корректировки финансовых результатов от обычной деятельности до налогообложения на сумму отсроченного налога на прибыль требует внесения изменений в состав статей Отчета о финансовых результатах:

- статью «Налог на прибыль от обычной деятельности» (строка 180) целесообразно переименовать на «Отсроченный налог на прибыль»;
- статью «Налоги на чрезвычайную прибыль» (строка 210) изъять.

Список литературы: 1. *Кучеренко Т.* Формирование показателя чистой прибыли предприятия // Бухгалтерский учет и аудит. – 2008. - № 2. – С. 36-38. 2. *Ловинская Л., Белоусова О.* Учет налоговых разниц в системе регистров журнальной формы // Бухгалтерский учет и аудит. - 2004. - № 4. - С. 7-25. 3. *Налоговый учет как основа отчетности о фискальных платежах: PRO I CONTRA* // Бухгалтерский учет и аудит. - 2003. - № 12. - С. 42-47. 4. *Проданчук М.* Налоговые расчеты и отчетность в системе финансового учета // Бухгалтерский учет и аудит. -- 2007. - №9. - С. 26-32. 5. *Хомин П.* Учетное обеспечение отчетности о финансовых результатах должно быть методологически обоснованным // Бухгалтерский учет и аудит.-2004. - № 6. - С. 9-15. 6. *Ямборко Г.* Проблемы взаимосогласованности бухгалтерского учета и налоговых расчетов // Бухгалтерский учет и аудит. - 2006. - № 5. - С. 19-26.

Поступила в редколлегию 13.10.08

УДК 65.011.8.

ПЛЯШЕЧНИК Д.Ю., НТУ «ХП», Харків

РОЗРОБКА І УДОСКОНАЛЕННЯ ЕЛЕМЕНТІВ В СИСТЕМІ АНТИКРИЗОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

В статті йде мова про необхідність розробки і реалізації антикризової політики на підприємствах, що знаходяться в кризовому стані. Для вирішення цієї проблеми запропонована розробка антикризової політики, яка містить комплекс елементів і механізмів по прогнозуванню кризи, виходу з неї, а також стабілізації фінансового стану підприємства.

In the article there is the question about the necessity of development and realization of uncrisis strategy on enterprises, that are found in the crisis situation. For the decision of this problem development of uncrisis policy, which contains the complex of elements and machineries on prognostication of crisis, exit from her, and also stabilization of the financial situation of enterprise, is offered.

Ринковий механізм господарювання привів до появи нового для України механізму - механізму банкрутства. З позицій фінансового менеджменту можливе настання банкрутства є кризовим станом підприємства. Подолання кризового стану, вимагає розробки

спеціальних методів управління підприємством, які отримали назву антикризового управління.

Для виходу з кризи, а також ефективної реалізації антикризових заходів, підприємству необхідно розробити і провадити добре виважену і обґрунтовану антикризову політику. На багатьох кризових підприємствах немає чіткого плану дій з подолання кризи, а антикризові заходи зводяться до окремих, часто спонтанних, не комплексних дій, що не приводять до бажаного результату. Підприємства, які знаходяться на межі кризи, часто не мають системи протикризового прогнозування і профілактики. Тому актуальним на цей час є питання розробки і впровадження ефективної антикризової політики на підприємствах, що дозволить проводити постійну діагностику стану підприємства на імовірність кризи, розробити комплексну систему антикризових заходів, своєчасно реагувати і попереджати негативні тенденції в діяльності підприємства.

Для вирішення цієї проблеми можна запропонувати розробку основних елементів антикризової політики в загальному вигляді.

Політика антикризового управління є частиною загальної фінансової стратегії підприємства, що полягає в розробці і використанні системи методів попередньої діагностики кризи і механізмів фінансового оздоровлення підприємства.

Антикризова політика підприємства має складатися з наступних елементів:

Періодичне дослідження фінансового стану підприємства з метою раннього виявлення ознак його кризового розвитку. Для цієї мети в системі фінансового аналізу формується спеціальна група показників, з допомогою яких прогнозується кризовий стан. В процесі аналізу цих показників застосовуються як традиційні, так і спеціальні методи аналізу. Аналіз і контроль таких показників включається в систему моніторингу фінансової діяльності підприємства.

Визначення масштабів кризового стану підприємства. При виявленні істотних відхилень від нормального ходу фінансової діяльності, визначуваного фінансовою стратегією, виявляються масштаби кризового стану підприємства. Така ідентифікація масштабів кризового стану дозволяє здійснювати відповідний селективний підхід до вибору системи механізмів захисту від можливої кризи.

Вивчення основних факторів, що зумовили кризовий стан підприємства. Передбачається групування таких факторів по основних визначальних ознаках; дослідження ступеня впливу окремих чинників на форми і масштаби кризи, прогнозування розвитку чинників, що здійснюють негативний вплив.

Формування цілей і вибір основних механізмів антикризового управління підприємством при загрозі кризи. Цілі і механізми антикризового управління повинні відповідати масштабам кризового стану підприємства і враховувати прогноз розвитку основних факторів, що обумовлюють кризу. З урахуванням чого, управління може бути направлене на реалізацію трьох принципових цілей:

- а) забезпечення фінансового оздоровлення підприємства за рахунок реалізації внутрішніх резервів господарської діяльності;
- б) забезпечення фінансового оздоровлення підприємства за рахунок зовнішньої допомоги і часткової його реорганізації;
- в) припинення господарської діяльності і початок процедури банкрутства (у зв'язку з неможливістю фінансового оздоровлення підприємства).

Відповідно цим цілям формуються і системи механізмів фінансового управління підприємством.

5) Впровадження внутрішніх механізмів фінансової стабілізації підприємства. Внутрішні механізми фінансової стабілізації повинні забезпечити реалізацію заходів по відновленню платоспроможності і фінансової стійкості підприємства за рахунок внутрішніх резервів. Ці механізми вибираються відповідно до специфіки господарської діяльності підприємства і масштабів кризових явищ.

б) Вибір ефективних форм санації підприємства. Якщо підприємство не може вийти з кризи за рахунок внутрішніх резервів, воно вимушене вдатися до зовнішньої допомоги, яка приймає форму санації. Санація є системою заходів щодо запобігання оголошення підприємства-боржника банкрутом і його ліквідації. Залежно від глибини кризового стану підприємства і умов надання йому зовнішньої допомоги, розрізняють два основні види санації:

- а) без зміни статусу юридичної особи (полягає в усуненні його неплатоспроможності, якщо його кризовий стан розглядається як тимчасове явище). Як правило таку санацію здійснюють у формі погашення боргу підприємства за рахунок засобів бюджету,

погашення боргу підприємства за рахунок цільового банківського кредиту, перекладання боргу на інше юридичне обличчя, випуск облігацій;

б) із зміною статусу юридичної особи (ця форма носить назву реорганізації підприємства і пов'язана із зміною форми власності, організаційно-правової форми діяльності підприємства. Здійснюється при більш глибокому кризовому стані). Як правило таку санацію здійснюють у формі злиття, поглинання, розділення, перетворення у відкрите акціонерне товариство, передачі в оренду, приватизації (для державних підприємств).

Мета санації досягнута, якщо вдалося нормалізувати виробничу діяльність і уникнути оголошення підприємства-боржника банкрутом.

7) Фінансове забезпечення ліквідаційних процедур при банкрутстві підприємства. В більшості випадків таке забезпечення носить вимушений характер і регулюється законодавством. Здійснення ліквідаційних процедур йде за ухваленням рішення арбітражного суду про визнання підприємства банкрутом. Фінансове забезпечення ліквідаційних процедур пов'язано з розробкою відповідного бюджету, підготовкою активів до реалізації, забезпеченням вимог кредиторів за рахунок майна підприємства.

На основі вищесказаного можна зробити висновок, що для запобігання і подолання кризових явищ на підприємствах, вони повинні розробляти і реалізовувати системну антикризову політику. Антикризова політика повинна містити в собі комплекс елементів і механізмів як по прогнозуванню кризового явища, його глибини, причин і наслідків, так і по виведенню з кризи підприємства і стабілізації його фінансового стану. При цьому слід спланувати і механізми з використанням зовнішніх ресурсів, таких як санація, якщо внутрішні виявляться недостатньо ефективними.

Список літератури: 1. Антикризисное управление. Учебное пособие. Под ред. Короткова Э.М.. — М.: ИНФРА-М, 2002. 2. Антикризисный менеджмент. Под. ред. проф. А.Г. Грязновой. — М.: Издательство ЭКМОС, 1999. 3. Александров Г.А. Антикризисное управление: теория, практика, инфраструктура. — М.: Бек, 2002. 4. Кирсанов А.И. Антикризисное управление. — М.: 2000. 5. Пащука М. Федулова Л. Антикризисное управление предприятием: проблемы и пути в условиях Украины // Персонал. — 2000. - №4. — С.84 — 90. 6. Попов Р.А. Антикризисное управление. — М.: Высшая школа, 2003. 7. Родионова Н.В. Антикризисный менеджмент. — М.: ЮНИТИ, 2002.

Поступила в редколлегию 17.10.08

ФЕДОРОВСКАЯ О.Е., НТУ «ХПИ», Харків

КАК ИЗБЕЖАТЬ НАРУШЕНИЙ ПРИ СПИСАНИИ НЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Аннотация. В данной статье рассмотрены основные нарушения при списании необоротных активов, их причины, а также представлены советы относительно недопущения таких нарушений.

The summary. In this article will be considered main breaches at account asset, their reasons, as well as is presented advices on prevention of such breaches.

Ключевые слова: необоротные активы, основное средство, остаточная стоимость, износ, срок эксплуатации, уменьшение полезности.

Введение. Данная тема является актуальной, так как многочисленные ревизии КРУ показывают, что в целях завладения объектами необоротных активов, которые принадлежат бюджетному учреждению, должностные лица идут на различные нарушения.

Постановка задания. Схемы нарушений, как правило, строятся на действующих в Украине нормах износа основных средств, которые не соответствуют фактическому сроку эксплуатации объектов, так как 100 % износ начисляется раньше, чем исчерпывается эксплуатационный ресурс. Необходимо выявить наиболее характерные нарушения, сопутствующие этим действиям.

Изложение основного материала. Приведем примеры наиболее характерных нарушений, связанных со списанием необоротных активов:

1. Списан автомобиль путем его продажи по остаточной стоимости работнику учреждения. Экспертная оценка данного автотранспортного средства перед продажей не проводилась.

2. Учреждением списан ксерокс, на который был начислен 50% износ. В акте на списание не указано, что аппарат был поврежден, определен как недостава.

3. Микроавтобус списан из-за начисления 100% износа.

Чтобы избежать этих нарушений приказом Государственного казначейства Украины, Министерства экономики Украины от

10.08.01. г. № 142/181 утверждена «Типовая инструкция о порядке списания материальных ценностей с баланса бюджетных учреждений», которая специально разработана в целях установления единых требований к порядку списания материальных ценностей с баланса бюджетных учреждений.

В случае со списанием автомобиля, на первый взгляд, просматривается лишь нарушение правил ведения бух учета ст. 164/2 КУоАП и применение штрафа, максимальный размер которого – 255 грн. (на что собственно и надеются должностные лица). Между тем приобретенный почти за бесценок объект основного средства остается в их собственности. Поэтому здесь просматривается нарушение п.23 Инструкции №142, где четко указано, что «Продажа зданий, сооружений, транспортных средств и полностью изношенных по данным бухгалтерского учета материальных ценностей, которые относятся к необоротным активам, проводится по экспертной оценке». В случае выявления указанных фактов орган государственной контрольно-ревизионной службы может проинформировать об этом правоохранительные органы для принятия соответствующих мер.

В случае со списанием ксерокса, на который был начислен 50% износ, просматривается нарушение п. 14 Инструкции № 142. Согласно которому бюджетным учреждениям запрещено списывать с баланса ОС и НА (за исключением поврежденных в результате аварии или стихийного бедствия, морально устаревших, физически изношенных и выявленных в результате инвентаризации как недостача) до окончания периода начисления износа на них.

Однако достаточно часто в актах на списание не полностью изношенных ОС причиной списания называется их «моральная устарелость». Особенно это касается компьютерной и офисной техники, мобильных телефонов и т. п.

Что касается примера со списанием микроавтобуса из-за начисления 100% износа, то фактическое время эксплуатации автотранспортного средства обычно превышает 10 лет, а 100% износ на него начисляется значительно раньше, еще когда он находится в достаточно нормальном техническом состоянии. Поэтому начисленный износ не может быть основанием для списания (п.4 Инструкция 142).

Выводы: Для того чтобы избежать подобных инцидентов, при продаже любого автомобиля, необходимо заключить договор с

экспертом, который и определит его действительную стоимость. Только после этого данное автотранспортное средство можно продавать по экспертной стоимости на конкурсной основе. При списании офисной техники в акте на списание материальных ценностей из-за моральной устарелости следует детально обосновать эти причины. Желательно, чтобы к акту прилагалось соответствующее экспертное заключение.

Список литературы: 1. Инструкция №142 – Типовая инструкция о порядке списания материальных ценностей с баланса бюджетных учреждений, утвержденная приказом Государственного казначейства Украины, Министерства экономики Украины от 10.08.01. г. № 142/181. 2. КУоАП – Кодекс Украины об административных правонарушениях от 07.12.84 г. №8073-Х. 3. Юрченко В. Ревизии КРУ: основные нарушения при списании необоротных активов / Баланс-бюджет – 2008, №22 3 С. 22-25.

Поступила в редколлегию 11.10.08

УДК 657.37

Я.В. ЕГОРИНА, НТУ «ХПИ», Харків

МЕТОДЫ АНАЛИЗА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ И ИХ АСПЕКТЫ

В данной статье рассматривается весь спектр методов анализа финансового состояния предприятия в основной и детальной классификации на сегодняшний день. А также использование методов в совокупности с различными типами моделей, которые позволяют структурировать и идентифицировать связи между основными показателями.

It is considered the whole spectrum of financial analysis methods of enterprises in basic and detail classification in this article. Also it is considered methods in the aggregate with different model types which permit to structure and identify connections between basic activities.

Метод анализа финансового состояния - это система теоретико-познавательных категорий, научного инструментария и регулятивных принципов исследования процессов функционирования экономических субъектов.

В наиболее общем виде метод можно представить как комбинацию трех составляющих:

$$M = \{ K, I, P \},$$

где *K* – категория науки; *I* – инструментарий исследования; *P* – принципы.

Категории – это наиболее общие понятия науки. Для анализа финансового состояния к категориям можно отнести: фактор, система, затраты, доходы.. Принципы в анализе финансового состояния используются общие для многих областей познания: системность, научность, конкретность и т.д. Научный инструментарий (аппарат) – это способы, приемы и средства, которые в разных комбинациях используются для достижения поставленных целей анализа. Любой из инструментов анализа может называться методом в узком смысле этого слова.

Основные методы анализа:

горизонтальный (продольный) или анализ тенденций, при котором показатели сравниваются с аналогичными за другие периоды;

вертикальный (глубинный), при котором исследуется структура показателей путем "спуска" на более низкие уровни детализации;

факторный анализ - анализ влияния отдельных элементов финансовой деятельности на основные экономические показатели;

сравнительный - сравнение исследуемых показателей с аналогичными среднеотраслевыми или с аналогичными показателями основных конкурентов [1].

Существует и другая, более детальная классификация методов анализа, представленная в схеме 1.

Многие методы используются в совокупности с различными типами моделей, которые позволяют структурировать и идентифицировать связи между основными показателями. Можно выделить три основных типа моделей, используемых в экономическом анализе: дескриптивные, предикативные и нормативные.

Дескриптивные модели, известные также как модели описательного характера, являются основными для оценки финансового состояния предприятия. К ним относятся: построение системы отчетных балансов, представление финансовой отчетности в различных аналитических разрезах, вертикальный и горизонтальный анализ отчетности, система аналитических коэффициентов, аналитические записки к отчетности. Все эти модели основаны на использовании информации бухгалтерской отчетности.

В основе вертикального анализа лежит иное представление бухгалтерской отчетности - в виде относительных величин,

характеризующих структуру обобщающих итоговых показателей. Обязательным элементом анализа служат динамические ряды этих величин, что позволяет отслеживать и прогнозировать структурные сдвиги в составе хозяйственных средств и источников их покрытия.

Горизонтальный анализ позволяет выявить тенденции изменения отдельных статей или их групп, входящих в состав бухгалтерской отчетности. В основе этого анализа лежит исчисление базисных темпов роста балансовых статей или статей отчета о прибылях и убытках.

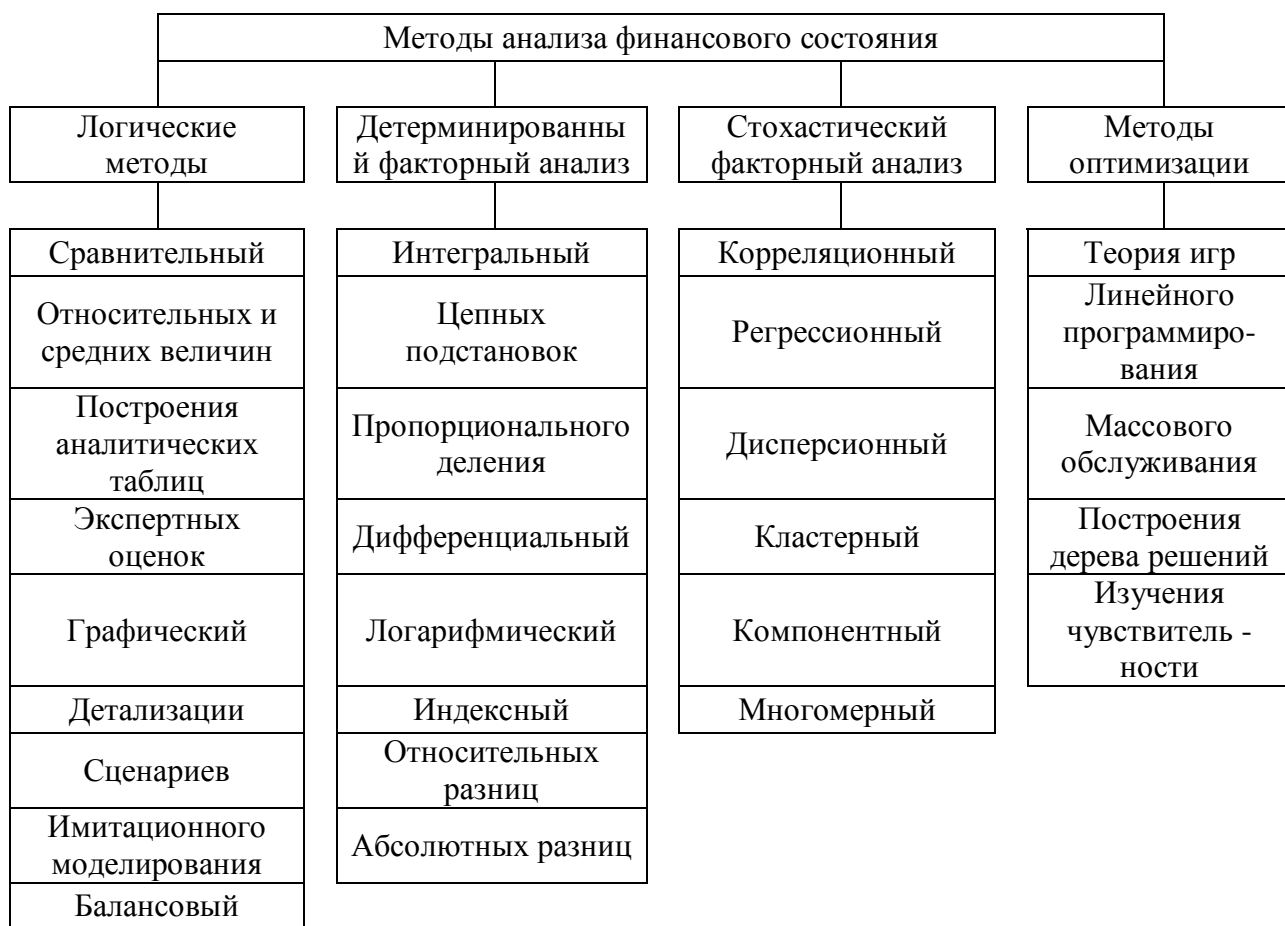


Схема 1 - Методы анализа финансового состояния

Система аналитических коэффициентов - ведущий элемент анализа финансового состояния, применяемый различными группами пользователей: менеджерами, аналитиками, акционерами, инвесторами, кредиторами и др. Известны десятки этих показателей, поэтому для удобства они подразделяются на несколько групп. Чаще всего выделяют шесть групп показателей по следующим направлениям финансового анализа.

1 Анализ структуры и динамики статей баланса, имущественного состояния. Он проводится на основании

сравнительного аналитического баланса, проводится вертикальный и горизонтальный анализ, т. е. исследуется структура актива баланса, анализируются направления изменения балансовых статей.

2 Анализ ликвидности. Показатели этой группы позволяют описать и проанализировать способность предприятия отвечать по своим текущим обязательствам. В основу алгоритма расчета этих показателей заложена идея сопоставления текущих активов (оборотных средств) с краткосрочной кредиторской задолженностью. В результате расчета устанавливается, в достаточной ли степени предприятие обеспечено оборотными средствами, необходимыми для расчетов с кредиторами по текущим операциям. Поскольку различные виды оборотных средств обладают различной степенью ликвидности, рассчитывают несколько коэффициентов ликвидности.

3 Анализ финансовой устойчивости. С помощью этих показателей оценивается состав источников финансирования и динамика соотношения между ними. Анализ основывается на том, что источники средств различаются уровнем себестоимости, степенью доступности, уровнем надежности, степенью риска и др.

4 Анализ деловой активности. В рамках этого анализа выполняются пространственно-временные сопоставления показателей, характеризующих активность предприятия. Именно он позволяет проанализировать эффективность основной деятельности предприятия, что характеризуется скоростью оборачивания финансовых ресурсов предприятия.

5 Анализ финансовых результатов. Он предусматривает изучение динамики и структуры финансовых результатов его деятельности, позволяет определить факторы, которые повлияли на формирование величины чистой прибыли (убытков).

6 Анализ рентабельности. Показатели этой группы предназначены для оценки общей эффективности вложения средств в данное предприятие. Здесь абстрагируются от конкретных видов активов, рентабельность капитала анализируют в целом. Основными показателями, поэтому являются рентабельность авансированного капитала и рентабельность собственного капитала. Это позволяет определить эффективность вложения средств предприятие и рациональность их использования [2].

Предикативные модели - это модели предсказательного, прогностического характера, которые используются для прогнозирования доходов предприятия и его будущего финансового

состояния. Наиболее распространенными из них являются расчет точки критического объема продаж, построение прогностических финансовых отчетов, модели динамического анализа, модели ситуационного анализа.

Нормативные модели позволяют сравнить фактические результаты деятельности предприятий с ожидаемыми, рассчитанными по бюджету. Эти модели используются в основном во внутреннем финансовом анализе, а также в управленческом учете, в частности в управлении затратами. Их сущность сводится к установлению нормативов по каждой статье расходов по технологическим процессам, видам изделий, центрам ответственности и т.п. и к анализу отклонений фактических данных от этих нормативов. Анализ в значительной степени базируется на применении системы детерминированных факторных моделей [3].

Список литературы: 1. *І.В. Гужавіна* Методика аналізу фінансового аналізу підприємства = Вісник Донецького Університету економіки та права.- 2004.-№2.- стр.53-58; 2. Положение про порядок проведения анализа финансового состояния предприятия, которые подлежат приватизации от 26.01.2003 г. №49/121; 3. Финансовое состояние предприятия.- Налоги и бухгалтерский учет – 2007.- №6(57).- с.43-48.

Поступила в редколлегию 18.10.08

УДК 657:371

Л.Г. ЛПИЧ, д.е.н., ***М.Б. КУЛИНИЧ***, к.е.н.

ПРОБЛЕМИ ТЕОРЕТИЧНИХ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Анотація. В основі теорії бухгалтерського обліку лежать предмет і метод бухгалтерського обліку, проте в сучасних умовах господарювання метою діяльності будь-якого підприємства є ефективність використання наявних ресурсів. Тому кожний об'єкт бухгалтерського обліку розглядається з позиції його впливу на прибуток.

Annotation. An object and method of record-keeping lie in the basis of theory of record-keeping, however in the modern terms of manage by the purpose of activity of any enterprise there is efficiency of the use of present resources. Therefore every object of record-keeping is considered from position of his influence on an income.

Теорія в буквальному розумінні слова означає – розглядає, досліджує.

Теорія науки може і повинна розвиватися на основі своїх внутрішніх абстрактно-логічних законів і принципів, висвітлювати шлях для практики. Одним з найбільших досягнень людства стала поява "чистих" теорій в якості самостійних і спеціальних галузей знань, проте в обліку такої чистої науки немає. Розвиток теорії обліку може сприяти проникненню в сутність явищ і процесів, які обумовлюють успішне функціонування підприємств у незвичних ринкових умовах (наявність конкурентів, зміна попиту на продукцію, освоєння нових досягнень науки і техніки).

Питання теоретичних основ бухгалтерського обліку досліджено видатними науковцями в цій галузі такими як Я.В.Соколов, В.Ф.Палій, П.П.Німчинов, І.В.Малишев, З.В.Гуцайлюк, С.О.Стуков, М.Г.Чумаченко, Ф.Ф.Бутинець, Б.І.Валуєв, В.Г.Линник, В.Б. Івашкевич, В.В.Сопко, М.В.Кужельний, А.М.Кузьмінський, Є.В.Мних, В.Г.Швець та інші. В монографіях і статтях цих вчених всебічно проаналізовано процес формування інформаційних ресурсів, зазначено недоліки методології обліку, ефективності використання економічного потенціалу підприємств.

Теоретики обліку розглядають, досліджують, тлумачать і пояснюють те, що становить предмет вивчення бухгалтерами, обліковими працівниками. Теорія, що народжується на практиці, узагальнює і пояснює факти господарського життя, але на певному етапі вона стає самодостатньою і розвивається за логічними законами, існує абсолютно незалежно від життя. Теорія потрібна не стільки тим, хто просто працює (їм теорія скоріше шкодить ніж допомагає), скільки тим, хто думає і працює. Для другої групи (теоретики, науковці, практики), теорія є важливою, оскільки вони досліджують глибину проблем бухгалтерського обліку, складають нормативні документи (закони, положення, інструкції), розробляють ті чи інші методологічні прийоми для підвищення ефективності роботи підприємства.

При дослідженні основ бухгалтерського обліку В.Я.Соколов виділяє дві його сторони: практичну (рахівництво) і теоретичну (рахунковедення). Теоретичні основи бухгалтерського обліку пояснюють практичну його сторону і виявляють можливості в досягненні найбільших результатів [1, с.4].

Традиційно в основі теорії бухгалтерського обліку лежать предмет (сукупність об'єктів, які приймають участь в господарській

діяльності підприємства та відносини між суб'єктами господарювання), і метод (набір способів для вивчення предмету).

В сучасних умовах господарювання метою діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку, тобто ефективність використання наявних ресурсів.

В зв'язку з цим представники американської школи трактують теорію, як методологічний аналіз процедур при визначенні фінансових результатів, де кожний об'єкт бухгалтерського обліку розглядається з позиції його впливу на прибуток. Це підтверджує ідея Луки Пачолі, який висунув вчення проте що суть рахунку – це не що інше ніж порядок, який встановлюється самим власником "счета суть не более как надлежащий порядок, установленный самим купцом, при удачном применении которого он получает сведения о всех своих делах и о том, идут ли дела его успешно или нет" [2, с. 79]. Теза, яка зародилася в ХУ столітті, пояснює сутність бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки, де система рахунків визначається самим власником, а завданням цієї системи є відображення господарських процесів і визначення їх економічної ефективності. З цього випливає, що бухгалтер, аналізуючи кожний методологічний прийом чи факт господарської діяльності, повинен розглядати їх вплив на фінансовий результат.

Заслуговує на увагу трактування теорії бухгалтерського обліку, яке належить Є.С. Хендріксону і М.Ф. Ван Бреді. Згідно з їх визначенням теорія бухгалтерського обліку – це аналіз методів обчислення прибутку [3, с.6]. В зв'язку з цим при наявності різноманітних теоретичних концепцій зазначені автори зводять їх до двох груп теорій: персонолістичних і матеріалістичних.

Представники першої групи вважають, що предметом бухгалтерського обліку є суб'єкти, які зайняті в господарських процесах, їх права, погляди, інтереси. Погляди другої групи спираються на те, що предметом обліку є цінності, ресурси, засоби і їх джерела (Рис.1). До першої групи теорій належать податкова, правова, етична і психологічна теорія. До другої відповідно – макроекономічна, мікроекономічна, соціально-корпоративна.

В основі податкової теорії бухгалтерського обліку, яка має значний вплив на практичну діяльність підприємств, покладена теза про те, що прибуток до оподаткування є прибутком підприємства. На відміну від попередньої наступна, юридична, теорія пов'язує бухгалтерський облік з правом, трактуючи предмет

бухгалтерського обліку як контроль прав і обов'язків осіб, що беруть участь у господарських процесах. А отже прибуток – це отримані засоби, а право на їх отримання.

Представники третьої теорії вважають, що в основі обліку лежать не просто правові норми, а справедливість у відносинах між учасниками господарського процесу, і це забезпечує успіх функціонування всього господарського механізму. Обов'язковою умовою функціонування суб'єкту господарювання є абсолютна істинність даних, що зазначені в інформаційній системі підприємства.

Ідея психологічної теорії полягає в тому, що інформація бухгалтерського обліку повинна стати стимулом, який викликає в користувача відповідну реакцію.

Друга група, так звані матеріалістичні (економічні) теорії, включають першу теорію – макроекономічну, яка передбачає, що об'єктом обліку виступає все народне господарство країни, другу теорію – мікроекономічну, яка обмежує його господарською діяльністю окремого господарюючого суб'єкту – підприємства, третя – соціально-корпоративна теорія бухгалтерського обліку – поєднує мікрорівень з соціальними завданнями, які виставляються державою, суспільством перед підприємством (екологічні проблеми, соціальний захист населення).

Всі ці теорії мають корисне зерно, є правильними, взаємодоповнюють, не виключають одна одну і кожна відповідає суттєвій і необхідній меті.

Такі методологічні підходи дозволяють всесторонньо проаналізувати будь-який об'єкт бухгалтерського обліку, розглянути його вплив на результативність діяльності підприємства з позиції вартісного вимірювання, документального обґрунтування, систематизації інформації та узагальнення даних.



Рис. 1. Класифікація теоретичних концепцій бухгалтерського обліку

В кожній країні існують вітчизняні школи бухгалтерського обліку, які в дослідженні теоретичних основ роблять акцент на національні особливості обліку. Проте завданням національних шкіл бухгалтерського обліку є трансформація загальнонаукових ідей в конкретних умовах господарювання, вироблення правил такої трансформації.

Як зазначає Пушкар М.С. теорія бухгалтерського обліку в сучасний період розвитку економіки повинна трансформуватися в науку, яка розкриває дію законів, принципів, процедур генерування інформаційних ресурсів підприємства для потреб різних груп користувачів [4, с. 36]. Саме користувачі задають мету обліку та структуру інформаційних ресурсів. Облік виконує роль механізму зворотного зв'язку в системі управління.

Таким чином бухгалтерський облік ведеться для користувачів, які зацікавлені в його даних, його доцільно розглядати як науку (рахунковедення) і практику (рахівництво). Облік відслідковує господарський процес через інформаційне відображення – первинні документи, і надає важливу і суттєву інформацію для прийняття управлінських рішень. Користувачі впевнені в необхідності облікової інформації, але їх переконаність знаходиться на межі

ймовірності, оскільки кожне прийняте рішення несе в собі певну ступінь ризику.

Бухгалтерський облік розглядає ресурси, різноманітні за своїм складом і призначенням, власні джерела, взаємовідносини господарського механізму з іншими суб'єктами господарювання, факти господарської діяльності, які зокрема і в комплексі мають вплив на ефективність діяльності, на отримання прибутку. Всі складові становлять предмет бухгалтерського обліку. При їх вивченні використовуються ті методологічні засоби, які відображають інтереси найбільш впливових груп потенційних учасників господарських процесів.

Список літератури: 1. Соколов Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 496с. 2. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях Под ред. Я.В.Соколова.– М.: Финансы и статистика, 2001. – 368 с. 3. Хендриксен С.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. С англ. / Под ред. Проф. Я.В. Соколова. – М: Финансы и статистика, 2000. – 576 с. 4. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2007. – 359с.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 657.37

ШУНЯЄВА А.Ю., НТУ «ХПІ», Харків

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. В статті розглянуто методичні аспекти аналізу фінансової звітності підприємств в сучасних умовах. А також які існують складності при аналізі.

Annotanson. The article is devoted to the methodological aspects of analysis of enterprises financial accounts in modern circumstances. The difficulties of analysis are also considered.

Ключові слова: Фінансова звітність, баланс, економічний аналіз.

Вступ. Без системного підходу, без комплексного оздоровлення фінансової ситуації, яка має бути узгоджена з конкретними особливостями діяльності, конкретними змінами процесів у кожній функціональній ланці підприємства, засоби його оздоровлення нагадуватимуть лише тимчасову “косметичну” операцію. Найважливішу увагу в системі заходів, спрямованих на

фінансову стабілізацію в умовах кризової ситуації, слід приділити етапу відновлення та зміцнення рівня фінансової сталості підприємства – запоруки усунення неплатоспроможності й фундаментальної основи фінансової стратегії на прискорення економічного зростання.

Постановка завдання. Заходи що до зміцнення фінансової сталості підприємства можуть дати позитивні результати лише за умови обов'язкового і суттєвого оздоровлення його фінансів. Як доречно зазначив Я. Корнаї :”Половинчастість одного комплексу заходів знижує ефективність іншого. Загальна сума десяти різних половинчастих результатів дорівнює не сумі п`яти повноцінних успіхів, а скоріше п`яти повним поразкам”.

Фінансовий стан – найважливіша характеристика економічної діяльності підприємства. Він відображає конкурентоспроможність підприємства, його потенціал в діловому співробітництві, оцінює в якій мірі гарантовані економічні інтереси самого підприємства та його партнерів за фінансовими та іншими відносинами.

Виклад основного матеріалу. В сучасних економічних умовах діяльність кожного господарюючого суб'єкта являється предметом уваги широкого кола учасників ринкових відносин (організацій і осіб), які зацікавлені в результатах його функціонування. На основі доступної їм звітної – облікової інформації вказані особи намагаються оцінити фінансове положення підприємства. Основним інструментом для цього слугує економічний аналіз, за допомогою якого можна об'єктивно оцінити внутрішні і зовнішні відносини об'єкта, що аналізують: охарактеризувати його платоспроможність, ефективність і прибутковість діяльності, перспективи розвитку, а потім по його результатам прийняти обґрунтовані рішення.

Економічний аналіз являє собою процес, побудований на вивченні даних про фінансовий стан підприємства і результатах його діяльності в минулому з метою оцінки майбутніх умов і результатів діяльності. Таким чином, головною метою економічного аналізу є зниження неминучої невідомості, пов'язаної з прийняттям економічних рішень, орієнтованих на майбутнє. Економічний аналіз дає можливість оцінити:

- майновий стан підприємства;
- степінь підприємницького ризику, наприклад, можливість погашення зобов'язань перед третіми особами;

- достатність капіталу для поточної діяльності і довгострокових інвестицій;
- потребу в додаткових джерелах фінансування;
- здатність до нарощування капіталу;
- раціональність залучення займаних коштів;
- обґрунтованість політики розподілу і використання прибутку
- обґрунтованість вибору інвестицій та ін.

Сучасний економічний аналіз має певні відмінності від традиційного аналізу фінансово – господарської діяльності. Насамперед це пов'язана із зростаючим впливом зовнішнього середовища на роботу підприємства. Посилилась залежність фінансового стану господарського об'єкту від зовнішніх економічних процесів, надійності контрагентів (постачальників і покупців), ускладнення організаційно – правових форм функціонування. В результаті інструментарій сучасного економічного аналізу розширюється за рахунок нових прийомів і засобів, які дозволяють враховувати ці явища.

Не дивлячись на значну невизначеність в роботі підприємств, в останній час посилюється роль прогнозного аналізу, який дозволяє скласти бізнес -плани.

Намагаючись вирішити конкретні питання і отримати кваліфіковану оцінку фінансового положення, керівники підприємств все частіше прибігають до допомоги економічного аналізу. При цьому, як правило, вже не задовольняються констатуванням величини показників звітності, а розраховують отримати конкретне заключення про достатність платіжних засобів, нормальних співвідношень власного і залученого капіталу, швидкості обігу капіталу і причинах її зміни, типах фінансування тих чи інших видів діяльності.

В цих умовах змінюється роль бухгалтерії, в чиї функції все частіше входить не лише ведення поточного обліку і складання звітності, а і економічний аналіз виключно в цілях управління підприємством. Задовольнити нові вимоги адміністрації може лише бухгалтер – аналітик, який здатний розібратися в економіці підприємства, виявити всі її хворі місця на основі фінансово – облікових даних, зрозуміло і чітко встановити міри впорядковуючого характеру.

Аналіз фінансового стану підприємства є важливим розділом економічного аналізу.

На сучасному етапі аналіз фінансового стану підприємства знаходиться в поступовому розвитку і вдосконаленню, але аналіз фінансового стану сучасний ще не відповідає повністю новим вимогам проведення фінансової роботи підприємства.

В ринкових умовах слово діяльність підприємства набуває нових форм і напрямлень. Внаслідок цього і фінансовий стан підприємства аналізується з вимогами цих змін.

Існують складності проведення аналізу фінансового стану ,що

обумовлено:

- нестабільністю економіки;
- кризовим станом;

В умовах постійної зміни інформації багато фінансово – економічних показників розрахованих на певний час, можуть надалі загубити свою цінність для аналізу у зв'язку з нестабільністю національної валюти, по якій розраховувався цей показник.

Повну перешкоду аналізу фінансового стану підприємства дають :

- різні форми власності, наприклад, чимало показників, що характеризують фінансовий стан акціонерних підприємств не можуть бути розраховані по причині відсутності або слабого розвитку у державі ринку цінних паперів, де б оберталися акції цих підприємств і по яким можна б було судити про положення емітентів;

- нестабільність законодавчої бази (фінансового і податкового права), це також ускладнює проведення аналізу фінансового стану підприємства.

У вітчизняній економічній науці недостатньо приділялось уваги проведенню аналізу фінансового стану, так як наукова праця в цій області губить свою актуальність ще до видання.

Висновки. Основним завданням проведення економічного аналізу є оцінка результатів господарської діяльності за попередній та поточні роки, виявлення факторів , які позитивно чи негативно вплинули на кінцеві показники роботи підприємства, прийняти рішення про визнання структури балансу задовільною (незадовільною), а підприємство платоспроможним (неплатоспроможним) та подання пропозицій Кабінету Міністрів України щодо доцільності внесення цього

підприємства до Реєстру неплатоспроможних підприємств та організацій.

Список літератури: 1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. №966-ХІУ. – 42 с. // <http://www/rada/kyiv/ua> 2. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Знання, 2004. – 447с. 3. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: Основи теорії та практики: Підручник – 4-те видання, перероб. і доп. – К.: Знання, 2007. – 550с. 4. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах: Підручник. – К. А.С.К, 2002. – 784с. 5. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К., 2000. – 324 с. 6. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навч.-практ. посіб. / За ред. С.Ф. Голова. — Д.: ТОВ "Баланс-клуб", 2000. – 326 с.

Поступила в редколегію 10.10.08

УДК: 657.330

БРОВКО В.М. к. е. н., доцент, **ЦИБУЛЬКО Ю.М.** Студентка 5 курсу, Харківський Національний Автомобільно-Дорожній Університет

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація: розглянуто методичні підходи до оцінки фінансових результатів і їх вплив на ефективність діяльність підприємства.

Annotation: methodical approaches to estimation of financial results and their influence on efficiency are considered activity of enterprise.

Вступ. Розвиток ринкових відносин в економіці України потребує нових підходів до управління формуванням і розподілом прибутку. Тому й саме визначення прибутку зазнає певних змін. Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат.

Актуальність. Про актуальність тематики свідчить рівень її розгляду у зарубіжній теорії і практиці.

На особливу увагу заслуговує праця І.А. Бланка «Управління прибутком» з точки зору теоретичного дослідження прибутку як

економічної категорії. На жаль, з проблем обліку доходів і фінансових результатів відсутні такі наукові видання як монографії.

Значний внесок зробили також українські вчені-професори О.С. Бородкін, А.М. Герасимович, Д.Є. Свідерського [3], Г.Г. Кірейцев, В.Г. Лінник, П.П. Німчинов, В.В. Сопко, А.В. Приходько[2]. Вони зазначають, що прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності та є найважливішим показником фінансових результатів підприємницьких структур.

Постановка задачі. Метою статті є дослідження теоретичних підходів до оцінки фінансових результатів діяльності підприємства в умовах ринкової економіки. З цією ціллю постають такі основні завдання:

- 1 з'ясувати сутність поняття «прибуток»;
- 2 розкрити сутність методології управління прибутком;
- 3 обґрунтувати критерії відбору індикаторів, які входять до певної сфери збалансованої системи показників.

Методологія. Прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності та є найважливішим показником фінансових результатів підприємницьких структур. У загальному вигляді, прибуток - це різниця між доходами від певної діяльності й витратами на її здійснення. Він інформує про необхідність заходів щодо зменшення собівартості продукції, нарощування обсягів виробництва и реалізації, розширення асортименту товарів, доцільність змін у ціновій політиці, прибуток є визначальним критерієм ефективності господарювання.

У зростанні прибутку зацікавлені як підприємство, так і держава. На підприємствах зростання прибутку досягається не лише завдяки збільшенню трудового внеску колективу підприємства, а й за рахунок багатьох інших факторів. Саме тому на кожному підприємстві необхідно систематично аналізувати формування, розподіл та використання прибутку.

У сучасній науці поняття "прибуток" має різне значення, він може визначатися як доходи, отримані підприємством, задоволення, яке одержить споживач, зиск (вигода), отриманий внаслідок проведення того або іншого заходу. У всіх випадках мова йдеться про прибуток підприємства, споживача, суспільства. Незалежно від існування різних точок зору, в основі поняття

прибутку завжди була ідея, яка містить поняття виручки від продажу. Традиційними показниками прибутковості є рентабельність активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність основної діяльності, операційна рентабельність продажу, рентабельність інвестицій.

Прибуток є рушійною силою ринкової економіки, джерелом економічного та соціального розвитку підприємства і держави, критерієм ефективності доцільності.

У наукових джерелах зустрічаються рекомендації щодо кількості індикаторів у кожній групі збалансованої системи показників. Вважається за доцільне використання від трьох до чотирьох показників очікуваних фінансових результатів, які залежать від фінансових цілей підприємства. Клієнтська складова охоплює від п'яти до восьми показників залежно від цінності готової продукції. Для оцінки внутрішнього управління використовують від чотирьох до десяти показників, що дозволяють оцінити накопичену вартість для клієнтів та зацікавлених осіб, які мають фінансовий інтерес до підприємства. Рівень навчання та зростання персоналу оцінюється трьома – шістьма показниками, які відображають здатність змінювати та підвищувати професійні знання та навички[1].

Тому необхідно розробити необхідні рекомендації щодо оцінки ефективності діяльності підприємства по фінансових його результатах.

Висновки. Проведене дослідження дозволило сформулювати такі основні висновки та пропозиції:

1 Кожному підприємству необхідно систематично аналізувати формування, розподіл та використання прибутку.

2 Розвиток ринкових відносин в економіці України потребує нових підходів до управління формуванням і розподілом прибутку.

3 Критерії відбору індикаторів, які включаються до системи збалансованих показників, використовувати наявність взаємозв'язку показників із стратегією підприємства; можливість показника враховувати поточну і майбутню вартість.

Список літератури: 1. Т.С. Голубєва, І.В. Колос Призма ефективності. Актуальні проблеми економіки №5. – К.: Баланс-клуб, 2006. 2. Приходьмо А.В. Облік і аудит реалізації продукції і фінансових результатів: Автореф. дис. канд.. екон. Наук: 08.06.04. – Київський національний економічний університет. – К. 2002. 3. Свідерський Д.Є. Облік і аудит фінансових результатів діяльності підприємств: Автореф. дис. Канд.. екон. Наук: 08.06.04. – Київський національний економічний університет. – К. 2002.

БРОВКО В.М., к. е. н. **АФАНАСЬЄВА В.К.** - Студентка 5 курсу Харківський національний автомобільно-дорожній університет

ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто шляхи покращення організації обліку заробітної плати на ефективність господарської діяльності підприємства.

The ways of improvement of organization of account of salary are considered on efficiency of economic activity of enterprise.

Ключові слова: бухгалтерський облік, заробітна плата, ефективність, мотивація.

Вступ. Враховуючи, що в умовах розвитку ринкових відносин величина заробітної плати залежить від продуктивності праці, відомо, що чим більша продуктивність праці тим вищий середній рівень реальної заробітної плати.

При зростанні попиту на працю зростає і величина заробітної плати і навпаки при збитку робочої сили зменшується її оплата.

Сучасні умови не враховують в заробітній платі власні здібності працюючих з однаковою кваліфікацією тому деякі науковці пропонують використовувати в основному почасово-преміальну заробітну плату, враховуючи не тільки оплату за кількість відпрацьованого часу, а й премію до тієї заробітної плати, тобто використовувати стимуляцію праці.

Наукові досягнення. Проблемам організації заробітної плати на підприємстві, її мотивація і стимулювання, присвячено чимало наукових досліджень фахівців. Серед них В.А. Бодров, Г.В. Ложкін, А.Н. Плющ, Ф.У. Хміль, В.В. Пастухова, В.А. Теплов та інші. Але не зважаючи на це, проблема впливу заробітної плати на збільшення ефективності господарської діяльності залишається актуальною.

Постановка задачі. Метою даної статті є дослідження і узагальнення аспектів впливу заробітної плати на збільшення ефективності господарювання.

Методологія. Актуальність обраної теми пояснюється тим, що облік праці і заробітної плати по праву займає одне з центральних місць у всій системі обліку на підприємстві, що обумовлено значною питомою вагою витрат на оплату праці персоналу в загальній сумі витрат підприємства на здійснення господарської діяльності. Рівень життя працюючого населення залежить передусім від розміру заробітної плати.

Питання організації заробітної плати, визначення її рівня завжди перебувають у центрі уваги як роботодавців, так і найманих працівників та їх об'єднань.

Обґрунтовуючи підвищення рівня оплати праці в економіці України, необхідно виходити з того, що заробітна плата має двоєдину сутність. З одного боку, вона визначається на ринку праці і є зовнішньою щодо підприємства. З іншого - зарплата є елементом ціни виробництва й формується на кожному конкретному підприємстві; її розмір залежить від кінцевих результатів його діяльності. Отже, заробітна плата є водночас категорією ринку праці й категорією виробництва. Це означає, що поточна заробітна плата, яка пропонується працівнику, має щонайменше дорівнювати альтернативним заробіткам, які пропонуються на ринку праці.

Заробітна плата, з одного боку, залежить від загальноекономічної ситуації, а з іншого - впливає на неї через платоспроможний попит.

Для забезпечення комплексного підходу до розв'язання проблеми підвищення рівня оплати праці необхідно розглянути всі макроекономічні аспекти підвищення зарплати: оподаткування, ціноутворення, фінансування, кредитування, інвестування, приватизацію та такі негативні явища, як інфляція, тіньова економіка, платіжна криза.

Заробітна плата і продуктивність праці перебувають у тісному взаємозв'язку. Так, зростання продуктивності праці та збільшення на цій основі маси споживчих товарів і послуг слугує об'єктивною передумовою підвищення заробітної плати. Виходячи з теоретичного обґрунтування підвищення рівня оплати праці, важливе значення має зв'язок зростання заробітної плати із граничною продуктивністю праці. Тож побудова ефективної системи управління заробітною платою у виробничій сфері має ґрунтуватися на співвідношенні рівня заробітної плати і продуктивності. Цей принцип впливає із закону підвищення продуктивності праці. Він має забезпечити необхідні масштаби для нагромадження, подальшого розширення виробництва.[1]

Заробітна плата повинна безпосередньо залежати від результатів праці і, в той же час, впливати на показники трудової діяльності, стимулювати розвиток суспільного виробництва, ефективність роботи, досягнення більш високих кількісних і якісних результатів праці. Однак останнім часом заробітна плата в Україні практично втратила ці функції, що не дозволяє ефективно впливати на процеси стримування падіння виробництва і досягнення більш-менш впевненої стабілізації в економіці.

Шляхи підвищення купівельної спроможності трудових доходів, посилення мотивації праці необхідно шукати в стимулюванні збільшення об'ємів виробництва, структурній перебудові економіки на користь споживчого її сектора. З метою посилення мотивації праці бажано, на думку спеціалістів, поступово реформувати розподіл національного доходу в напрямку включення до заробітної плати значної частини суспільних фондів споживання і дотацій працівникам, які в нинішньому складі сприяють споживацьким тенденціям у частини населення. Крім того, було б доречно приховане безробіття перетворити у «відкрите», що також дозволило б підвищити і мотивацію праці, і рівень заробітної плати.

Однак необхідно зазначити, що деформації в організації заробітної плати є наслідком недоліків не лише системи організації оплати праці, але й всієї системи економічних відносин в суспільстві.

Заробітна плата посідає одне із центральних місць в обліку на підприємстві. Основою організації оплати праці на підприємстві є тарифна система, яка включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт за їх складністю, а працівників - залежно від їх кваліфікації й відповідальності за розрядами тарифної сітки, вона служить підставою для формування і диференціації розмірів заробітної плати.

Для покращення організації заробітної плати на підприємстві необхідно розробити напрямки мотивації працівників. Це можуть бути системи оплати праці включаючи різні надбавки, премії, підвищення заробітної плати за досягнуті кінцеві результати, покращення умов праці, регулювання робочого часу, оскільки загальне підвищення рівня заробітної плати не стимулює належним чином підвищення продуктивності праці. Враховуючи те, що підвищення оплати праці в останній час виявляється не дійсним в

результаті частоті зміни економічної ситуації в країні, а якщо і відбувається, то не досить помітно.

Прийняті в сучасних умовах системи оплати праці не на підвищенні продуктивності праці, не забезпечують ефективного стимулювання її, тому заохочують працівників підвищувати свій моральний та професіональний рівень, а це впливає на ефективність господарської діяльності підприємства.

Висновки. В сучасних умовах господарювання необхідно створювати на підприємстві придатні умови для реалізації індивідуальних особливостей кожного робітника, направлених на підвищення підприємницької активності, на підвищення продуктивності праці для одержання прибутку. На державному рівні необхідно розробити і використовувати дійові компанії програм підтримки підприємництва, оскільки мотивація в сучасних умовах розвитку економіки являється важливим чинником розвитку підприємницької діяльності.

Список літератури: 1. Актуальні проблеми економіки № 1(43), 2006р. 2. Закон України «Про оплату праці», від 27 лютого 2008 р. № 383р. 3. Науковий економічний та суспільно-політичний журнал Україна: Аспекти праці. 4. Конституція України від 28 червня 1996 року із змінами. 5. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник. Видання третє, перероблене і доповнене. За редакцією професора Ф.Ф. Бутинця, Житомир, ПП “Рута” 2001 – 872с. 6. Нечай Т., Іларіонов В. Заробітна плата в період трансформації економіки. №8 – 2006р.

Поступила в редколегію 23.10.08

Содержание

1	Лінькова О.Ю. Фактори ефективної роботи промислових підприємств та специфіка їх урахування в сучасних умовах	3
2	Побережна Н.М. Удосконалення структури діючих форм фінансової звітності	7
3	Омеляненко Т.В. Теоретичні аспекти формування та розвитку аудиту в Україні	10
4	Степанова Е.В., Горбач А.И., Горбач В.А. Моделирование обеспеченности основных агрегатов услугами вспомогательных и обслуживающих участков металлургического производства	15
5	Черкасова А.В, Матросова В.О. Удосконалення аналізу фінансового стану підприємства	19
6	Сікестіна Н.Г. Механізм оцінки економічної ефективності діяльності машинобудівних підприємств	23
7	Назаренко О.В., Решетняк Н.Б., Решетняк, Ю.Б. Використання мікроекономічного аналізу в удосконаленні показників діяльності підприємств	28
8	Волкова О.В. Останні зміни в бухгалтерському обліку основних засобів	33
9	Ткачева А.А., Смолвик Р.Ф. К вопросу анализа преимущества единого налога	38
10	Морозова Ю.А. Оценка производственного потенциала при определении рыночной стоимости предприятия	42
11	Черняєва О.В., Михальченко Г.Г. Теоретичні дослідження корпоративного механізму фінансування діяльності підприємств	51
12	Шкалабан І.М., Ткаченко І.В. Удосконалення обліку витрат на підприємствах житлово – комунального господарства	57
13	Пасенко Н.С., Безкоровайна Л.В. Сравнительная характеристика терминологии П(С)БУ 8 и МСФО 38 «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»	62
14	Бровко Л.І., Масюк Ю.В. Сучасні методи управління елементами оборотного капіталу	69
15	Крупка Я. Д., Муравський В.В. Облікові системи та їх інтеграція в умовах повністю автоматизованої обробки інформації	75

16	Артеменко Н.В., Александрова В.А. Финансовая отчетность бюджетного учреждения	83
17	Яковлева Г.Е., Фролова Т.Б. Нормативні методи обліку в управлінні витратами	88
18	Тарасюк М.В. Підсистеми контролінгу в управлінні торговельними мережами	91
19	Яшкіна Н.В. Інформаційна база стратегічного аналізу	98
20	Хлонь Т.Г., Побережная Н.Н Учет и формирование показателя чистой прибыли, и его отражение в финансовой отчетности предприятия	101
21	Пляшечник Д.Ю. Розробка і удосконалення елементів в системі антикризової політики підприємства	105
22	Федоровская О.Е. Как избежать нарушений при списании необоротных активов в бюджетных учреждениях	109
23	Егорина Я.В. Методы анализа финансового состояния предприятия и их аспекты	111
24	Ліпич Л.Г., Кулинич М.Б. Проблеми теоретичних основ бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання	115
25	Шуняєва А.Ю. Методичні аспекти аналізу фінансової звітності підприємства	120
26	Бровко В.М., Цибулько Ю.М. Методологічні підходи до оцінки фінансових результатів діяльності підприємства	124
27	Бровко В.М., Афанасьєва В.К. Вплив організації обліку заробітної плати на ефективність діяльності підприємства	127

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

ВІСНИК НАЦІОНАЛЬНОГО ТЕХНІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ „ХПІ”

*Збірник наукових праць
Тематичний випуск
«Технічний прогрес і ефективність виробництва»*

Випуск 54

Науковий редактор д.е.н., проф. Перерва П.Г.

Технічний редактор Стригуль Л.С.

Відповідальний за випуск к.т.н.Обухова І.Б.

Підп. до друку 26.12.2008 р. Папір Сору Paper.
Формат 60x84 1/16. Друк-ризографія. Гарнітура Таймс.
Умов.друк.арк. 10.
Зам. № .Наклад 300 прим. Ціна договірна.

Видавничий центр НТУ.

Свідоцтво про державну реєстрацію ДК №116 от 10.07.2000 р.

„ХПІ”, 61002, Харків, вул. Фрунзе, 21

Друк СПД-ФО Воронюк В.В.

м. Харків, пл.. Руднева, 4

тел. (057) 335-07-66