

**ВЕСТНИК
НАЦИОНАЛЬНОГО ТЕХНИЧЕСКОГО
УНИВЕРСИТЕТА «ХПИ»**

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

55'2008

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. – № 55, 120 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

О.Б. ЛИТВИНОВА, НТУ «ХПІ», Харків

НАПРЯМКИ ОПТИМІЗАЦІЇ НЕОБХІДНОСТІ У МІНЕРАЛІЗАЦІЇ ПОСІВНИХ ПЛОЩ З УРАХУВАННЯМ ПРОДУКТИВНОСТІ ГАЛУЗЕЙ ЗЕМЛЕРОБСТВА

На основі статистичних даних ТОВ «Петрівське+» та фактичного вмісту рухомих форм елементів живлення в ґрунті проведено розрахунок оптимальної норми фосфорних добрив.

Based on statistical data of LC “Petrivske+” and factual content of moving forms of feed elements in the ground, the calculation of spate fertilizers optimal norm was conducted.

Вступ. Приріст урожайності сільськогосподарських культур, одержаний за рахунок застосування добрив, є одним з основних показників їх економічної ефективності. Від цього показника залежать значення як вартісних як вартісних (вартості валової продукції, чистий дохід), так і відносних економічних показників (рівень рентабельності, витрати на придбання добрив тощо).

На величину приросту урожайності впливає не тільки рівень інтенсивності застосування добрив, а й ряд інших факторів – особливості ґрунтового покриву, показники родючості ґрунтів, видові та сортові особливості сільськогосподарських культур, місце розміщення їх у сівозміні, кліматичні фактори, досягнутий рівень культури землеробства тощо.

Дослідження балансу поживних речовин нині є однією з основних проблем агрохімії. Це пов'язано з необхідністю систематичного підвищення ефективної родючості ґрунтів, урожайності сільськогосподарських культур і якості отриманої продукції. Баланс поживних речовин у землеробстві допомагає вивчати їх винос із ґрунту врожаєм і надходження в ґрунт із різних джерел. Якщо витрати поживних речовин внаслідок виносу з врожаєм не

компенсуються внесенням добрив, то відбувається поступове виснаження ґрунту і зниження врожаю.

Постановка задачі та її розв'язок. Доведено, що коли добрива використовуються на полях сівозміни за науково обґрунтованою системою при чіткому виконанні всіх вимог у прийнятій сівозміні та високій агротехніці, створюються умови для підвищення родючості ґрунту і постійного зростання урожайності.

Для задоволення потреби у мінеральних добривах обсяг їх постачання необхідно довести, як показують розрахунки, до 6-8 млн. т у перерахунку на 100 %-ний вміст діючої речовини, в тому числі 2,1 – 2,9 млн. т азотних, 2,5 – 3,3 – фосфорних та 1,4 – 1,9 млн. т калійних.

Домогтися максимальної віддачі на кожен витрачений в сільському господарстві одиницю органічних і мінеральних добрив можна тільки при розробці та впровадженні науково обґрунтованого комплексу (системи) агротехнічних та організаційних заходів по застосуванню добрив і вирощуванню сільськогосподарських культур, під які їх вносять.

В основу більшості методів планування потреби в добривах покладений нормативний метод, який базується на використанні усереднених зональних нормативів потреби в добривах на одиницю посівної площі чи продукції або виносу елементів живлення одиницею.

Економіко-математичне моделювання причинно-наслідкових взаємозв'язків у системі ґрунт → рослина-добрива → урожай, а також кількісна оцінка виявлених залежностей потребують наявності масової об'єктивної первинної інформації. З цією метою доцільно використовувати матеріали агрохімічних обстежень ґрунтів, показники господарської діяльності сільськогосподарських підприємств, а також дані науково-дослідних установ.

Простою і більш науково обґрунтованою є методика, в основу якої покладені кількісно оцінені закономірності впливу на урожайність показників родючості ґрунтів і організаційних умов вирощування сільськогосподарських культур.

У зв'язку з тим, що при розробці системи удобрення використовують середні рекомендовані норми, а середньозважений рівень вмісту в ґрунті сівозміни поживних речовин може бути нижчий або вищий середнього, загальну потребу в добривах

коректують. Існує декілька методів коректування потреби в добривах. Усі вони майже рівноцінні.

Методика та алгоритм розрахунку. На основі даних таблиці 4 [2] та фактичного вмісту рухомих форм елементів живлення в ґрунті по окремих полях сівозмін або ділянках визначають ту частину запланованого врожаю, для формування якого їх буде досить при середніх виробничих умовах. Для сільськогосподарських культур залежно від показників родючості ґрунтів підставляють фактичний вміст тих чи інших елементів:

$$y'_{kir} = f_{kim}(x_{im}) \cdot x_{ir}, \quad (x_{im}^{\min} \leq x_{ir} \leq x_{im}^{\max}),$$

де, y'_{kir} – частина запланованого врожаю k -ї культури, для якого досить наявних у ґрунті i -х поживних речовин на r -му об'єкті планування при середніх умовах виробництва; $f_{kim}(x_{im})$ – функція зміни окупності врожаю k -ї культури, одиниці i -го ґрунтового запасу елемента живлення по m -ій агровиробничій групі при середніх умовах; x_{ir} – фактичний вміст i -го елемента живлення ґрунту на r -му об'єкті планування. Можливі межі коливання P_2O_5 і K_2O по агровиробничих групах наведені в таблиці 5. [2]

Далі одержані значення коригують на прогнозні показники кліматичних і організаційних особливостей вирощування сільськогосподарських культур та сортової специфіку їх згідно з даними таблиці 6. [2]

$$y'_{kir} = s_{kir} \cdot s'_{kic} \cdot f_{kim}(x_{im}) \cdot x_{ir},$$

де, s_{kir} – поправочний коефіцієнт на кліматичні та організаційні умови; s'_{kic} – поправочний коефіцієнт на сортові особливості сільськогосподарських культур.

Після визначення абсолютного значення врожаю, для формування якого досить наявних у ґрунті елементів живлення, розраховують незабезпечену ними частину запланованого врожаю:

$$y''_{kj} = y_{kr} - y'_{kir}$$

Частину запланованого врожаю, яка не забезпечена ґрунтовими запасами i -го елемента, обмежують границями (мінімальною та максимальною) з метою забезпечення рослин «стартовим» харчуванням і запобігання надмірних економічно не виправданих та шкідливих для навколишнього середовища кількостей j -х видів мінеральних добрив:

$$y_{krj}''_{\max} = d(y_{kr} - y'_{kir}) + (1-d) c_{k3} \cdot K''_{3xr} \cdot K'_{3xc},$$

$$y_{krj}''_{\min} = d(y_{kr} - y'_{kir}) + (1-d) c_{k3},$$

$$d = \begin{cases} 1 & \text{при } y_{kr} - y'_{kir} \geq c_{k3} \\ 0 & \text{при } y_{kr} - y'_{kir} < c_{k3} \end{cases}$$

$$d = \begin{cases} 1 & \text{при } y_{kr} - y'_{kir} \leq c_{k3} \cdot K''_{3xr} \cdot K'_{3xc} \\ 0 & \text{при } y_{kr} - y'_{kir} > c_{k3} \cdot K''_{3xr} \cdot K'_{3xc} \end{cases}$$

де, d, d' – коефіцієнт-регулятор меж насичення добривами галузей землеробства; c_{k3}, c_{k3} – мінімальні та максимальні межі приросту

урожаю по k -й культурі в третій зоні, які можуть бути досягнуті за рахунок добрив; K'_{3xc} – поправочний коефіцієнт по χ -х максимальних та мінімальних межах приросту врожаю, який створюється за рахунок застосування добрив у третій зоні залежно від c -х сортових особливостей сільськогосподарських культур; K''_{3xr} – поправочний коефіцієнт до χ -х меж можливого приросту врожаю сільськогосподарських культур, який формується за рахунок застосування добрив відповідно до кліматичних умов, що склалися на r -му об'єкті планування.

Розрахунок оптимальної норми фосфорних добрив розглянемо на прикладі ТОВ «Петрівське+» Петрівського району Кіровоградської області. У 2006 р. озиму пшеницю вирощували на сьомому полі першої польової сівозміни.

Виходячи з цього та враховуючи дані таблиць 6, 8, 9, [1] рухомих форм фосфору ґрунту досить для створення урожаю зерна в розмірі:

$$y^1 = 1,08 * 1 * (1,3505 * 5 + 8,0975) = 16,038 \text{ ц/га.}$$

Під решту (27,7 ц/га – 16,038 ц/га) необхідно визначити потребу фосфорних добрив.

Висновки. Враховуючи кількісно оцінені закономірності витрат фосфору добрив на формування урожаю озимої пшениці в умовах Степу та прогностні ґрунтово-кліматичні й організаційно-господарські умови вирощування цієї культури у ТОВ «Петрівське+» для забезпечення запланованого урожаю необхідно внести у перерахунку на 100 %-ний вміст діючої речовини фосфору:

$$a_r = 1 * 0,8 * (4,46 * 11,7 + 0,14 * 11,7^2) = 57,1 \text{ кг.}$$

На все поле сівозміни необхідно 2024 кг (57,1 кг/га * 37 га) фосфорних добрив.

Список літератури: 1. Савицька Г.В. Аналіз господарської діяльності підприємств АПК: Підручник / Г.В. Савицька. – 3-е видан., випрв. – Мн.: Нове знання, 2003. – 696 с. – (економічна освіта). 2. Мосіюк П.О., Хіміч В.Г. Економічна ефективність застосування добрив / Редкол.: В.Д. Гревцов (голова) та ін. – К.: Урожай, 1987. – 136 с. (Літ. для каб.

економіста). 3. Литвинова О.Б., Кучеренко Є.В. Напрямки оптимізації необхідності у мінералізації посівних площ з урахуванням продуктивності галузей землеробства.

Поступила в редколегію 22.11.08

УДК 658

АНДРЕЙШИНА Н.Б., НТУ «ХПІ», Харків

ЦІНА ТА ТЕНДЕНЦІЇ ЇЇ ФОРМУВАННЯ, ЯК ФАКТОР УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

Розглядаючи криву попиту та пропозиції як функцію ціни та тенденції її зміни, отримано диференціальне рівняння для оптимальної рівноважної ціни.

Considering curve of demand and supply as a function of price and tendency of its changes, the differential equation for the optimal balanced price was received.

Вступ. Перед усіма комерційними та деякими некомерційними організаціями, в якості однієї з основних постає проблема визначення ціни на свої товари та послуги. В умовах ринку ціноутворення представляє собою вельми складний процес, на який впливають економічні, політичні, соціальні, психологічні та географічні фактори. Суть ціленаправленої цінової політики, заключається в тому, щоб встановити на товари такі ціни, і так змінювати їх в залежності від ситуації на ринку, щоб заволодіти його максимально можливою частиною, добитися запланованого об'єму прибутку та успішно розв'язувати всі стратегічні та тактичні задачі [1].

Ціна – це грошовий вираз вартості товару, і одна з найбільш складних економічних категорій. В структурі життєвого циклу товару ціна може грати вирішальну роль – забезпечувати або максимально можливу, або нульову довжину циклу, визначити або високий прибуток, або втрати підприємства. Правильно обрана методика встановлення ціни, розумна цінова тактика, послідовна реалізація глибоко обґрунтованої цінової стратегії складають необхідні компоненти успішної діяльності будь-якого комерційного підприємства в жорстоких умовах ринкових відносин. Рівновага на окремому ринку залежить від взаємодії попиту та пропозиції. В умовах конкуренції рух цін, визиває змінення об'ємів попиту та пропозиції, приводячи їх до відповідності один одному.

Збалансованість на ринку досягається рівноважною ціною, тобто єдиною ціною, яка може зберігатися, тому що вона задовольняє інтереси покупців і продавців.

Постановка задачі та її розв'язок. Припустимо, що всі фактори, які впливають на об'єми попиту (такі, як доходи покупців, смаки та ін.), та на об'єм пропозицій (такі, як технології, податки та ін.) залишаються не змінними, за виключенням ціни товару, та її тенденції її змінення.

Мета даної роботи – побудувати математичну модель, в якій попит та пропозиція будуть розглядатися, як функції, які залежать від ціни товару та тенденції її формування, знайти функцію рівноважної ціни в залежності від часу, а також перевірити адекватність моделі на конкретному прикладі.

Нехай попит D та пропозиція S є математичними функціями ціни товару p та тенденції її формування $q = \frac{dp}{dt}$ [2].

Тоді, щоб попит співпадав з пропозицією, ціна на товар не може бути довільною. Для визначення ціни як функції часу отримаємо диференціальне рівняння:

$$D\left(p, \frac{dp}{dt}\right) = S\left(p, \frac{dp}{dt}\right). \quad (1)$$

Задавши початкову умову $p(t_0) = p_0$, отримаємо єдиний розв'язок диференціального рівняння (1), як функцію рівноважної ціни в залежності від часу [3]. На практиці попит та пропозиція зазвичай задаються дискретними значеннями. Нехай попит і пропозиція задані як деякі масиви:

$$S = (S_1, S_2, \dots, S_n), \quad D = (D_1, D_2, \dots, D_n),$$

де D_i и S_i значення попиту і пропозиції в заданому проміжку часу.

В якості апроксимуючих виразів розглянемо квадратичні лінійні форми:

$$\begin{aligned} D &= a_1 p + b_1 q + c_1 + d_1^D p^2 + d_{12}^D pq + d_2^D q^2 \\ S &= a_2 p + b_2 q + c_2 + d_1^S p^2 + d_{12}^S pq + d_2^S q^2 \end{aligned} \quad (2)$$

де $a_1, a_2, b_1, b_2, c_1, c_2, d_1^S, d_{12}^S, d_2^S, d_1^D, d_{12}^D, d_2^D$ - числові коефіцієнти.

Для знаходження коефіцієнтів скористаємося методом найменших квадратів:

$$\sum_{i=1}^n (a_1 p_i + b_1 q_i + c_1 + d_1^D p^2 + d_{12}^D p q + d_2^D q^2 - S_i)^2 \rightarrow \min$$

$$\sum_{i=1}^n (a_2 p_i + b_2 q_i + c_2 + d_1^S p^2 + d_{12}^S p q + d_2^S q^2 - S_i)^2 \rightarrow \min$$

де $q_i = \frac{p_i - p_{i-1}}{t_i - t_{i-1}}$, зміна ціни в i -й період часу,

p_i - ціна товару в i -й період часу.

Грунтуючись на (1) та враховуючи, що $q = \frac{dp}{dt}$, отримаємо диференціальне рівняння:

$$a_1 p + b_1 \frac{dp}{dt} + c_1 + d_1^D p^2 + d_{12}^D p \frac{dp}{dt} + d_2^D \left(\frac{dp}{dt} \right)^2 = a_2 p + b_2 \frac{dp}{dt} + c_2 + d_1^S p^2 + d_{12}^S p \frac{dp}{dt} + d_2^S \left(\frac{dp}{dt} \right)^2$$

або після перетворення:

$$\left(\frac{dp}{dt} \right)^2 D_2 + \frac{dp}{dt} (B + p D_{12}) + p^2 D_1 + p A + C = 0, \quad (3)$$

де $A = a_1 - a_2$, $B = b_1 - b_2$, $C = c_1 - c_2$, $D_1 = d_1^D - d_1^S$, $D_{12} = d_{12}^D - d_{12}^S$, $D_2 = d_2^D - d_2^S$,

Це рівняння є квадратним відносно похідної, виразивши її, отримаємо:

$$\frac{dp}{dt} = \frac{-B - p D_{12}}{D_2} + \frac{1}{2 D_2} \sqrt{(B + p D_{12})^2 - 4 D_2 (p^2 D_1 + p A + C)} \quad (4)$$

Розв'язавши це диференціальне рівняння з початковою умовою $p(t_0) = p_0$, будь-яким чисельним методом, отримаємо функцію рівноважної ціни $p(t)$, яку можна використовувати, як для аналізу минулої та теперішньої ситуації, так і для прогнозування ціни на наступний період часу.

Розглянемо діяльність конкретного торгівельного підприємства, яке займається продажем будівельних матеріалів. В таблиці 1 наведені дані про ціну товару, об'єм реалізації та товарні залишки.

Таблиця 1. Початкові дані

місяць	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ціна товару, грн	1,14	1,05	1,05	1,04	1,04	1,04	1,09	1,11	1,15	1,16	1,14	1,15
Об'єм реалізації,	112	9	102,5	98	85,5	120	111,5	102	108	97	105,5	98,5

кг												
Товарні залишки, кг	205	156	234	127	146	118	104	116	104	117	108	110

Пропозиція формується як сума проданого товару і товару що залишився. Зміна ціни: $q_i = p_i - p_{i-1}$, так як $t_i = i, i = 1, 2, \dots, 12$.

Величина $q_0 = 0$, так як в початковий момент часу ціна ще не сформувалася. Застосувавши метод найменших квадратів, визначимо коефіцієнти $a_1, a_2, b_1, b_2, c_1, c_2, d_1^S, d_{12}^S, d_2^S, d_1^D, d_{12}^D, d_2^D$.

$$a_1 = 1850,33; b_1 = 2667,72; c_1 = -916,71; d_1^D = 837,73; d_{12}^D = -1172;$$

$$d_2^D = 679,4; a_2 = 32601,24; b_2 = -14211,65; c_2 = -17484,06; d_1^S = 14953,47;$$

$$d_{12}^S = 6196,78; d_2^S = 15573,54.$$

Розв'язуючи диференціальне рівняння (4) чисельним методом при початковій умові $p(0) = 1.14$, та роблячи прогноз на наступний місяць отримаємо таблицю 2:

Таблиця 2. Розрахункова ціна.

місяць	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
ціна	1.14	1.15	1.15	1.16	1.16	1.16	1.17	1.17	1.17	1.17	1.18	1.18	1.18

Тобто для збігу попиту і пропозиції підприємство має підняти ціну на товар до 1,18 грн. в наступному періоді часу. На рис. 1 наведено графік функції $p(t)$.

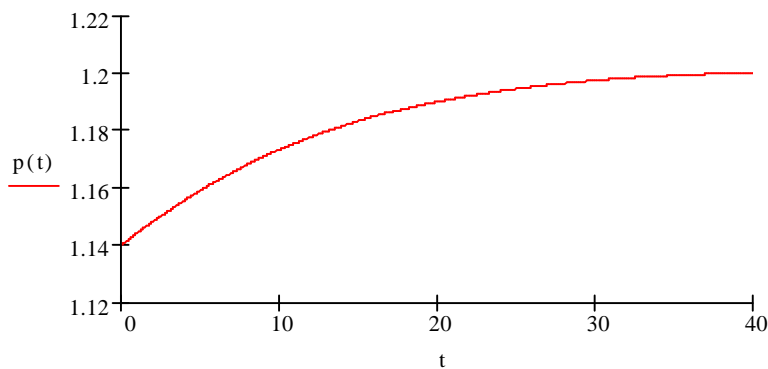


Рис.1 Графік функції $p(t)$

Висновки. При відповідному трактуванні попиту та пропозиції, як математичних функцій ціни та тенденції її формування, отримана стратегія формування рівноважної ціни необхідної і достатньої для збігу попиту та пропозиції. Для конкретного торгового підприємства

при апроксимації тенденції формування ціни квадратичною формою отримані рівноважні ціни на кожний місяць.

Необхідно відмітити, що при побудові моделі не враховувався вплив конкурентного оточення. Це суттєво звужує область застосування математичної моделі та потребує подальшого доопрацювання. Проте, модель апробувалась на підприємстві, яке є монополістом в провінційному місті. Порівняльний аналіз існуючих цін на підприємстві та цін отриманих теоретично дозволяє судити про адекватність математичної моделі.

Список літератури: 1. *В.В. Іваниенко, М.В. Чечетов.* Ценообразование. Харьков; ИД «ИНЖЕК», 2004. 2. *В.В. Амелькин.* Дифференциальные уравнения в приложениях. М.: Наука, 1987. 3. *Андрейшина Н.Б., Гоцуленко В.В.* Повышение эффективности деятельности торгового предприятия оптимальным выбором цены как функции времени // Вестник НТУ «ХПИ» Сб. науч. трудов, Харьков, №39, 2006, с. 81-85.

Поступила в редколлегию 17.10.08

УДК 330.3:339.16.012.23

С.М. ГАЙДАР, НТУ «ХПИ», Харків

СТАН І ДИНАМІКА ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

Проаналізовано стан і динаміку фінансової стійкості за даними підприємств торгівлі м. Харкова. Визначено основні чинники, що впливають на рівень фінансової стійкості торговельного підприємства з урахуванням сучасних умов господарювання та галузевої специфіки діяльності.

The state and dynamics of Kharkov trading enterprise's financial stability are analysed. The main factors are determined, influencing on the level of financial stability in trading enterprises on the modern terms of management and specific of industry.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Становлення ринкової економіки в Україні ставить питання регулювання розвитку підприємства. Господарська самостійність підприємств змушує їх шукати оптимальні шляхи адаптації до ринкових умов, відшукувати методи удосконалення своєї діяльності для забезпечення конкурентоспроможності й нарощення економічного потенціалу.

Швидкість господарських процесів, високий ступінь розвитку господарських операцій, складнощі фінансового становища більшості суб'єктів господарювання призводять до необхідності їх постійного розвитку. З урахуванням того, що кожне підприємство являє собою багатоеlementний комплекс, що постійно розвивається, виникає необхідність дослідження ступеня його фінансової стійкості як одного з важливих елементів фінансового стану, поряд із платоспроможністю, ефективністю діяльності, економічним потенціалом тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В економічній літературі надається важливе значення проблемам кількісної оцінки фінансової стійкості підприємства. Цим питанням приділено увагу в працях таких видатних учених, як: Абрютіна М.С., Бланк І.О., Ковальов В.В., Унковська Т.Є. та ін. [1-4], а також працях молодих учених [5, 6]. Незважаючи на широке методологічне дослідження даної проблеми, потрібно вказати на відсутність єдиного підходу до побудови відповідного алгоритму оцінки фінансової стійкості та наявність багатьох різних методик, які пропонують використовувати показники, що відрізняються один від одного за кількісними значеннями та методами розрахунку. Також відчувається брак сучасного комплексного дослідження даної проблеми в торгівлі.

Мета і завдання статті. Метою даного дослідження є оцінка стану та динаміки фінансової стійкості підприємств роздрібною торгівлі в сучасних умовах економічного розвитку України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Кожне підприємство розглядається як самостійний майновий комплекс, що може бути охарактеризований із позиції наявного в нього економічного потенціалу, який розуміється як сукупність різного виду ресурсів і зобов'язань підприємства. Тому аналіз фінансового стану, частину якого складає оцінка фінансової стійкості, є основним компонентом загальної діагностики підприємства, спрямованої на забезпечення довгострокового виживання в непередбачуваному конкурентному середовищі.

З урахуванням сутності фінансової стійкості та результатів дослідження факторів, що впливають на її рівень у торговельних підприємствах, за основні об'єкти аналізу фінансової стійкості можна обрати: заходи щодо формування капіталу підприємства, його структура; якість активів; ступінь покриття сформованих активів

підприємства капіталом, залученим із різних джерел; показники прибутковості, що говорять про ефективність господарсько-фінансової діяльності підприємства; показники ліквідності і платоспроможності підприємства, які характеризують його фінансову стійкість; темпи зростання торговельного підприємства; ризики, що впливають на діяльність торговельного підприємства.

Вивчення рівня фінансової стійкості та його динаміки було проведено на основі даних бухгалтерської та статистичної звітності 33 підприємств роздрібної торгівлі м. Харкова, які здійснюють переважно реалізацію продовольчих товарів. За основу для угруповання був прийнятий розмір торговельної площі, що дозволило згрупувати підприємства в три групи: перша група – торговельні підприємства з розміром площі до 200 кв. м; друга група – підприємства з розміром торговельної площі від 201 до 1000 кв. м; третя група – з розміром площі понад 1001 кв. м.

Вивчення структури капіталу та джерел його формування за період 2005-2007 рр. показують, що на початок 2005 р. капітал підприємств торгівлі сукупності формувався в основному за рахунок позикових джерел. Але протягом досліджуваного періоду відбулося підвищення питомої ваги власного капіталу в загальній сумі капіталу з 49,85 % до 51,35 % і, відповідно, зниження питомої ваги позикового капіталу (табл. 1).

Зростання власного капіталу є позитивним фактором, що говорить про зростання фінансової стійкості торговельних підприємств досліджуваної сукупності, а також збільшує їх вартість та інвестиційну привабливість.

Виявлена тенденція характерна, перш за все, для підприємств другої групи, де питома вага власного капіталу підвищилася за три роки майже на 6 %. Натомість підприємства цієї групи мають найнижче значення частки власного капіталу порівняно з підприємствами інших груп (44,0 % на 01.01.2008 р.), що свідчить про недостатність у них запасу фінансової стійкості.

Таблиця 1 Середня питома вага власного та позикового капіталу в загальній сумі капіталу за групами підприємств роздрібної торгівлі (%)

№	На 01.01.2005р.	На 01.01.2006р.	На 01.01.2007р.	На 01.01.2008р.
---	-----------------	-----------------	-----------------	-----------------

групи	Власн. капітал	Позик. капітал	Власн. капітал	Позик. капітал	Власн. капітал	Позик. капітал	Власн. капітал	Позик. капітал
1	65,35	34,65	65,78	34,22	66,92	33,08	66,86	33,14
2	38,37	61,63	39,02	60,98	41,03	58,97	44,00	56,00
3	55,39	44,61	53,64	46,36	53,22	46,78	54,14	45,86
Вибірк а	49,85	50,15	49,16	50,84	49,69	50,31	51,32	48,68

Найвище значення питомої ваги власного капіталу мали підприємства першої групи, яке становило на 01.01.2008 р. майже 67 %. Зростання частки власного капіталу в капіталі по цій групі відбувалося не стабільно і в цілому за три роки склало 1,51 %. У третій групі, навпаки, протягом досліджуваного періоду відбулося стійке зниження частки власного капіталу в загальному капіталі та підвищення позикового капіталу на 1,25%. Зазначимо, що протягом 2007 р. питома вага власного капіталу в капіталі даних підприємств збільшилася, що свідчить про деяке зміцнення стійкості їх фінансового стану.

Зниження частки власного капіталу в капіталі під час зростання його абсолютної величини не завжди говорить про погіршення фінансового стану підприємства та втрату ним фінансової стійкості. Нарощення частки власного капіталу не є самоціллю; однозначною умовою розвитку підприємства є зростання саме абсолютної величини власного капіталу, що має місце за всіма трьома групами підприємств і має стійку динаміку.

Проведений аналіз структури позикового капіталу виявив невисоку частку довгострокового й короткострокового банківського кредитування, що є наслідком негативного впливу зовнішніх і внутрішніх факторів. Для підприємств галузі характерний тривалий стан недостатньої платоспроможності й ліквідності, що ускладнює отримання ними кредитів незважаючи на прийнятні відсотки. Також підприємства звикли тривалий час обходитися без допомоги банків, надаючи натомість перевагу такому джерелу фінансування оборотних активів, як кредиторська заборгованість. Завдяки удаваній «безоплатності» даний вид позикового капіталу набув широкого використання.

Фінансова стійкість підприємств торгівлі залежить від складу та структури активів, які визначаються специфікою галузі. Результати

дослідження структури активів підприємств роздрібної торгівлі вибіркової сукупності, які відображені в табл. 2, показали, що в середньому у структурі активів підприємств переважали оборотні активи. Їх частка на початок 2008 р. становила в середньому за сукупністю 58,38%.

Таблиця 2 Середня питома вага оборотних і необоротних активів у загальній сумі активів за групами підприємств роздрібної торгівлі (%)

№ групи	На 01.01.2005 р.		На 01.01.2006 р.		На 01.01.2007 р.		На 01.01.2008 р.	
	Об. активи	Необ. активи	Об. активи	Необ. активи	Об. активи	Необ. активи	Об. активи	Необ. активи
1	51,05	48,95	53,88	46,12	51,33	48,67	51,66	48,34
2	64,7	35,30	65,67	34,33	66,34	33,66	65,32	34,68
3	54,38	45,62	56,91	43,09	56,61	43,39	55,08	44,92
Вибіркова	57,87	42,13	59,79	40,21	59,69	40,31	58,38	41,62

Найбільше значення питомої ваги оборотних активів, у порівнянні з іншими групами, мали підприємства другої групи, що становило на 01.01.2008 р. 65,32 %. Зростання частки оборотних активів у підприємств даної групи відбувалося протягом 2005-2006 рр. і в цілому склало 1,64%. Найменше значення частки оборотних активів мали підприємства першої групи; вона змінювалося протягом періоду не стабільно і склало на 01.01.2008 р. 65,32 %.

Великий вплив на фінансовий стан підприємства, а отже й на його фінансову стійкість, має стан оборотних активів, як найбільш мобільної частини його майна. Аналіз складу оборотних активів підприємств торгівлі за окремими їх видами забезпечує комплексну оцінку фінансової стійкості з позиції впливу на її рівень ліквідності балансу.

Для отримання повних результатів динаміка складу оборотних активів підприємства була досліджена в розрізі наступних видів: кошти, авансовані в товарно-матеріальні цінності; кошти, що відволікаються в дебіторську заборгованість; грошові кошти [2]. Таке групування впливає з необхідності нормування саме цих їх видів, обсяг якого визначається, у першу чергу, планованим обсягом реалізації товарів та періодом обороту видів оборотних активів на підприємстві.

Найбільшу питому вагу в оборотних активах в середньому за досліджуваною сукупністю підприємств торгівлі мають запаси товарно-матеріальних цінностей. Високі значення питомої ваги пояснюються галузевою специфікою торгівлі, пов'язаною з реалізацією споживчої вартості і необхідністю забезпечення безперервного процесу реалізації товарів. Зростання запасів відбувалося стійкими темпами, що говорить про зростання обсягів реалізації підприємств. Але питома вага запасів в оборотних активах протягом періоду дослідження зменшилася. Така тенденція характерна для всіх трьох груп.

Велике значення під час оцінки фінансової стійкості має дослідження темпів зміни розміру та динаміки структури дебіторської заборгованості, що є важливим для торговельного підприємства, оскільки впливає зі специфіки кругообігу оборотних активів. Швидкість обороту дебіторської заборгованості впливає на швидкість зміни оборотними активами своєї речової форми, на виникнення прибутку, який збільшує власний капітал підприємства і сприяє зміцненню його фінансового стану.

Частка дебіторської заборгованості в оборотних активах протягом 2005-2007 рр. збільшилася з 22,42% на початок 2005 р. до 27,37% на початок 2008 р. Зростання обсягу та питомої ваги дебіторської заборгованості, з одного боку, може говорити про погіршення стану розрахунків із покупцями, і тому негативно впливати на фінансовий стан. З іншого боку, ріст дебіторської заборгованості може стимулювати покупців, збільшуючи обсяги товарообороту підприємства торгівлі.

Найменшу питому вагу в оборотних активах досліджуваних підприємств займають грошові кошти, на які протягом усього періоду дослідження припадало від 1,46% до 2,43% в оборотних активах. Зростання грошей на рахунках в банку говорить, як правило, про зміцнення фінансового стану підприємства.

Порівняння питомої ваги власного капіталу та необоротних активів говорить про наявність у середньому за сукупністю досліджуваних підприємств у 2005-2007 рр. власних оборотних коштів з тенденцією до збільшення їх розміру (табл. 3).

Таблиця 3 Достатність власного оборотного капіталу в підприємствах роздрібної торгівлі м. Харкова у 2005-2007 рр.

№ групи	Власний оборотний капітал, тис.грн.			Коефіцієнт достатності власного оборотного капіталу		
	2005	2006	2007	2005	2006	2007
1	277,5	301,2	297,5	0,388	0,408	0,402
2	503,8	774,7	1022,1	0,075	0,113	0,149
3	2557,8	2797,8	2610,4	0,252	0,260	0,241
Вибірка	3339,0	3873,7	3930,1	0,191	0,211	0,213

Наявність власного оборотного капіталу свідчить про підтримку фінансової стійкості торговельних підприємств, оскільки вони не лише можуть погасити свої короткострокові зобов'язання, але й мають фінансові ресурси для розширення діяльності в майбутньому.

На загальне зростання власного оборотного капіталу за вибіркою вплинуло значне підвищення його суми в підприємствах з середнім розміром торговельної площі (більш ніж у 2 рази за період дослідження). Це може говорити про зростання їх фінансової стійкості, поліпшення становища на ринку та збільшення можливості додаткової мобілізації фінансових ресурсів.

У невеликих і великих за розміром підприємств динаміка величини власного оборотного капіталу була нестійкою через більші темпи росту необоротних активів у порівнянні з темпами росту власного капіталу.

На фінансовому стані підприємства й на його фінансовій стійкості позначається як нестача, так і надлишок власного оборотного капіталу. Оптимальний його розмір залежить від особливостей діяльності підприємства, у тому числі від його розмірів, обсягів реалізації, швидкості оборотності запасів і дебіторської заборгованості, умов надання підприємству кредитів, галузевої приналежності, господарської кон'юнктури тощо.

Визначення розміру власного капіталу, необхідного для конкретного підприємства за наявних умов господарювання, базується на наступному відомому правилі фінансового менеджменту: для забезпечення прийнятної рівня ліквідності та фінансової стійкості необхідно, щоб за рахунок власних коштів підприємства були профінансовані найменш ліквідні його активи [7].

Під час визначення мінімально необхідного розміру власного оборотного капіталу необхідно враховувати специфіку торгівлі, що визначає рівень фінансової стійкості підприємств галузі. До найменш ліквідних оборотних активів досліджуваних підприємств роздрібною торгівлі логічно віднести запаси товарно-матеріальних цінностей та

аванси постачальникам. Порівняння розрахованого значення мінімально необхідного власного оборотного капіталу з фактичною величиною власних оборотних коштів підприємства дозволяє зробити висновок про достатність (або недостатність) рівня його власного капіталу, наявність (або відсутність) прийняттого рівня ліквідності та фінансової стійкості.

Для наочності пропонуємо провести розрахунок коефіцієнта достатності власного оборотного капіталу для фінансування найменш ліквідних активів за наступною формулою:

$$K_{д\text{ВОК}} = \frac{\text{ВОК}}{\text{НЛОА}},$$

де ВОК – власний оборотний капітал, тис. грн;

НЛОА – найменш ліквідні оборотні активи, тис. грн.

Перевищення значення даного коефіцієнта над одиницею свідчить про достатній рівень сформованого власного капіталу.

Проведений аналіз за досліджуваною сукупністю підприємств роздрібної торгівлі показав, що їх найменш ліквідні оборотні активи фінансуються за рахунок власного капіталу в недостатньому обсязі з помітною стійкою тенденцією до зниження недостатності у цілому за вибіркою (табл. 3).

Найбільш високий рівень достатності на початок періоду дослідження мали підприємства з торговельною площею до 201 кв. м., що говорить про більший рівень їх самофінансування і фінансової стійкості порівняно з підприємствами інших груп. У той же час суми власного оборотного капіталу достатньо лише для фінансування 40% запасів товарно-матеріальних цінностей і дебіторської заборгованості товарного характеру. Найменший рівень фінансової стійкості мали підприємства з середньою торговельною площею – у 2005 р. вони могли профінансувати за рахунок власного капіталу лише 7,5% найменш ліквідних оборотних коштів. Позитивним моментом є стійке зростання рівня коефіцієнта за даною групою до 14,9% у 2007 р. У підприємств з площею понад 1000 кв. м. найменш ліквідні оборотні активи були профінансовані за рахунок власних коштів на 24-26%, що говорить про низький рівень їх фінансової стійкості.

У цілому така ситуація говорить про те, що підприємства торгівлі в перспективі не зможуть витримати більш високі фінансові навантаження, тобто здійснювати великі інвестиції або пережити без

значних втрат періоди спаду обсягів реалізації. Відзначимо, що запас за рівнем власного капіталу є деяким резервом, можливістю щодо випереджального росту позикового капіталу, яку можуть дозволити собі підприємства без втрати фінансової стійкості.

Фінансову стійкість підприємств торгівлі, що досліджуються, можна оцінити за допомогою аналізу стану їх ділової активності. Необхідність проведення такого аналізу пояснюється наступним. Ділова активність підприємства проявляється в динамічності його розвитку, досягненні визначених цілей, ефективного використання економічного і фінансового потенціалу, розширення ринків збуту [3]. Збільшення ділової активності позитивно впливає не лише на обсяги реалізації, але й на розміри прибутків, можливості збільшення самофінансування діяльності, зміцнення фінансового стану тощо. Чим вищими є темпи росту основних показників, тим більш динамічно розвивається підприємство, тим більш перспективним є вкладення додаткових коштів у його діяльність або співробітництво з ним із господарських або фінансових питань.

Для оцінки фінансової незалежності торговельних підприємств вважаємо за потрібне проаналізувати співвідношення темпів зміни наступних основних показників, яке має назву «золотого правила економіки підприємства» [3]:

$$100\% < T_k < T_r < T_{pr} ,$$

де T_k , T_r , T_{pr} – відповідно темп зміни сукупного капіталу, що авансований у діяльність підприємства, обсягу реалізації та прибутку.

Проведені розрахунки визначили, що означене співвідношення темпів росту основних показників діяльності виконується протягом усього періоду в підприємствах торгівлі другої та третьої групи (табл. 4). Підприємствам третьої групи вдалося забезпечити найбільші темпи приросту, що визначають їх як найбільш успішні та перспективні, і дозволяють позитивно охарактеризувати їх з позиції фінансової стійкості.

Неспроможність підприємств першої групи задовольнити умови «золотого правила» пояснюються їх невеликими розмірами, приналежністю до приватних підприємств, меншою часткою ринку, що стримує темпи їх розвитку. Нарощення активів підприємства та його економічного потенціалу не призводить до адекватного збільшення обсягів реалізації, тобто ресурси використовуються не

достатньо ефективно. Невисокі темпи росту прибутку, а часто й відсутність його росту, є результатом неспроможності зменшувати витрати виробництва та обігу. Такі підприємства, не зважаючи на позитивні риси (більш швидке реагування на зміни ситуації на споживчому ринку, більш гнучку асортиментну політику через великі масштаби діяльності, менший негативний вплив ефекту масштабу), у порівнянні з великими підприємствами охоплюють значно менший сектор ринку, мають невелику ресурсну базу, не мають можливості закупляти товари великими партіями, у результаті чого отримують меншу знижку за розмір партії та менший період відстрочки платежу.

Таблиця 4 Порівняльна динаміка темпів зміни показників ділової активності за групами підприємств роздрібної торгівлі за 2005-2007 рр.

№ групи	Темп зміни сукупного капіталу	Темп зміни обсягу реалізації	Темп зміни прибутку до оподаткування
1	1,062	1,026	0,980
2	1,030	1,059	1,830
3	1,070	1,160	2,602
Вибірка	1,056	1,128	2,460

- відповідність умові «золотого правила економіки підприємства»

Висновки. Дослідження стану та динаміки фінансової стійкості підприємств роздрібної торгівлі м. Харкова дозволяє зробити такі висновки:

1) протягом 2005-2007 рр. відбулася зміна структури капіталу торговельних підприємств у бік підвищення питомої ваги власного капіталу, що свідчить про збільшення їх незалежності від зовнішніх джерел фінансування та їх достатню фінансову стійкість. У той же час наявного розміру власного оборотного капіталу недостатньо для формування найменш ліквідних оборотних активів підприємств торгівлі;

2) у складі позикового капіталу найбільше місце займає зовнішній позиковий капітал, велику частку якого становить кредиторська заборгованість, питома вага якої у сукупному капіталі зменшується внаслідок росту частки власного фінансування, а у складі позикового капіталу – дещо зростає у порівнянні з іншими короткостроковими його джерелами, насамперед, фінансового характеру;

3) проведені розрахунки показали відповідність діяльності умовам «золотого правила» у підприємствах торгівлі з середньою та великою

торговельною площею, що позитивно характеризує рівень їх фінансової стійкості в перспективі.

Виявлені тенденції та позитивні зрушення в діяльності підприємств роздрібної торгівлі сприятимуть наступній розробці рекомендацій щодо удосконалення методологічних підходів до оцінки фінансової стійкості торговельних підприємств.

Список літератури: 1. *Абрютина М.С., Грачев А.В.* Анализ финансово-экономической деятельности предприятия. – М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2000. – 256 с. 2. *Бланк И.А.* Торговый менеджмент. – К.: Украинско-финский институт менеджмента и бизнеса, 2004. – 420 с. 3. *Ковалев В.В.* Введение в финансовый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 768 с. 4. *Унковская Т.Е.* Финансовое равновесие предприятия. – К.: Генеза, 1997. – 328 с. 5. *Васькович І.М.* Забезпечення фінансової стійкості банків України в умовах ринку: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 / І.М. Васькович; НАН України. Ін-т регіон. дослідж. – Л., 2006. – 19 с. 6. *Папехин Р.С.* Факторы финансовой устойчивости и безопасности предприятия: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.10 / Р.С. Папехин; ГОУ ВПО «Волгоградский государственный университет». – Волгоград, 2007. – 19 с. 7. *Кольцова И.В., Рябых Д.А.* Практика финансовой диагностики и оценки проектов. – М. : ООО «И.Д. Вильямс», 2007. – 416 с.

Поступила в редколлегию 09.10.08

БРОВКО О.Т., БОНДАР Н.В., ТЕРЕПА Л.О.

ЕТАПИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ РОЗДРІБНОГО ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто порядок проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей роздрібного підприємства. Звернуто увагу на основні етапи проведення інвентаризації та відображення її результатів, утворення лишків і нестач (розбіжності між даними бухгалтерського обліку); розрахунок розміру збитків. Визначено основні проблеми, які виникають під час проведення інвентаризації на підприємстві.

In these articles the order of making an inventory is considered commodity - material values of retail enterprise. Paid attention to the basic stages of making an inventory. Basic problems which arise up during making an inventory on an enterprise are certain. The results of taking of inventory are explored: formation of tailings and failings (that disagreements between information of record-keeping); calculation of size of losses.

Ринковій економіці можуть бути притаманні явища, спрямовані проти інтересів держави, суспільства і самих підприємств. Найчастіше до таких належить корисна мета діяльності, пов'язана з незаконним одержанням прибутку або приховуванням його справжнього розміру. Щоб уникнути таких явищ у процесі господарювання, підприємства повинні підлягати контролю. Одним з видів контролю є інвентаризація.

Метою даної статті є дослідження процесу проведення інвентаризація товарно – матеріальних цінностей роздрібного підприємства. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей (далі ТМЦ) проводиться для виявлення на відповідну дату фактичної наявності ТМЦ для звіряння одержаних даних із даними бухобліку.

Інвентаризацію ТМЦ проводять усі підприємства незалежно від форм власності. Згідно ч.2 ст.10 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» частоту проведення інвентаризації на підприємстві вирішує керівник [1]. Винятки становлять лише ті випадки, коли вона обов'язкова за законодавством.

Слід зауважити що, протягом тривалого часу етапи проведення інвентаризації розглядали ряд науковців, серед них є такі як Щербина

С., Стельмах Л., Лісна І. Відповідно у їх працях розглядаються такі етапи проведення інвентаризації: підготовка, перевірка та підсумок.

Підготовчий етап передбачає розробку плану проведення інвентаризації. Відповідальність за організацію інвентаризації покладено на керівника підприємства. При недотриманні вимог чинного законодавства щодо проведення інвентаризації, до керівника і посадових осіб можуть застосовуватися адміністративні штрафи.

Перевірка включає власне етап здійснення інвентаризації. Комісія у затвердженому складі починає інвентаризацію ТМЦ – з переважуванням, обмірюванням, підрахунку в порядку розміщення цінностей у приміщенні. Якщо ТМЦ зберігається у різних приміщеннях, інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання для перевірки цінностей, після чого вхід до приміщення опечатується. Також комісія перевіряє документи[6].

На підсумковому етапі за наслідками проведеної інвентаризації виявляють розбіжності фактичної наявності ТМЦ з даними бухгалтерського обліку. Для цього складають порівняльні відомості із зазначенням цінностей, по яких встановлено відхилення від даних аналітичного обліку.

Проте такий автор, як Гуцаленко Л.В., у своїх роботах виділяє четвертий етап проведення інвентаризації – аналітичний. На нашу думку, він є досить важливим. Адже, під час аналітичного етапу відбувається аналіз проведеної перевірки. Аналітична частина передбачає заповнення відповідних документів за результатами проведеної перевірки. Відомо, що ТМЦ відображають в інвентаризаційних описах окремо по кожному найменуванню із зазначенням виду, групи, кількості, артикула, первісної вартості, суми зносу та суми лишків, строк корисного використання тощо. Усі дані, які накопичуються під час інвентаризації представляють загальну картину ефективності функціонування підприємства. Тому аналітика є досить важлива, для того, щоб спрогнозувати діяльність підприємства на майбутнє.

На жаль, на сьогоднішній день головною проблемою є не дотримання відповідальними особами за проведення інвентаризації вище згаданих етапів. Це пов'язано з тим що, надана інформація не є своєчасна та достовірна, оскільки зацікавлена в цьому випадку особа приховує фактичні дані.

Окрім етапів проведення інвентаризації потрібно звернути увагу на результати перевірки - лишки і недостачі, тобто розбіжності між даними бухобліку і фактичною наявністю, які комісія відображає в Акті інвентаризації

Виявлені у процесі інвентаризації надлишки запасів оприбутковуються за чистою вартістю реалізації запасів, якщо вони реалізуються, або в оцінці можливого використання запасів, якщо вони використовуються на самому підприємстві.

Якщо на підприємстві облік запасів ведеться за цінами продажу, то списанню підлягає також відповідна сума торговельної націнки(Дт285, Кт282), що за розрахунком відноситься до вартості запасів, що виявилися у нестачі або зіпсовані[2].

Згідно з Порядком №116 із змінами внесеними постановами Кабінету Міністрів України, розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей визначається за формулою [5]:

$$Pз=[Бв*Іінф+ПДВ+Азб]*2$$

Де Pз- розмір збитку; Бв- балансова вартість; Іінф- загальний індекс інфляції; ПДВ- розмір податку на додану вартість, Азб- акцизний збір.

Отже, можна зробити висновки, що процес інвентаризації є надто важливим, оскільки саме інвентаризація сприяє виявленню недоліків у діяльності підприємства та точнішому визначенню фінансових результатів. Але на шляху інвентаризації стоять певні проблеми: недосконала законодавча база; недотримання правильності проведення перевірки; приховування фактичних даних зацікавленими особами, тощо.

Список літератури: 1. Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» від 16.07.1999, № 996-XIV 2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів» від 10.01.2007, №2 3. Наказ Міністерства фінансів України «Про інструкцію по інвентаризації ОЗ, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів в документів та розрахунків» від 11.08.1994, №69 4. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» від 22.01.1996, №116 5. *Гуцаленко Л.* Особливості інвентаризації ТМЦ в сільськогосподарських підприємствах//Економіка АПК 2004 №2 6. *Стельмх Л.* Інвентризація на підприємстві//Справочник економіста 2007 №10

Поступила в редколегію 17.10.08

О. Т. БРОВКО, А. В. ДЕРЕВЯНКО, Н. О. СТОПЧАК

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

У статті окреслено проблеми обліку доходів підприємства, розкрито сучасний стан цього ключового напрямку обліку, з'ясовано перспективи вирішення проблем обліку доходів підприємства.

In the article outlined problems of accounting of incomes of enterprise, the modern state of this key trend of account is exposed, the prospects of working out the problems of accounting of incomes of enterprise are found out.

У системі обліку інформація про доходи підприємства є надзвичайно цінною, швидкоплинною та багатогранною. Відображення інформації про доходи у системі обліку підприємства постійно розвивається і поліпшується у зв'язку з удосконаленням комп'ютерної техніки, методології й організації бухгалтерського обліку як основного джерела про доходи підприємства.

Мета статті – з'ясувати, які саме проблеми обліку доходів сьогодні існують у вітчизняних підприємствах, у чому їхня суть, хто й у який спосіб ці проблеми зможе частково або повністю вирішити в умовах функціонування в Україні підприємства, зробити відповідні висновки та подати пропозиції.

Значну увагу дослідженню проблем організації і методології обліку доходів приділили у своїх працях провідні вітчизняні вчені-економісти: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.П. Завгородній, М.В. Кужельний, Л.П. Кулаковська, В.Г. Лінник, О.А. Петрик, Ю.В. Піча, В.С. Рудницький, В.Я. Савченко, П.Т. Саблук, І.І. Сахарцева, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.П. Чумаченко та інші.

До загальних проблем вітчизняного обліку в системі управління підприємством, на наш погляд, можна віднести такі: теоретичні, методологічні, технологічні, організаційні, кадрові, фінансові, масштабні, рівневі тощо.

Серед основних проблем обліку доходів підприємства в Україні можна виділити такі проблеми:

- створення єдиної інформаційної загальнодержавної (міжгалузевої) бази норм і нормативів для обліку і контролю за доходами підприємства;

- рівня відповідності обліково-контрольної системи підприємства щодо його доходів чинним нормативно-правовим актам України з обліку та контролю, меті і завданням самого підприємства;

- встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт та визначення їхньої ролі у зростанні поточних доходів підприємства;

- матеріально-технічного та організаційного забезпечення ведення обліку доходів підприємства;

- повноти та своєчасності відображення в системі обліку доходів підприємства;

- забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про доходи підприємства.

Доходи підприємства визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” після збільшення активу або зменшення зобов’язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Проте склад доходів, що відносяться до відповідної групи, встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати». Основним із них є дохід (виручка від реалізації продукції (товарів, інших активів)) визначається у разі наявності наступних умов:

- покупцеві передані ризики і вигоди, пов’язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);

- підприємство не здійснює подальшого управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;

- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов’язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Завданнями бухгалтерського обліку щодо відображення доходів є

:

1. Відображення доходу в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

2. Бухгалтерський облік доходів підприємств має забезпечити об'єктивне відображення в синтетичному і аналітичному обліку не тільки валових доходів від основної (звичайної) діяльності, від іншої звичайної діяльності, фінансових операцій та надзвичайних подій, ефективний аналіз доходів, але й правильне визначення чистого доходу підприємства від операційної діяльності.

3. Бухгалтерський облік доходів підприємств має важливе значення для контролю та аналізу їх рівня, структури та динаміки.

Для вирішення поставлених завдань проблем обліку доходів можна виділити декілька шляхів:

- розробка й запровадження норм і нормативів сприятимуть наведенню елементарного порядку та дисципліни на підприємстві, тому наша законодавча і виконавча влада зобов'язані приділити цьому питанню більше уваги з метою скорочення сум необліковуваних доходів підприємства;

- для забезпечення достатньої аналітичності інформації її потрібно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, однозначності тлумачення, достовірності, дохідливості й доречності;

- для достатньої автоматизації обліково-контрольних робіт кожному підприємству доцільно на початок року (кварталу) проводити оцінку власних потреб і фінансово-кредитних можливостей щодо придбання або оренди (лізингу) комп'ютерної, організаційної техніки.

Перспективи подальших досліджень проблеми обліку доходів підприємства, на нашу думку, дуже широкі і впродовж багатьох років викликатимуть інтерес у вчених-економістів із урахуванням розмірів і форм власності підприємств, видів економічної діяльності, системи оподаткування, організаційно-правових форм, тощо.

Список літератури: 1. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. - № 4. – С. 7-11. 2. Князева О. Класифікація доходів підприємств у системі бухгалтерського обліку // Вісник КНТЕУ. – 2006. - №5. – С. 56-62. 3. Ластовецький В. Інформаційне забезпечення підприємницької діяльності // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. - №10. – С. 7-10.

4. *Мачулка О.* Особливості формування обліково-інформаційного забезпечення щодо використання прибутку підприємствами //Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. - №4. – С. 25-30.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 336.74:334.758.4

Р.М.ЦИГАН, НТУ «ХПІ», Харків

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІКУ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ ХОЛДИНГОВИХ КОМПАНІЙ

У статті досліджуються проблеми ведення обліку холдингових компаній. Визначено, що для ефективного управління підприємством необхідно приділити увагу обліку і контролю за рухом грошових потоків

In article problems of record-keeping of holding companies are investigated. It is defined, that for efficient control the enterprise it is necessary to pay attention to the account and the control over movement of cash flows

Господарська діяльність будь-якого суб'єкта господарювання нерозривно пов'язано з рухом коштів. Грошові кошти називають безприбутковими активами. Вони обслуговують практично всі аспекти операційної, інвестиційної і фінансової діяльності. Тому, у процесі фінансово-господарської діяльності підприємство зобов'язано враховувати дві обставини: з одного боку, для підтримки поточної платоспроможності необхідно наявність достатнього обсягу грошових коштів, з іншого – завжди є можливість отримати додатковий прибуток від вкладання таких коштів у банківські депозити або цінні папери. У зв'язку з цим необхідно знайти оптимальну міру для підтримки вільного залишку грошових коштів на рахунках підприємства. Вона залежить від системності притоків і відтоків грошових коштів, а також від цілей підприємства.

Проблеми організації обліку і управління грошовими потоками розглядаються вітчизняними вченими такими як: С.Ф.Головим, В.М.Костюченко.[2], Г.В.Уманців, [4], іноземними – Н.Н.Хахонова, [5], В.В.Ковалев[3] та інші. Водночас, у вітчизняній теорії та практиці бракує дослідження обліку грошових потоків холдингових компаній. Відповідно до поставленої мети передбачено вирішення таких

основних завдань: поглибити дослідження обліку з точки зору грошових потоків і особливості їх формування у холдингу.

Розглядаючи ефективність управління підприємством з ціллю отримання прибутку важливим є поняття грошових потоків. Грошовий потік підприємства являє собою сукупність розподілених за окремими інтервалами у часі надходжень і виплат грошових коштів за період що розглядається, які генерують його господарську діяльність, рух яких пов'язано з факторами часу, ризику і ліквідності. Для забезпечення ефективного управління грошовими потоками доцільно здійснювати їхню класифікацію за різними ознаками, методичний підхід до якої найбільш докладно висвітлено в працях І.А.Бланка.

Класифікація грошових потоків:

1. За спрямованістю руху коштів виділяють такі види грошових потоків: додатний грошовий потік (приплив коштів); від'ємний грошовий потік (відплив коштів);

2. За методом обчислення обсягу: валовий і чистий грошовий потік;

3. За видами діяльності: грошовий потік від операційної діяльності, грошовий потік від інвестиційної діяльності, грошовий потік від фінансової діяльності;

4. За рівнем достатності обсягу розрізняють: надлишковий грошовий потік, дефіцитний грошовий потік

5. За неперервністю формування розрізняють: регулярний грошовий потік, дискретний (епізодичний) грошовий потік

6. За стабільністю часових інтервалів регулярні грошові потоки можуть бути: з рівномірними часовими інтервалами, з нерівномірними часовими інтервалами.

7. За періодом часу: короткострокові грошові потоки (до року); довгострокові грошові потоки (понад рік).

8. Залежно від того, коли надходять кошти – на початку періоду (передоплата) чи наприкінці періоду – розрізняють грошові потоки: пренумерандо, постнумерандо.

9. За видами використаних валют розрізняють: грошові потоки в національній валюті; грошові потоки в іноземній валюті.[1]

Розглянуті класифікації дають можливість більш цілеспрямовано здійснювати облік, аналіз і планування різних видів грошових потоків на підприємствах.

Спочатку розглянемо відмінності між холдингом як сукупністю юридичних осіб та холдингом як сукупністю бізнесів. Управлінський облік грошових потоків холдингу організується одночасно у чотирьох розрізах: за рахунками і касам, за бізнесом, за економічними категоріями, за придатністю операцій до зовнішнього і внутрішнього обороту. І все це – у щоденному режимі обліку з накопиченням даних та їх загально фірмовій консолідації. Тобто наявна суттєва інтеграція різноманітної фінансової інформації, яка дозволяє перейти до рішення важливих практичних задач, таких як бюджетування з урахуванням планування конкретних маршрутів проходження грошей. У цьому випадку в процесі планування бюджетів завжди враховують не тільки питання «який обсяг фінансування?» тієї або іншої статті бюджету, також і питання з якого рахунку буде здійснюватися фінансування та розрахунок достатності коштів на даному рахунку до часу початку фінансування.

Іноді фінансування проектів і угод припиняється внаслідок неповної прозорості грошових потоків компанії. Це відбувається не тому що у холдингу нестача грошей, а лише тому, що нез'ясовано, де вони конкретно знаходяться і на що можуть бути спрямовані. Практика роботи з грошовими потоками при їх обліку у декількох розрізах дозволяє оперативно розібратися, якою має бути організаційна структура компанії та які бізнес-процеси вона має підтримувати. У даному випадку рішення проблем фінансового обліку і планування становиться базою для вирішення типових управлінських задач.

Традиційна система управлінського обліку ґрунтується на поділі підприємства на центри доходів витрат, прибутку та інвестицій. Такий підхід, з огляду на грошові потоки, невиправданий у зв'язку з тим, що поняття доходи, витрати і фінансові результати відрізняються від надходжень і видатків грошових коштів.

Теоретично величина прибутку і результат руху грошових коштів (чистий грошовий потік) можуть співпадати у том випадку, коли облікова політика підприємства припускає використання тільки касового принципу (операції реєструються в обліку тільки після фактичних виплат або після надходження грошових коштів). Практично це неможливо тому, що:

а) прибуток відображає чистий дохід, отриманий підприємством за визначений період часу, який не співпадає з реальними надходженням грошових коштів;

б) прибуток визнається у момент здійснення продажу, а не після надходження грошових коштів;

в) грошовий потік включає рух грошових коштів, які безпосередньо не враховуються при розрахунку прибутку: капітальні вкладення; податки, сплачені за рахунок прибутку, боргові виплати, і т.інше;

г) при розрахунку прибутку не всі витрати включаються у витрати виробництва, які враховуються при її визначенні (наприклад, податок на прибуток та інше);

д) прибуток визначає приріст авансованої вартості за період, що характеризує ефективність управління підприємством. Однак, наявність прибутку не означає наявність у підприємства вільних грошових коштів, які можна витратити;

е) прибуток визначається у системі бухгалтерського обліку, тобто є розрахунковим показником. Методика розрахунку прибутку регламентується нормативними актами з оподаткування, які підтримують ряд обмежень на отримані у зменшення прибутку витрати. В залежності від методики, що використовується для розрахунку прибутку може мінятися.[5]

Практично вся система бухгалтерського обліку в Україні орієнтована установленою методологією і практикою на розрахунок показників прибутковості бізнесу, але обліку грошових потоків не приділяється достатньо уваги, і у холдингових компаніях.

Ефективність управління грошовими потоками холдингу у значній мірі залежить від реалізації таких принципів.

По-перше, консолідація фінансових звітів, тобто складання балансу, звіту про фінансові результати і потоки грошових коштів. Високий ступень об'єднання активів до їх злиття потребує побудови консолідованого балансу, який повністю включає баланси усіх учасників холдингу. Оскільки структура балансу комерційного банку відрізняється від структури балансів торгових і промислових підприємств, тому кожний учасник холдингу має вести самостійний баланс відносно частини власних ресурсів, використаних вне діяльності холдингу.

Ведення консолідованого балансу сприяє зниженню неплатежів у холдингу, так і у відношенні до зовнішніх контрагентів. Це відбувається завдяки тому, що агрегований баланс дозволяє вести централізований облік однорідних груп витрат і ефективний контроль над використанням фінансових ресурсів, а також взаємозалік платежів. [6]

Згідно національному положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 20, холдингові компанії зобов'язані складати та публікувати «консолідовану звітність». Підготовка консолідованого звіту про рух грошових коштів передбачає аналіз впливу певних операцій на чистий рух грошових коштів в холдингу.

Підводячи підсумки треба сказати, що організацію облікового процесу доцільно розглядати окремо для кожного рівня структури холдингу, тобто для материнської компанії, для дочірніх підприємств і для холдингу в цілому. Тому для холдингової компанії потрібно виділити консолідацію грошових потоків у якості окремого етапу облікового процесу, з метою підвищення контролю за грошовими потоками та оптимізації управління ними у холдингу.

Список літератури: 1. *Бланк И.А.* Финансовый менеджмент: Учебный курс. – 2-е изд., перераб. и доп. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2006. - 656 с. 2. *Костюченко В.М.* Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід та практика України: Навчально-практичний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 528 с. 3. *Ковалев В.В.* Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью: учебно-практ. пособие. – М.: ТК Велі, Изд-во Проспект, 2008. – 336с. 4. *Уманцев Г.В.* Холдингові компанії та промислові фінансові групи у сучасній економіці. – К.,2002. – 429с. 5. *Хахонова Н.Н.* Учет, аудит и анализ денежных потоков предприятий и организация. – М., ИКЦ «Март»; Ростов н/Д, издательский центр «Март», 2003. – 304с. 6. www.management.com.ua

Поступила в редколлегию 27.10.08

Н.О. БОНДАРЕНКО, к.е.н., проф. НТУ «ХПІ», Харків

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ АУДИТУ: СУТЬ, СКЛАД ТА ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ В УКРАЇНІ

У статті визначено поняття Міжнародних стандартів аудиту, приведені можливі порушення деяких Міжнародних стандартів аудиту при їх застосування в Україні

In clauses it is determined concepts of International standards of the audit, the resulted possible infringements of some International standards of audit at their use in Ukraine

В Україні правові засади здійснення аудиту визначають Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітні 1993 р. (із змінами та доповненнями), Кодекс професійної етики аудиторів України, інші законодавчі та нормативні акти України.

Сертифікацію аудиторів в Україні здійснює Аудиторська палата України.

Професійна діяльність аудиторів в Україні регулюється нормативами (стандартами) аудиту.

З 2004 р. Україна перейшла на Міжнародні стандарти аудиту (МСА)

Метою Міжнародних стандартів аудиту є встановлення загальних правил щодо організації і методики проведення аудиту. Значення МСА полягає у визначенні методологічних засад проведення аудиту.

У теперішній час МСА містять такі тематичні частини: вступну частину (загальні положення щодо аудиторської діяльності), відповідальність, планування, внутрішній контроль, аудиторські докази, використання роботи інших фахівців, аудиторську думку та звітність аудитора, спеціалізовані сфери, супутні послуги, використання комп'ютерів в аудиті, вплив системи електронного оброблення даних на бухгалтерський облік і внутрішній контроль, оцінка властивого ризику і ризику невідповідності внутрішнього контролю, їх вплив на висновки аудиторської перевірки, етичні вимоги до аудитора.

Огляд досвіду впровадження МСА в Україні висвітив проблеми, які можуть привести до порушення деяких МСА.

Так, звісно, що для оцінювання фінансової звітності клієнта аудиторю потрібна уся інформація та пояснення до неї, тобто аудитор повинен мати певні аудиторські докази. Разом з цим, аудитор у ході перевірки може нехтувати збором достатньої кількості аудиторських доказів, зокрема, через велику вартість шляхів отримання цих доказів, що може привести до порушення вимог МСА 500 “Аудиторські докази”. [3, с.13].

Одним з найважливіших напрямів аудиту є перевірка облікових оцінок. Якщо аудитор висловлює думку про обґрунтованість облікових оцінок без достатніх відповідних аудиторських доказів, а також якщо відсутні документально оформлені докази, які підтверджують аудиторську думку про обґрунтованість і правильність відображення у фінансовій звітності облікових оцінок, то мають місце порушення МСА 540 “Аудиторська перевірка облікових оцінок” [3, с.30].

В ході перевірки аудитор використовує певні методи (індукції та дедукції), а також групи прийомів (підтвердження наявності ресурсів, порівняння, оцінки фінансової звітності). Якщо аудитор не використовує процедури підтвердження відповідності облікової політики попереднього періоду політиці поточного періоду, не дає в аудиторському висновку посилання на висновок попереднього аудитора, то це є ознаками порушення МСА 710 “Порівняльні дані” [3, с.62].

Кожна аудиторська перевірка передбачає надання аудитором клієнту аудиторського висновку певного виду, вимоги до якого викладені у МСА 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність». Разом з цим, якщо відсутній хоча б один із основних елементів структури аудиторського висновку; аудиторська думка недостатньо обґрунтована обставинами та рівнем суттєвості; відсутня ясність думки аудитора щодо фінансової звітності в цілому, то можна вважати вимоги до МСА 700 “Аудиторський висновок про фінансову звітність” порушеними [3, с.81].

В процесі перевірки аудитор повинен впевнитися в достовірності інформації, яка міститься у документах, підготовлених бухгалтером підприємства, що перевіряється.. Якщо аудитор використовує цю інформацію без відповідних перевірок, то це може привести до підготовки фінансових звітів, які містять викривлені дані, що є

ознакою порушення МССП 4410 “Завдання з підготовки фінансової інформації” [3, с.126].

В основі усіх зазначених порушень МСА - недостатня якість послуг з перевірки підприємств, які надаються аудиторами клієнтам. Для покращення якості аудиторських перевірок необхідна діюча система контролю цієї діяльності.

Список літератури: 1. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.93р. (із змінами та доповненнями). 2. Національні нормативи аудиту і Кодекс професійної етики аудиторів України, затверджені рішенням Аудиторської палати України (АПУ) від 18.12.1998 р. № 73 (із змінами та доповненнями). 3. Аудит: Застосування міжнародних стандартів в аудиторській практиці України. Навчальний посібник. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ» СТАТУС» - 2005. – 172 с. 4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики; Видання 2004 року. / Пер. з англ. мови О.В.Селезнев, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й.Юрківська, С.О.Куліков. – К.: ТОВ “ІАМЦ АУ”СТАТУС”, 2004. – 1028 с.

Поступила в редколегію 08.11.08

УДК 657.2(091)

МОШКОВСЬКА О.А., к.е.н.

ЕВОЛЮЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ

В статті розглянуті основні етапи еволюції обліку витрат в системі бухгалтерських рахунків з урахуванням особливостей етапів розвитку бухгалтерського обліку і традицій різних наукових шкіл провідних країн світу з урахуванням сучасної вітчизняної практики.

Evolution process of reflecting expenses in the system of accounts was maden in the article. The peculiarities and traditions of different national accounting schools modern native practice about this process was taken into consideration also.

Вступ. Бухгалтерський облік в своєму розвитку, як наука, пройшов три парадигми: уніграфічну, діграфічну та камеральну. Основною метою уніграфічного обліку було адекватне відображення всіх засобів, які мали місце, а також розрахунків між учасниками господарського обороту. В межах уніграфічного обліку, в основу якого була покладена ідея інформаційного відтворення господарських процесів, що базувалась на наївному натуралізмі, був відсутній єдиний вимірник, і реєстрація фактів господарського життя здійснювалась в тих самих одиницях виміру, в яких виникали самі факти. Уніграфічна парадигма, яка має тисячолітню історію, не

створювала підґрунтя для розкриття юридичного та економічного змісту фактів господарського життя.

В надрах уніграфізму зародився діграфізм, який мав за мету опосередкувати роз'єднані факти господарського життя в єдину систему, замінити концепцію наївного натуралізму ідеєю облікового реалізму. Діграфізм надавав можливість перетворювати потік фактів господарського життя в упорядковану понятійну систему. Основною метою діграфічного обліку є фіксація кожного факту господарського життя в розрізі як мінімум двох бухгалтерських рахунків з використанням єдиного грошового вимірника. Розквіт і поширення діграфічної парадигми припадає на XVI – першу половину XX ст.

Третьою парадигмою бухгалтерського обліку є камеральна, яка існувала паралельно з уніграфічною та діграфічною. Особливістю її було те, що в її розрізі у складі єдиної системи обліковувались як факти, які мали місце в реальному житті, так і ті, які тільки планувались.

Дослідник історії бухгалтерського обліку А. Шрайнерт доводив, що камеральна бухгалтерія мала місце ще в Древньому Єгипті та Індії. Прибічники камеральної бухгалтерії вважають її більш перспективною і прогресивною порівняно з уніграфізмом і діграфізмом, базуючи вищезазначене твердження на тому, що ці дві парадигми направлені в минуле, а камеральна – в майбутнє. Крім того, об'єктами обліку в уніграфічній і діграфічній парадигмах є майно, а в камеральній бухгалтерії – господарській оборот.

Рахунки бухгалтерського обліку виникли досить давно, однак велись вони в первинному вимірнику, тобто матеріальні цінності – в натуральному вимірнику, а розрахунки і каса – в грошовому. Основним недоліком тогочасної бухгалтерії було те, що одне не зводилось до іншого.

Історія виникнення і становлення бухгалтерського обліку як науки були об'єктом дослідження багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених як близького, так і далекого зарубіжжя, зокрема, Й.Я. Даньківа, М.Р. Лучка, Т.М. Малькової, М.Р. Метьюса, М.Я. Остап'юка, М.Х.Б. Перери.

Історія розвитку бухгалтерського обліку в Україні була темою дисертаційного дослідження Ярошовець Н.В.

Найсуттєвіші досягнуті результати як в системі рахункознавства, так і рахунковедення детально проаналізовані і викладені в одноосібній монографії Я.В. Соколова [8].

Питання обліку витрат в сучасних умовах господарювання постійно розглядаються в працях провідних вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, М.В. Кужельного, Л.В. Нападовської, М.С. Пушкаря, Ю.С. Цал – Цалка, М.Г. Чумаченка.

Облікові аспекти витрат з урахуванням галузевих особливостей були об'єктом дисертаційних досліджень І.Р. Гавришків, В.І. Довбуш, В.В. Дубової, О.В. Князевої, Т.Я. Концулич, А.П. Сави, Є.В. Шляхова.

Проте детально еволюційний шлях виникнення і відтворення в системі бухгалтерських рахунків витрат з урахуванням традицій наукових шкіл провідних країн світу і вітчизняного досвіду детально не розглядався, що і викликало необхідність подальших досліджень.

Постановка задачі. Метою статті є вивчення і здійснення критичного аналізу генезису відтворення в системі бухгалтерських рахунків витрат з урахуванням напрацювань провідних національних наукових шкіл, а також накопиченого вітчизняного досвіду на етапі побудови в Україні ринкових умов господарювання.

Результати дослідження. Витрати – це необхідна складова будь – якої діяльності. Традиційно витрати розподіляються на витрати виробництва і витрати обігу. Л. Пачолі в свій час виділяв три підстави (критерії) для класифікації витрат: по відношенню до підприємства, товару і господарського процесу. З урахуванням вищезазначеного всі витрати розподілялись на:

- торгові і домашні;
- прямі і непрямі;
- звичайні і надзвичайні.

Прямі витрати Л. Пачолі прямо відносив на рахунки товарів, непрямі – на рахунок торговельних витрат. Значно випереджуючи свій час, Л. Пачолі підкреслював, що витрати не повинні сальдуватись доходами.

На шляху становлення бухгалтерського обліку як науки вагомий внесок в методологію обліку витрат здійснили представники Франції, Німеччини та Великої Британії. Так, Ж.С. Кіне (1817 р.) пропонував для обліку витрат, пов'язаних з виготовленням кожного окремого

різновиду продукції, відкривати аналітичні рахунки в розрізі рахунку Виробництво.

Його співвітчизник Л.Ф. де Казо (1824 р.) використовував в обліку сільськогосподарського виробництва чотири рахунки, зокрема по дебету рахунків Поле і Стадо обліковувались всі витрати, пов'язані з веденням господарської діяльності в сфері рослинництва і тваринництва. Всі кредитові оберти по вищезазначеним рахункам переносились в дебет рахунку Урожай. Залишки готової продукції після цього переносились на рахунок Збитків і прибутків.

Аналогічна система обліку витрат була запроваджена в обліковій практиці в маєтку лорда Роджера Норта (1714 р.), який для обліку витрат сільськогосподарського виробництва використовував два рахунки: Рослинництво і Тваринництво, які кредитувались на вартість реалізованої продукції, використаної у власному господарстві або на кінцеву вартість залишків.

Яскравий представник італійської бухгалтерської наукової школи Л. Флорі підкреслював, що витратами є не виплати грошових коштів, а зобов'язання їх сплатити. У зв'язку з вищезазначеним Флорі вбачав завдання обліку в правильному розподілі витрат і доходів між фінансовими періодами.

Інший представник італійської наукової школи А. Замбеллі запропонував використання в обліковій практиці рахунків для резервування, тобто фактично рахунків витрат, які зменшують доходи в процесі визначення фінансового результату.

Джино Дзаппа (1879 – 1960 р.р.) – останній яскравий представник Ломбардського напрямку класичної італійської школи, вивчаючи співвідношення між витратами і доходами, дійшов висновку, який ввійшов в історію бухгалтерського обліку як постулат: „З бухгалтерської точки зору доходи підприємства не викликають сумніву, а витрати – сумнівні”. Таке твердження щодо витрат пов'язано з тим, що їх величина залежить від засад облікової політики, затвердженої адміністрацією підприємства.

В. Рігер (1928 р.) – представник німецької наукової школи ХХ ст. в межах її динамічного напрямку під затратами розумів тільки грошові кошти фактичного або абстрактного порядку. З вищезазначеного твердження випливає третє правило Рігера: кожна господарська операція містить два елементи: прибуток і збиток.

Його співвітчизник В. Томс, автор кінетичної бухгалтерії, вважав доцільним з метою ведення бухгалтерського обліку використовувати п'ять головних рахунків, виокремлюючи серед них рахунок витрат.

Значний внесок в розвиток вчення про затрати здійснив Ж.Г. Курсель – Сенель, представник французької наукової школи на етапі становлення бухгалтерського обліку як науки.

Представник юридичного напрямку французької наукової школи ХХ ст. Б. Коласс вважав, що класифікація фактів господарської діяльності є наслідком класифікації рахунків, які він розподіляв на три групи:

- активів;
- доходів;
- витрат.

Представник цього ж напрямку французької бухгалтерської школи ХХ ст. Габріель Фор (1910 р.) вважав, що в лівій частині будь – якого бухгалтерського рахунку обліковуються все, що надходить, і витрати, пов'язані з цим процесом, а праворуч – все, що відпускається, і доходи, які при цьому виникають. Його співвітчизник, однодумець П'єр Гарньє (1958 р.) розподіляв всі бухгалтерські рахунки на дві категорії:

- балансові рахунки (рахунки майна: активні і пасивні);
- рахунки управління (результативні: витрат і доходів).

Вчений підкреслював, що рахунки витрат і доходів відтворюють рух засобів, а не самі засоби. У зв'язку з вищезазначеним, ці рахунки фігурують в обліку тільки протягом звітного періоду, тобто до етапу визначення фінансового результату.

В свою чергу П. Гарньє витрати розподіляв на нормальні і ненормальні.

Як свідчать проведені дослідження на державних мідних копалинах в дореволюційній Росії вівся облік витрат в дореформений період Петра I (862 – 1700 р.р.).

В період поширення подвійного запису в Російській імперії епохи Петра Великого для обліку товарів, які реалізовувались в інших місцях, використовувався рахунок „Вояж”, по дебету якого обліковувались вартість відпущених фактору товарів, а також всі витрати, пов'язані з їх реалізацією на сторону.

Витрати по ремонту обліковувались по дебету рахунку „Отримувачі” і кредиту рахунку „Каса”. Вищезазначений рахунок

„Отримувачі” закривався рахунком „Бариші і наклад”. На цей же рахунок списувались витрати по асикуранції (страхуванню).

Своєрідною була класифікація витрат обігу, відповідно до якої вони розподілялись на:

- торгові;
- домові.

Торгові витрати обліковувались по дебету рах. „Товари” з виокремленням товарів, яких вони стосувались.

В науковій літературі того часу з’явилась думка, що не всі витрати є витратами обігу. Останню категорію формують витрати, які пов’язані з придбанням і реалізацією товарів.

За думкою російського вченого Х.А. Шлепера торговельні витрати розподіляються на необхідні і випадкові.

В XVIII ст. витрати по ремонту основних засобів включались до складу їх балансової вартості, що створювало умови для фіктивного збільшення капіталу, і було об’єктом критики з боку перевіряючих структур Сенату.

Серед представників російської дореволюційної наукової бухгалтерської школи, які зробили значний внесок у розвиток облікового процесу, зокрема обліку витрат, слід зазначити К.І. Арнольда, І. Ахматова, А.М. Вольфа, П.І. Рейнбота, С.Ф. Іванова, Е.Е. Фельдгаузена.

Так, К.І. Арнольд, пропонував витрати, пов’язані з придбанням товарів, а також готову продукцію обліковувати по дебету одного рахунку „Товари”, ототожнюючи тим самим промисловий облік і торговий. Проте витрати, пов’язані з нарахуванням заробітної плати працівникам, він визначав як збитки і пропонував для їх обліку використовувати спеціальний рахунок Делькредере.

Інший російський вчений дореволюційного періоду І. Ахматов виокремлював серед шести синтетичних рахунків (рахунків першого класу) рахунки витрат.

В 1809 р. в Петербурзі вийшла в світ його праця „Італійська або дослідницька бухгалтерія”, де значна увага була приділена питанням фабричного рахівництва. Зокрема, автором було запропоновано використання спеціального рахунку „Витрати на виробництво”, в розрізі якого передбачалось ведення особистих рахунків на кожного робітника. За думкою вченого кожен з вищезазначених аналітичних рахунків дебетувався на вартість виданих робітнику матеріалів. З

кредиту таких рахунків в дебет рахунку „Готові вироби” списувалась готова продукція. „Вузьким” місцем в запропонованому варіанті оприбуткування готової продукції власного виробництва було те, що не передбачалась її вартісна оцінка. Т.ч., це був своєрідний варіант обліку витрат за центрами відповідальності. Оригінальним в запропонованому варіанті обліку витрат є те, що рахунок „Витрати на виробництво” міг мати кредитове сальдо. Такий варіант сальдо міг мати місце, якщо купець мав витрати за будь – яку третю особу, а потім був отриманий платіж, величина якого перевищувала суму витрат, то на суму витрат вищезазначений рахунок дебетувався, а на суму отриманого платежу – кредитувався. Т.ч., запропонований І. Ахматовим до використання рахунок „Витрати на виробництво” був своєрідним попередником рахунку „Реалізація”, по дебету якого обліковуються витрати, а по кредиту – доходи.

„Нові” люди дореволюційного етапу розвитку російської бухгалтерської школи С.Ф. Іванов та Е.Е. Фельдгаузен приділяли особливу увагу розробці принципів промислового обліку. Вважаючи важливим здійснювати облік витрат виробництва, в 1872 р. С.Ф. Іванов підкреслював необхідність обліку не тільки використаного матеріалу, але й кількість того, що залишився на складі, а ще головніше – вартість і одного, і другого одночасно. Він висунув завдання створення рахунків виробництва, які з часом отримали назву калькуляційних. Крім того, С.Ф. Іванов вважав, що рахунки виробництва є проміжними рахунками між рахунком сирих матеріалів і рахунком готових виробів. За його думкою загальні витрати слід обліковувати на окремому рахунку без розподілу їх на окремі різновиди готової продукції, тобто був передбачений варіант включення до собівартості продукції тільки прямих витрат.

Член російського кола „Рахівництво” А.М. Вольф запропонував на сторінках дореволюційного наукового журналу „Рахівництво”, що виходив в світ протягом 1888 – 1904 р.р., використовувати рахунок „Реалізація”, по дебету якого обліковувались витрати.

Протягом перших років встановлення Радянської влади були зроблені спроби відійти від традиційних методів ведення бухгалтерського обліку, які вважались контрреволюційними, і започаткувати новий, так званий „непередбачуваний” облік. Розробниками його методологічних засад були П. Амосов та О. Савич, які апробували вищезазначену облікову концепцію в межах

революційного Петрограду. Облік вівся тільки в натуральних показниках, і на практиці перетворився в нікому не потрібну трудомістку процедуру, яка вимагала утримання значного штату облікових працівників. Інформація, отримана за результатами подібного обліку, не давала можливості для узагальнення, здійснення аналізу, як на макро-, так і на мікрорівні. В колишньому СРСР повернулись до загальноприйнятих засад бухгалтерського обліку тільки на етапі НЕП.

За часів планової економіки облік витрат, які включались до складу фактичної виробничої собівартості, здійснювався по дебету рахунків „Основне виробництво” та „Допоміжне виробництво”. Готова продукція за фактичною виробничою собівартістю оприбутковувалась на склад по дебету рахунку „Готова продукція” з кредиту вищезазначених рахунків. Позавиробничі витрати, які були пов’язані зі збутом готової продукції власного виробництва, на промислових підприємствах обліковувались на окремому рахунку „Позавиробничі витрати”. З метою визначення фінансового результату фактична виробнича собівартість реалізованої продукції, а також позавиробничі витрати пропорційно обсягам реалізації списувались щомісячно в дебет рахунку „Реалізація” з кредиту рахунків „Готова продукція” і „Позавиробничі витрати” відповідно.

В країнах з розвинутими ринковими відносинами, де протягом значного проміжку часу існує чіткий розподіл відтворення облікової інформації в межах фінансового і управлінського обліку, облік витрат в системі бухгалтерських рахунків фінансового обліку здійснюється в розрізі елементів витрат із застосуванням окремого класу рахунків з поглибленою деталізацією різновидів витрат на етапі здійснення комерційної діяльності компанії. В кінці звітної періоду (фінансового року), початок і закінчення якого кожна компанія обирає самостійно з урахуванням особливостей технологічного процесу, специфіки організації її діяльності, рахунки витрат закриваються рахунком „Фінансові результати” з метою їх визначення.

Розвиваючи ідеї Е. Шмаленбаха щодо трактування поняття „актив”, провідний американський бухгалтер – вчений ХХ ст. Р. Ентоні визначив суть принципу відповідності, за яким: актив – це витрати, які повинні стати доходами в майбутньому. У зв’язку з вищезазначеним в системі бухгалтерського фінансового обліку

витратами визнаються не виплата грошових коштів, а виникнення або здійснення прав на ці виплати.

Головною особливістю організації бухгалтерського обліку в США та інших розвинутих країнах світу є розподіл його на фінансовий і управлінський. Виникнення управлінського обліку пов'язано із поширенням і зростанням корпорацій, необхідністю впровадження виробничого нормування, змінами в системі правових та економічних відносин. Академік М.Г. Чумаченко до вищенаведеного переліку додав збільшення кількості та розмірів монополій, появу активів, збільшення витрат на НДР та на реалізацію продукції, товарів, робіт і послуг, наявність інфляції [10].

Розробниками управлінського обліку були інженери та технологи, проте сучасну інтерпретацію він отримав завдяки працям відомого американського бухгалтера Р. Ентоні.

Традиційно виділяють три функції управлінського обліку:

- планування та координування майбутнього розвитку підприємства;
- оперативне планування;
- оперативний контроль і оцінка результатів роботи підприємства.

Трьом вищезазначеним функціям відповідають три розділи управлінського обліку:

- облік затрат;
- оперативний аналітичний облік;
- центри відповідальності.

Залежно від обраного варіанту організації облікового процесу в системі бухгалтерського фінансового і управлінського обліку можливі на практиці використання двох різновидів рахунків для обліку затрат з метою управління:

- з використанням рахунків – екранів;
- з використанням окремого блоку рахунків.

На підприємствах колишніх країн соціалістичного табору відповідна увага приділялась обліку затрат і калькулюванню, а також проблемним питанням виокремлення калькуляційної бухгалтерії. На систему обліку затрат значний вплив мав радянський нормативний метод. Активним його пропагандистом на теренах колишньої НДР був Е. Купфернагель, який пов'язував нормативний облік з моделюванням, яке повинно було забезпечити формування підґрунтя

для аналізу господарських процесів і затрат. Вищезазначений німецький вчений зробив вагомий внесок в розробку рекомендацій щодо організації обліку за центрами відповідальності та за центрами затрат. В практиці роботи німецьких підприємств було започатковано доведення до кожного робочого місця повного обсягу затрат (нормативу), а також здійснювалось заповнення спеціальних прибутково – видаткових книг, які були аналогом особистих рахунків ефективності за часів радянської планової економіки. Таке дроблення стало причиною того, що затрати обліковувались поза системою бухгалтерських рахунків. Визначальним є досвід УНР на етапі перебудови бухгалтерського обліку, який передбачав перехід до фіксації затрат за місцями їх виникнення та центрами відповідальності.

На етапі становлення ринкових відносин в Україні в межах діючого Плану рахунків та Інструкції щодо його застосування, затверджених Наказом МФУ № 291 від 30.11.1999 р., кожний суб'єкт господарювання має право самостійно обрати бухгалтерські рахунки щодо обліку витрат, застосовуючи або рахунки 8 або 9 класів. Крім того, можливий варіант використання для обліку витрат рахунків 8 і 9 класів одночасно. Облік витрат виробництва здійснюється в розрізі активного рахунку 23 „Виробництва” з можливою деталізацією залежно від типів виробництв, що мають місце на конкретному підприємстві. Оприбуткування на склад готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю здійснюється по дебету рахунку 26 „Готова продукція” з кредиту рахунку 23 „Виробництво”. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції дебетується по рахунку 901 „Собівартість реалізованої готової продукції” з кредитом рахунку 26 „Готова продукція”. Інші витрати діяльності обліковуються по дебету активних рахунків 9 класу з щоквартальним їх закриттям з метою визначення фінансового результату.

Висновки. Проведені дослідження дали можливість дійти наступних висновків:

1. Облік витрат в системі бухгалтерських рахунків пройшов значний еволюційний шлях;
2. Протягом значного проміжку часу облік витрат здійснювався на рахунку „Товари”, а з виокремленням промислового обліку – на рахунку „Виробництво”;

3. В сільськогосподарському виробництві використовувались специфічні рахунки: Поле, Стадо, Урожай, Рослинництво. Тваринництво;

4. В країнах з розвинутими ринковими відносинами облік витрат здійснюється в розрізі елементів витрат з їх поглибленою деталізацією;

5. В межах діючого вітчизняного Плану рахунків облік витрат з урахуванням особливостей кожного суб'єкту господарювання може здійснюватись як в розрізі 8, так і 9 класів рахунків, або з використанням двох вищезазначених класів одночасно. Облік витрат виробництва здійснюється в розрізі активного рахунку 23 „Виробництво”. Інші витрати діяльності обліковуються в розрізі активних рахунків 9 класу.

Список літератури: 1. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально – практичний посібник/За ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ „Баланс – Клуб”, 2000. – 768 с. 2. Бухгалтерский учет в промышленности: Учебник/П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кашаев и др.; Под ред. П.С. Безруких. – 2 – е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 263 с. 3. Голова С.Ф. Єфіменко В.І. Фінансовий та управлінський облік. – К.: ТОВ “Автоінтерсервіс”, 1996. – 544 с. 4. Нидлз Б. И др.. Принципы бухгалтерського учета/Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. – 2 – е изд., стереотип. М.: Финансы и статистика, 1999. – 496 с. 5. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304 с. 6. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник/Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с. 7. Остап'юк М.Я., Лучко М.Р., Даньків Й.Я. Історія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. – К.: Знання, 2005. – 276 с. 8. Соколов Я.В. Бухгалтерський учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с. 9. Цал – Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. посібник. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 656 с. 10. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. – М.: Финансы, 1971. – 315с.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 657.446

Е.И. ЛИННИК, к.э.н. НТУ «ХП», Харків

К ВОПРОСУ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Рассматривается статус Международных стандартов финансовой отчетности, сфера их использования в контексте принятой Стратегии применения Международных стандартов финансовой отчетности в Украине.

The status of International Financial Reporting Standards, and the environment where they are used, is considered in the context of Usage strategy of the International Financial Reporting Standards.

Постановка проблемы.

Необходимость единого «языка бизнеса», как традиционно называют бухгалтерский учет, обусловлена развитием международной торговли, транснациональных корпораций, глобализацией финансовых рынков. Финансовая отчетность компаний разных стран имеет различия, обусловленные социальными, экономическими и политическими факторами. Такие различия усложняют анализ информации и принятие управленческих решений. Поэтому для обеспечения гармонизации финансовой отчетности Советом по международным стандартам финансовой отчетности разрабатываются стандарты, согласно которым в финансовой отчетности должна раскрываться качественная, прозрачная и сопоставимая информация с тем, чтобы участники фондовых рынков и другие пользователи могли принимать обоснованные экономические решения. При этом международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) не являются доминирующими законодательными актами, которые регулируют составление финансовой отчетности в определенной стране.

Изложение основного материала.

Исследования свидетельствуют, что большинство стран либо непосредственно применяют МСФО, либо их национальные стандарты на них базируются. Они являются отправной точкой для многих развивающихся стран, которые создают национальные стандарты, например, Китай и другие страны Азии, Центральной Европы, СНГ.

Международные стандарты приняты многими фондовыми биржами, в том числе Лондонской, Франкфуртской, Римской, Амстердамской, Гонконгской, Цюрихской. МСФО постепенно становятся обязательным условием обращения ценных бумаг на мировых рынках капиталов.

Однако, несмотря на растущую интеграцию мировых рынков капиталов, сохраняются существенные различия между правилами учета, определяющими форму и порядок информирования акционеров и других участников рынка. Такие различия создают серьезные препятствия для дальнейшего развития рынков капитала. Ключевую роль в этом играет американская Комиссия по ценным

бумагам и биржам (SEC). В частности, SEC требует, чтобы компании составляли финансовую отчетность в соответствии с Общепринятыми правилами бухгалтерского учета США – GAAP. Только тогда они получают доступ на американский рынок капитала. Считается, что, пока фондовые рынки США остаются важной частью рынка капиталов, международные правила учета, не отвечающие американским стандартам, будут бесполезны.

В последнее время сделаны значительные шаги по решению этой проблемы. В 2008г. Совет по международным стандартам финансовой отчетности и американский Комитет по стандартам финансовой отчетности заключили Меморандум о взаимопонимании, в котором подтвердили свою приверженность идее создания единой системы стандартов. В рамках этого Меморандума Американская Комиссия по ценным бумагам и биржам заявила о своих планах к 2014 году перевести американскую финансовую систему на МСФО.

Многие страны мира, например, Канада, Индия, Япония, Корея, заявили о своем желании принять МСФО с 2011 года.

В Украине Программа реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов начала внедряться с 1999 года. «Правопреемницей» этой программы явилась принятая 24.10.2007г. «Стратегия применения МСФО в Украине», в которой предусматривается обязательное составление финансовой отчетности по международным стандартам предприятиями-эмитентами, ценные бумаги которых пребывают в листинге организаторов торговли на фондовом рынке, а также банками и страховыми компаниями, по собственному желанию, другими эмитентами ценных бумаг и финансовых учреждений.

Выводы.

По мнению специалистов, Международные стандарты не могут быть распространены на все предприятия, в частности, на малый и средний бизнес. Они не обязательны для предприятий, которые не привлекают средства через фондовые биржи или не предоставляют финансовые услуги.

Необходимо также отказаться от жесткой регламентации процесса регистрации и классификации информации в системе счетов для таких предприятий. Это означает, в частности, отказ от унифицированного плана счетов и инструкции по его применению.

Внедрение МСФО требует от субъектов хозяйствования определенных усилий и затрат, поэтому должно быть экономически оправданным. Для так называемых микропредприятий, где работают до 10 человек и незначительные обороты, целесообразно создать отдельную систему учета. В ней необязательно использовать двойную запись.

Поступила в редколлегию 22.10.08

УДК 330.322

Г.В. СЕМЕНЧЕНКО, к.э.н., А.Ю. ПОДХАЛЮЗИН

ОПЫТ ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ СБОРА БИОГАЗА НА ПОЛИГОНЕ ТВЕРДЫХ БЫТОВЫХ ОТХОДОВ

В статье рассмотрены проблемы эффективного использования биогаза, получаемого из твердых бытовых отходов.

This article deals with the problems of effective using of biogas.

Вступление. Любой полигон твердых бытовых отходов (ТБО) представляет собой большой биохимический реактор, в недрах которого в процессе эксплуатации, а также в течение нескольких десятилетий после закрытия в результате анаэробного разложения отходов растительного и животного происхождения образуется биогаз. Биогаз, или как его иногда называют, свалочный газ, представляет собой смесь метана и углекислого газа примерно в равной пропорции. Примеси других газов незначительны и обычно не превышают 1% [1].

Постановка проблемы. Биогаз неизбежно попадает в атмосферу, что вызывает ряд негативных последствий. Известно много случаев отравления при техническом обслуживании углубленных инженерных коммуникаций. Накопление газа в теле свалки зачастую вызывает самовозгорание ТБО. Процесс горения сопровождается образованием токсичных веществ, в частности, диоксинов. В последнее время особую актуальность приобрели парниковые свойства метана, содержащегося в биогазе, в связи с проблемой потепления земного климата [2,3].

Системы сбора и утилизации биогаза на полигонах ТБО получили широкое распространение в мире. По данным европейской биогазовой ассоциации [4] количество таких систем в 2007 году составляло: в Германии - 409, Италии - 89, Швеции - 83, Дании - 17. В ГИТА существует около тысячи полигонов, на которых биогаз собирается и сжигается в факеле. Примерно третья часть этих полигонов использует биогаз для получения тепловой или электрической энергии. Наличие системы сбора и утилизации биогаза является обязательным требованием при строительстве полигонов ТБО в большинстве развитых стран мира.

Годовое количество твердых бытовых отходов (ТБО), которые образуются в Украине, составляет приблизительно 15 млн.т. Основная часть ТБО располагается на свалках (более 90%). Потенциал биогаза, доступного для производства энергии на 90 наиболее крупных полигонах ТБО, составляет около 400 млн м³/год или 0.3 млн. т у. т [5]. Однако, сегодня в Украине нет ни одной работающей системы сбора и утилизации биогаза, образующегося на полигонах ТБО.

Методология. Проведенный анализ показал, что потребление биогаза на месте или его транспортировка к потребителю по газовым трубопроводам с дальнейшей продажей в качестве заменителя природного газа является наиболее привлекательным вариантом утилизации в виду относительно небольших капитальных затрат.

Простой период самоокупаемости продажи биогаза потребителям составляет 1.0 или 1.8 года, соответственно, в случае использования украинского или западного оборудования. Предполагалось, что полезно будет использоваться 85% собранного газа, а стоимость 1 калории тепла, полученной при сжигании биогаза, составляет 90% от стоимости калории, полученной при сжигании природного газа.

В случае полезного использования половины собранного биогаза, простой период самоокупаемости проекта составит от 1,8 до 3,4 лет.

Выработка электроэнергии на полигоне с последующей продажей в сеть остается наиболее популярным способом утилизации биогаза на западе. Однако в условиях Украины эта возможность остается проблематичной из-за низких тарифов на электроэнергию и практических сложностей продажи электроэнергии в сеть малыми производителями.

Количество собираемого биогаза позволяет установить на полигоне газовую электростанцию общей установленной мощностью 1500 кВт. Рассмотрено два варианта использования оборудования украинского и западного производства. Первый вариант предполагает использование трёх газовых двигателей мощностью 500 кВт компании АООТ "Первомайскдизельмаш". Второй вариант предполагает установку электростанции на пяти газовых двигателях мощностью 300 кВт компании "SPARK ENERGY S.p.A."

Простой период самоокупаемости проекта в случае продажи электроэнергии в сеть равен соответственно 3.0 и 9.6 лет при работе оборудования в течение 8000 часов в год. Очевидно, что использование западного оборудования малопривлекательно в украинских условиях.

Выработка электроэнергии с частичной утилизацией теплоты теоретически позволяет улучшить экономические показатели проекта по сравнению с производством электроэнергии. С другой стороны, проблемы подключения к сети и продажи электроэнергии в сеть относятся в равной степени и к случаю когенерационного производства тепла и электроэнергии.

Уменьшение эмиссии парниковых газов, выраженное в тоннах CO₂-эквивалента, за счет уменьшения поступления метана в атмосферу и замещения использования природного газа для производства тепла и электроэнергии составит в случае реализации полномасштабного проекта сбора и утилизации биогаза 62 тысячи тонн в год.

Выводы. В случае реализации известных механизмов совместного внедрения, предусмотренных Киотским протоколом, и передачи единиц снижения выбросов (ЕСВ) парниковых газов по цене 3 американских доллара за тонну, период самоокупаемости проекта можно снизить примерно в два раза. По оценкам аналитиков, цена одной ЕСВ может составить от 3 до 15 долларов. Отметим, что эта возможность остается гипотетической до тех пор, пока Киотский протокол не вступит в силу, а Украина не ратифицирует Рамочную Конвенцию ООН об изменении климата.

Затраты на снижение выбросов ПГ в течение 2008-2012 годов составляют от 0.88 до 2.61\$/т CO₂-экв., что еще раз подтверждает исключительную эффективность проектов сбора и утилизации

биогаза на полигонах ТБО с точки зрения проблемы изменения климата.

Список использованной литературы: 1. *Гелетуха Г.Г., Марценюк З.А.* Обзор технологий добычи и использования биогаза на свалках и полигонах твердых бытовых отходов и перспективы их развития в Украине. Экотехнологии и ресурсосбережение.-4.-1999,С.6-14. 2. *Матвеев Ю.Б.* Перспективы добычи и использования биогаза на украинских полигонах твердых бытовых отходов. Матеріали міжнародної конференції "Інвестиції та зміна клімату: можливості для України", 10-11 липня 2002 року, Київ, С. 186-190. 3. *Матвеев Ю.Б., Гелетуха Г.Г.* Зелене світло Кіото. Зелена енергетика. -2. -2002.-С. 4,17.

Поступила в редколегію 07.10.08

В.Н. ТИМОФЕЕВ д.э.н., **В.А.МАКСИМЕНКО** ст. НТУ «ХП»,
Харків

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОВ И МЕТОДОЛОГИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В данной статье идет речь о необходимости экономического анализа, о роли его в развитии экономики. Также раскрыта суть методологии экономического анализа и пути совершенствования экономики путем методов экономического анализа.

Переход к рыночной экономике в Украине предполагал решение производственных, научно-технических, организационных и экономических проблем. Самой сложной проблемой является решение организационно-экономических проблем, которые подразумевают разнообразие форм собственности, радикальную структурную перестройку в экономике, ориентацию на экономические рычаги и стимулы управления менеджмента, а также совмещение разнообразных форм хозяйствования. Решение данных проблем требует привлечение различных научных средств, которые имеет в своем арсенале экономическая наука и в первую очередь такая отрасль, как экономический анализ.

Целью экономического анализа является изучение последствий деятельности всех предприятий и хозяйственных учреждений, определение влияния факторов на их отклонение для выявления в дальнейшем недостатков и резервов, а также разработка методов, направленных на обновление и увеличение объемов производства и реализации, повышение эффективности и стабильности их работы.

Отдельно необходимо указать на возможности экономического анализа как средства, который сопутствует управлению предприятием. Любое управление состоит из двух этапов на основе соответствующей информации и ее аналитической обработки оценивают состояние и динамику того или иного процесса. На следующем этапе, если анализ определит необходимость вмешательства с целью изменения каких-то параметров в нем, принимаются собственное управленческое решение. Причем

аналитик может подготовить для менеджера даже проект этого решения.

В условиях рыночных отношений система планирования внутри предприятия сохраняется, хотя изменяются его объемы и некоторые подходы. Экономический анализ обеспечивает необходимое объяснение плановых показателей, так как его оценки достигнутого рынка руководства и использования ресурсов, с одной стороны, спроса, рыночных цен и эффективности работы, с другой – есть необходимым условием планирования деятельности предприятия.

Все производственные и финансовые процессы, а также общие последствия деятельности предприятия должны соответственно контролироваться. Это обеспечивается текущим контролем со стороны администрации предприятия за состоянием выполнения плановых заданий, организационных мероприятий, указаний с помощью аналитической обработки ежедневной информации, которая характеризует производственно-финансовую деятельность предприятия. Существует и другая форма контроля. Он осуществляется как ревизия финансово-хозяйственной деятельности предприятия, тематическая проверка со стороны налоговой администрации, аудиторское обследование. Последняя, например, осуществляется по указанию смотрительного совета, акционеров, банка. Это контроль базируется на анализе данных про работу хозяйствующего субъекта, то есть выступает как одна из форм аналитического обследования предприятия.

Построение рыночного организационно-экономического механизма значительной мерой от совершенствования методологии и организации комплексного экономического анализа, особенно на уровне производства как первоначального звена экономической системы страны. В условиях рыночной экономики экономический анализ существенно изменяет свою целевую ориентации, значительно углубляется и расширяется зона поиска и диагностики, совершенствуется методика и организация системных исследований. Встает вопрос о необходимости перестройки системы комплексного экономического анализа соответственно ее новой функциональной роли.

Для достижения успеха в предпринимательской деятельности, обеспечения стабильности на рынке в условиях конкуренции необходима кропотливая аналитическая работа во всех сферах

деятельности предприятия, во всех его структурных звеньях с целью оценки «узких мест» и недостатков, выяснение причинно-следственных связей изменений экономических показателей, выявление виновников и паевого участия партнеров в полученных результатах. Экономический анализ на основе комплексного исследования всех элементов экономической работы предприятия, глубокого изучения процессов и явлений хозяйственной деятельности в их взаимосвязи, взаимозависимости и взаимообусловленности предоставляет возможность объективно оценить ход хозяйствования, определить размеры ожидаемых результатов и выяснить причины отклонений от стандартизированных параметров.

Характерной чертой экономического анализа является также объективная оценка эффективности производственно-финансовой деятельности и стабильности рыночного положения. Прибыльность и конкурентоспособность являются основными критериями оценки производственно-финансовой деятельности каждого предприятия и его подразделений.

Еще одной особенностью экономического анализа является диагностика и поиск резервов и возможности их мобилизации в текущем и будущем периодах.

В условиях рыночной экономики образовалось два пути ведения экономического анализа. Первый состоит в том, чтобы реконструировать и создать специфическую для условий экономики Украины на основании изучения и обобщения зарубежного опыта. Этот подход является наиболее популярным, хотя следует заметить преобладающая ориентация механизма хозяйствования, а не экономической политики, на национальные особенности усложняет международные экономические отношения, интеграцию Украины в мировой экономический процесс. С таким подходом можно было бы согласиться, если бы однозначно можно было бы выявить суть и специфику общей государственно доктрины Украины.

Гораздо правильнее будет строить модель анализа исходя из того, что каркас рыночной экономики является одинаковым для всех стран, независимо от природных, политических и социальных условий. Он формируется на основании изучения природы интересов, мотивации и полезности, что дает возможность формировать самый эффективнейший механизм ее реализации и соответствующую экономическую политику страны. Тем самым учитываются

национальные особенности и специфика моделей рыночной экономики.

Широкое использование ЭВМ содействует не только увеличению функциональных возможностей и повышению методологического уровня экономического анализа, а и созданию его оптимальной организационной модели. В меру того, как экономическая информация набирает свой стоимостной вес, обостряется проблема экономичности аналитических процессов. Это, в свою очередь, методологический уровень анализа и целесообразность реализации его функциональных возможностей оценки, диагностики и поиска. Только лишь рациональная дифференциация и интеграция элементов организационной модели экономического анализа предоставляет возможность привести его в соответствие современным требованиям.

С формированием рыночных структур происходит процесс становления нового экономического мышления, новой этики управления. Это не менее сложный процесс, и при условии, когда будут развиты элементы рынка, сформируется его господствующая идеология, можно будет создать действенный механизм рыночного управления и эффективное его аналитическое обеспечение.

Комплексный экономический анализ становится основой системного подхода к внедрению разных методов управления. Исследования показывают, что несистемная реализация лишь увеличивает несоответственность структуры организационно-экономического механизма, наносит вред эффективному использованию производственного потенциала. Как правило, внедрение разных систем управления, форм хозяйствования, употребление регуляторов экономических отношений отбиваются без глубокого анализа условий ее действительности на конкретных объектах, без оценки эффективности нового механизма управления лишь в процессе реализации или после его завершения оценивается насколько эффективным является переход на новые системы управления. Анализ показывает, что почти половина выходящей управленческой документации предприятий не согласовывается между собой. Принятые решения имеют неоднозначный спорный характер. Это касается «пакетной» оценки нормативных и законодательных актов, сформированных парламентом Украины. Поэтому глубокий альтернативный экономический анализ эффективности внедрения новых систем управления следует

виделять в площади выбора и обоснования механизма реализации управленческих решений.

В новой экономической среде кибернетический подход к управлению предусматривает совершенствование анализа оптимальности управленческих решений, прогнозировании поведения конкурентов и контрагентов, оценки последствий регулирования системы и другое.

Список литературы: 1. *Войтоловский Н.В., Калинина Н.П., Мазурова И.И.* Комплексный экономический анализ предприятия. 2. *Лысенко Д.Р.* Экономический анализ. 3. Казакова Р.П., Казаков С.В. Теория экономического анализа. 4. *Головина Л.А., Жигунова О.А.* Теория экономического анализа.

Поступила в редколлегию 07.10.08

УДК 658.5.01

Л. В. МУХІНА, канд. тех. наук., НТУ «ХП», Харків

РОЗРАХУНОК КІЛЬКОСТІ КОНТРОЛЕРІВ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ З ОДИНИЧНИМ ТА ДРІБНОСЕРІЙНИМ ТИПОМ ВИРОБНИЦТВА

У статті розглянута необхідність використання нормативів обслуговування в цехах та на цехових ділянках машинобудівних підприємств з одиничним, дрібносерійним та серійним типом виробництва при розрахунку чисельності контролерів. Особливістю цих нормативів є обґрунтоване прив'язування їх до чисельності основних виробничих працівників. Також у статті наведена методика розрахунку чисельності контролерів за цими нормативами.

Necessity using of guideline maintenance for shop and shopfloor of engineering company with single-scale and series manufacture was considered for calculation number QC checker. Singularity these guidelines are depending on number main shopfloor labors. Method of calculation of number QC checker is present in the article.

Машинобудівна галузь України на протязі останніх двох десятиліть зазнала організаційних змін та структурних перебудов. При набутті Україною статусу незалежної держави виникли проблеми пов'язані з кооперацією великих підприємств. Так частина підприємств спеціалізованих на масовий випуск продукції залишилася в державній власності країни, інша частина відійшла у власність інших держав. Криза в економіці та амбіції державних

лідерів не дозволили поновити колишні зв'язки. Спроба переорієнтувати виробництва на випуск продукції масового вжитку полегшала становище лише на деякий час. Пізніше намітилася тенденція до розділення великих підприємств на маленькі виробництва – цехи, які спеціалізувалися на випуску одиничних виробів або дрібносерійній номенклатурі. При наявності в країні тотального дефіциту робота таких виробництв не тільки окупалась, а ще й приносила чи маленький прибуток. Однак організації допоміжних робіт на таких підприємствах керівництво не приділяло та і не приділяє особливої уваги. І якщо більшість допоміжних робіт перейняли аутсорсінгові компанії, то контроль якості продукції зостався у відомстві виробничого підприємства. Одну з важливих ролей при забезпеченні контролю якості продукції відіграє чисельна кількість контролюючого персоналу, але щодо методики розрахунку цієї самої кількості не існує єдиної думки.

Деякі літературні джерела [1–3] приводить методики розрахунку кількості контролерів якості продукції, використовуючи процентне співвідношення до укрупнених норм, які використовують при масовому та крупносерійному типах виробництва. Причому єдиної думки, щодо величини цього процентного співвідношення також немає. В інших літературних джерелах [4–6] наведена інформація про використання процентного співвідношення до кількості основних виробничих працівників, але також не обґрунтована величина цих процентів.

Для визначення чисельної кількості контролерів в цехах та на цехових ділянках машинобудівних підприємств з одиничним, дрібносерійним та серійним типом виробництв доцільно використовувати загальномашинобудівні норми обслуговування для допоміжних робітників основних механоскладальних цехів машинобудівних підприємств, які були розроблені у 1968 році і переглянуті у 2005 році [7].

Згідно з цим документом, норми обслуговування для контролерів машинобудівних підприємств з одиничним, дрібносерійним та серійним типом виробництва, в залежності від класу точності обробки деталей (табл. 1), розроблені за трудомісткістю процесу контролю, при дотриманні наступних умов:

- відсутність контролю виготовлених деталей виробничими робітниками;

- повний остаточний контроль виготовлених деталей;
- контроль деталей середньої складності;
- контроль деталей вагою до 20 кг.

Таблиця 1 - Норма обслуговування контролерами основних робочих машинобудівних підприємств, в умовах серійного та одиничного виробництва

Цехи (цехові ділянки)	Тип виробництва	Норма обслуговування для контролерів (основних робочих на одного контролера) при класі точності деталей з найбільшим випуском		
		2	3	4-5
Механічні	Серійне	11	12	14
	Дрібносерійне та одиничне	12	13	16
Механоскладальні	Серійне	12	14	16
	Дрібносерійне та одиничне	13	15	18
Інструментальні, модельні	Дрібносерійне та одиничне	18	20	–
Ремонтно-механічні	Дрібносерійне та одиничне	21	23	–

Але, як правило, реальні умови виробництва дещо відрізняються від умов згідно яким розроблені норми обслуговування для контролерів, тому кількість виробничих робітників, які обслуговуються одним контролером коректується за допомогою коефіцієнтів, які враховують ці відмінності.

Отже, при відмінності реальних умов виробництва від тих, при яких розроблені норми обслуговування, кількість виробничих робітників, які обслуговуються одним контролером розраховуються за формулою (1):

$$\hat{I}_{i\epsilon} = \hat{I}_i \cdot \hat{E}_1 \cdot \hat{E}_2 \cdot \hat{E}_3 \cdot \hat{E}_4 \quad (1)$$

де $\hat{I}_{i\epsilon}$ – норма обслуговування контролерами виробничих робітників скоректована згідно умов реального виробництва;

\hat{I}_i – норма обслуговування контролерами виробничих робітників визначена по таблиці 1;

\hat{E}_1 – коефіцієнт, який враховує наявність контролю виготовлених виробів виробничими робітниками;

\hat{E}_2 – коефіцієнт, який враховує вибірковість контролю виготовлених виробів;

\hat{E}_3 – коефіцієнт, який враховує вагу виробів, які мають найбільший випуск;

\hat{E}_4 – коефіцієнт, який враховує ступінь складності виготовлених виробів, які мають найбільший випуск.

Коефіцієнт, який враховує наявність контролю виготовлених виробів виробничими робітниками розраховують за формулою (2):

$$\hat{E}_1 = \frac{100}{100 - D_e} \quad (2)$$

де D_e – відсоток виробничих робітників, які самі контролюють якість виготовлених виробів.

Коефіцієнт вибіркової контролю, розраховують за формулою (3):

$$\hat{E}_2 = \frac{100}{\hat{A}_e} \quad (3)$$

де \hat{A}_e – процент виробів, які піддають контролю.

Коефіцієнт, який враховує вагу виробів з найбільшим випуском, визначають за таблицею 2.

Таблиця 2 - Значення коефіцієнту, який враховує вагу виробів з найбільшим випуском

Вага виробів з найбільшим випуском, кг	Значення коефіцієнту
до 1	1,3
до 10	1,1
до 20	1,0
до 60	0,8
більш ніж 60	0,7

Коефіцієнт, який враховує складність виготовленого виробу з найбільшим випуском також визначають за таблицею 3.

Таблиця 3 - Значення коефіцієнту, який враховує складність виробів з найбільшим випуском

Група складності	Значення коефіцієнту
Прості	1,1
Середньої складності	1,0
Складні	0,9

Отже, чисельність контролерів з урахуванням реальних умов виробництва розраховують за формулою (4):

$$I_{\pm} = \frac{I_{a.d.}}{I_{ie}} \quad (4)$$

де I_{\pm} – чисельність контролерів;

$I_{a.d.}$ – чисельність основних виробничих робітників;

I_{ie} – норма обслуговування контролерами виробничих робітників скоректована згідно умов реального виробництва.

Також треба відмітити, що при розрахунку чисельної кількості контролерів в цехах та на цехових ділянках машинобудівних підприємств потрібно враховувати яка саме чисельність основних виробничих робітників береться за основу – облікова або явочна. Отже, якщо для розрахунку використовують облікову чисельність основних виробничих робітників, то і чисельність контролерів отримують облікову, а якщо явочну, то і чисельність контролерів явочну.

Таким чином, використання наведеної методики розрахунку чисельності контролерів на підприємствах з одиничним та дрібносерійним типом виробництва, дозволяє раціонально організувати систему контролю якості продукції на таких виробництвах.

Список використаних джерел: 1. *Грішнова О.А.* Економіка праці та соціально-трудова відносини: Підручник. – К.: Знання, 2004. – 535 с. 2. Економіка праці та соціально-трудова відносини. Навч. посібник / С.М. Пилипенко, А.А. Пилипенко, І.П. Оленко. – Харків: Вид.ХНЕУ, 2004. – 224 с. 3. *Посилкіна О.В., Євтушенко В.А., Єгорова О.Ю.* Економіка праці. Навч. посіб. для студ. спец. 6.050100 «Економіка підприємства», «Маркетинг». – Х.: Вид. НФаУ: Золоті сторінки, 2003. 208 с. 4. *Карякин А.М.* Управление персоналом. Электронное учебное пособие. 3 – я редакция / Иван. гос. энер. ун-т. – Иваново, 2005. – 166 с. 5. Управление персоналом организации: Учебник / А.Я. Кибанов. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 372 с. 6. Планирование на предприятии: Учебник \ А.И. Ильин. – Минск: Новое знание, 2004. – 635 с. 7. Общестроительные нормы обслуживания для вспомогательных рабочих основных механических и механосборочных цехов машиностроительных предприятий. – М.: НИИ Труда, 1968. – 236 с.

УДК 657.421

М.О. ГАВРИСЬ НТУ «ХП», Харків

СТРОКИ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ФОНДІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

При зарахуванні на баланс підприємства об'єктів основних фондів власниками або уповноваженими особами визначаються строки їх експлуатації, або ж строки корисного використання. Ці строки, зокрема, впливають і на амортизацію цих об'єктів у бухгалтерському обліку, якщо застосовується лінійний метод нарахування амортизаційних відрахувань. У статті проаналізовані строки експлуатації для різних об'єктів 1-4 груп та зроблена спроба визначити оптимальні строки їхнього корисного використання.

When transferring objects of basic assets on the balance of the enterprise, owners or the authorized persons define terms of their operation, or terms of useful utilization. These terms, in particular, influence amortization of these objects in book keeping if the linear method of depreciation is applied. Terms of operation for different objects of 1-4 groups are analyzed and attempt to define optimum terms of their useful utilization is made in the article.

Визначення строків експлуатації, або строків корисного використання об'єктів основних фондів (ОФ) є невід'ємним елементом процесу зарахування їх на баланс підприємств. Якщо застосовується лінійний метод амортизації у бухгалтерському обліку, строк експлуатації об'єкту ОФ визначає також і місячну норму амортизації для нього. В кінцевому рахунку, обрані строки корисного використання свідчать про інтенсивність інноваційних процесів і темпи оновлення ОФ на підприємстві.

Строки експлуатації для об'єктів ОФ можуть встановлювати засновники, власники підприємства, або уповноважені ними особи. Такими особами можуть бути директор, бухгалтер підприємства, або декілька працівників у складі спеціально створеної комісії. При визначенні терміну експлуатації того чи іншого об'єкта мають братися до уваги передбачувана інтенсивність його використання, з урахуванням, якщо це можливо, потужності і продуктивності, передбачуваний фізичний і моральний знос, а також правові чи будь-які інші обмеження щодо строків його експлуатації. Нажаль, точно врахувати всі ці критерії в більшості випадків неможливо, члени відповідних комісій часто не мають достатньої кваліфікації для

об'єктивного визначення строків експлуатації окремих об'єктів ОФ, а нормативних рекомендацій, які могли б їм у цьому допомогти, не існує. Тому типовими є ситуації, коли строк корисного використання для нового об'єкту дорівнює такому для усіх інших аналогічних об'єктів ОФ на підприємстві, або ж він встановлюється приблизно, без урахування досвіду експлуатації подібних об'єктів у минулому.

Спробуємо проаналізувати строки експлуатації, що встановлюються вітчизняними підприємствами для об'єктів різних груп ОФ. До першої групи належать найдорожчі фонди підприємств, що мають, як правило, найдовші реальні терміни експлуатації. Для цієї групи, в більшості випадків, встановлюють строки експлуатації (а значить, для багатьох підприємств, і амортизаційний період в бухгалтерському обліку) у 10-20 років, рідше – до 25 років. При цьому, деякі будівлі, що і сьогодні є частиною основних фондів підприємств, були побудовані ще 100 і більше років тому. Для споруд встановлюють строки у 10-15 років, хоча насправді можна часто побачити огорожі, навіси тощо віком 30-40 років. Строк експлуатації передавальних пристроїв, як правило, складає 15-20 років. В цілому ж, перша група, з огляду на її відносну однорідність, є найменш проблемною в плані визначення строків корисного використання її об'єктів, а строки ці встановлені на більшості підприємств досить об'єктивно.

Друга група містить у собі дуже різноманітні об'єкти, особливості використання яких істотно впливають на реальний строк їхньої експлуатації. Так, наприклад, типовим строком корисного використання для автомобільного транспорту є 5-7 років. При цьому, автомобілі організацій, що займаються пасажирськими перевезеннями, зокрема, легкові або маршрутні таксі, рідко можуть пропрацювати більше 2-3 років, оскільки їхній пробіг до цього часу часто складає понад 200 тис. км., а фізичний знос двигуна та підвіски стає незворотнім. Для автомобілів вантажно-транспортних компаній розбіжність є більшою. Міжнародні перевезення можуть вимагати денного пробігу у понад 1000 км., що призводить до вичерпання технічного ресурсу транспортного засобу за 12-18 місяців, вантажівки ж місцевих фірм можуть працювати і 10 років. Побутові прилади та інструменти, що мають строки експлуатації у 5-8 років, насправді стільки і використовуються. А от меблі, строк корисного використання яких, як правило, не перевищує 10 років, насправді

служать у середньому 15-20, а іноді і більше, років. В цілому, друга група ОФ характеризується різноманітністю об'єктів, значним розкидом у строках їхньої експлуатації і істотними недоліками у визначенні цих термінів на вітчизняних підприємствах.

Третя група ОФ є найбільш проблемною з багатьох точок зору, зокрема, багато запитань виникає і з визначенням строків корисного використання відповідних об'єктів. Це пов'язано з тим, що в цю групу заносять усі об'єкти, які не підпадають під визначення для груп 1, 2 та 4, приведені у Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств». Тобто, у цю групу можуть бути віднесені, наприклад, і токарний верстат, і плуг, і стрічковий транспортер, і зварювальний трансформатор тощо. Часом, визначити строк експлуатації для таких об'єктів буває дуже складно. У середньому по групі він складає 3-5 років, але для окремих об'єктів може складати і 1 рік, а для інших – понад 10 років. Наприклад, багатоцільовий електродвигун може, в залежності від навантаження пропрацювати від 1 до 10 років, а борона – понад 20 років.

Четверта група, як і перша, містить відносно однорідні об'єкти. Проте, середні строки експлуатації для об'єктів цієї групи є найкоротшими, а самі вони є найбільш підвладними моральному зносу. Наприклад, комп'ютер 2003 року випуску не здатен повноцінно працювати з сучасною операційною системою Windows Vista, і навіть з морально застарілою Windows XP. Більш старі ОС не підтримуються 80% сучасного ПО. У той же час, облікові програми цього ж року не будуть враховувати сучасне законодавство, відповідно, підприємства змушені використовувати сучасні розробки, а ті, у свою чергу, потребують нового апаратного забезпечення та ОС. Старі стільникові телефони не здатні повноцінно працювати у сучасних мережах. Тому, середній строк експлуатації таких об'єктів складає 2-3 роки, в цілому рідко перевищуючи 4 роки.

З наведених вище прикладів видно, що коректне визначення строку корисного використання деяких об'єктів ОФ є нетривіальним завданням, і відповідальний персонал не завжди може впоратися з ним. Формально, цей строк впливає лише на амортизацію у бухгалтерському обліку, але фактично він показує також інноваційний потенціал підприємства. Тривалі строки експлуатації, особливо для об'єктів 2 та 3 груп, свідчать про невисокі темпи розвитку підприємства або про його занепад. Тільки активне

оновлення фондів і застосування інновацій дозволить підприємствам бути конкурентоспроможними у сучасних умовах.

Список використаних джерел: 1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», введений в дію Постановою ВР №335/94-ВР від 28.12.94, ВВР 1995, №4, ст. 29, з усіма змінами. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 зі змінами та доповненнями. 3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 338.4

М.С. ЗАЮКОВА, к.е.н., доцент

БАГАТОМІРНЕ ПОРІВНЯННЯ В ЕКОНОМІЧНОМУ АНАЛІЗІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ АПК

Розглядаються питання використання багатомірного порівняння в економічному аналізі діяльності підприємств. Основними об'єктами діагностування виступають підприємства переробної промисловості АПК Вінницької області.

Questions of use of multivariate comparison in economic diagnostics of activity of the enterprises are considered. As the basic objects the enterprises of a process industry of agrarian and industrial complex Vinnitsa of area act

Ключові слова: переробна промисловість, порівняння, багатомірний порівняльний аналіз, комплексна оцінка діяльності.

I. Вступ. Характерною особливістю народногосподарського комплексу Вінницької області є те, що харчова та переробна промисловість належить до провідних галузей регіону. За останні роки спостерігається зменшення пробки м'яса, борошна та круп, продуктів без вмісту какао, консервування овочів та фруктів, приріст виробництва соняшникової олії, масла, маргарину, сирів, напилків тощо [1].

За останніми даними, виробництво харчової продукції в Вінницькій області здійснюється 929 підприємствами, з них 180 підприємств основного кола (на їх долю припадає 94,4% обсягу промислової продукції галузі), 75 малих підприємств (питома вага яких в галузевому виробництві 2,3%). Велика кількість об'єктів аналізу вимагає пошуку ефективних методик оцінки господарської

діяльності. Так як порівняння є найпростішим способом обробці аналітичної інформації - за його допомогою визначається загальне та специфічне в економічних явищах, вивчаються зміни об'єктів дослідження, тенденції та закономірностей їх розвитку. Багатомірний аналіз необхідний для комплексної оцінки результатів господарювання виробничих підрозділів, підприємств тощо.

Питання порівняння, зокрема багатомірний порівняльний аналіз розглядаються в працях теорії економічного аналізу такими авторами як Г.В. Савицька, М.С. Абрютіна, Л.Л. Ермолович, П.Я. Попович та інші. Залишається актуальним питання практичного використання методу багатомірного порівняння для комплексної оцінки економічних питань.

II. Постановка завдання. Формування теоретичних аспектів значення та необхідності багатомірного порівняння для оцінки діяльності підприємств та оцінка результатів його використання для аналізу діяльності переробних підприємств Вінницької області.

III. Результати. Задача багаторічного порівняння постає тоді, коли треба дати узагальнюючу рейтингову оцінку результатів господарювання групи підприємств. Узагальнююча оцінка результатів діяльності звичайно проводиться за цілим комплексом показників. Але, субординація підприємств за різними показниками буде неоднаковою [2].

Комплексна діагностика результатів діяльності групи показників зводиться до розробки алгоритмів розрахунків, які на основі комплексу показників забезпечили б однозначну оцінку результатів господарювання. Найбільш перспективним підходом є використання багатомірного порівняльного аналізу, заснованого на методі евклідових відстаней. У зв'язку з цим необхідно координати порівнюваних підприємств виражати в долях відповідних координат еталона, взятого за одиницю [3].

В таблиці 1 представлена послідовність проведення такого аналізу.

Таблиця 1. Послідовність проведення багатомірного порівняльного аналізу

етап	сутність	формула
1.	Розробка системи показників, за якими буде виконуватись оцінка результатів господарської діяльності підприємств, збираються дані за цими показниками і формується матриця	

	вихідних даних	
2.	У кожній графі визначається максимальний елемент, що приймається за одиницю. Потім всі елементи цієї графі (a_{ij}), поділяються на максимальний елемент еталонного підприємства ($\max a_{ij}$). У результаті створюється матриця стандартизованих коефіцієнтів (X_{ij})	$X_{ij} = \frac{a_{ij}}{\max a_{ij}}$
3.	Всі елементи матриці координат зводяться до квадрату. Якщо задача вирішується з урахуванням різної ваги показників, тоді отримані квадрати збільшуються на величину відповідних вагових коефіцієнтів (K), встановлених експертним шляхом, після чого результати додаються за рядками	$R_j = K_1 * x_{1j}^2 + K_2 * x_{2j}^2 + \dots + K_n * x_{nj}^2$
4.	Отримані рейтингові оцінки (R_j) розмішують за рангом і визначається місце кожного підприємства за ознакою результатів економічного діагностування. Перше місце займає підприємство, якому відповідає найбільша сума, друге місце - підприємство, що має нижчий результат.	

Нами були проведені розрахунки комплексної оцінки діяльності підприємств переробної промисловості за наступними показниками:

- величина валового прибутку, тис.грн
- запас беззбитковості, %;
- коефіцієнт фінансової автономії;
- рентабельність капіталу, %.

З досліджуваних підприємств найбільші рейтингові оцінки отримали підприємства м'ясо-молочної промисловості, серед них „Вінницький м'ясокомбінат”, „Козятинський птахокомбінат”, найнижчі - підприємства переробки борошна, соків та фруктів, а саме „Барське ХПП”, „Жмеринський комбінат хлібопродуктів”.

Головними чинниками впливу на результати проведеної багатопорівняльної оцінки можна визначити: низький рівень маневрування капіталу, як наслідок неефективної виробничо-комерційної та інвестиційної політики; високий рівень собівартості, збитки, "проїдання" власного капіталу, як результат зниження ефективності використання виробничих ресурсів підприємства та його виробничих потужностей; проблема складності довгострокового залучення коштів, що пов'язано з невмінням ефективно та раціонально використовувати залучені засоби за умов кредитування підприємств, при низькому рівню рентабельності переробного виробництва.

IV. Висновки. Аналізуючи загальну економічну тенденцію у розвитку переробних галузей АПК, можна стверджувати про складність та різноплановість існуючих проблем, які потребують

адекватного, науково обґрунтованого вирішення. При цьому на нашу думку, фактор визначення рейтингової оцінки залишається визначальним в силу об'єктивності своєї природи. Загалом же, при аналізі подібних проблем потрібно виходити з того, що фактори ефективності виробництва на ринку продовольства складають систему чинників, кожен з яких так чи інакше впливає на результативність господарювання. В узагальнюючому плані вони являють собою комплекс природно-кліматичних, організаційно-економічних, науково-технічних, соціальних й політичних умов функціонування продуктивних сил і виробничих відносин.

Перевага розглянутої методики полягає в тому, що вона базується на комплексному багатомірному підході аналізу діяльності підприємств, враховує реальні досягнення всіх підприємств, ступень їх близькості до показників підприємства-еталона. Своєчасне діагностика підприємств дозволить вчасно виявити недоліки фінансово-господарської діяльності.

Список використаних джерел: 1. Підсумки роботи промисловості (статистичний бюлетень Вінницької області) –Вінниця: 2007. – 38 с. 2. *Ковалев В.В.* Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – М.: Финансы и статистика, 2000.- 512 с. 3. *Савицкая Г.В.* Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Учеб. пособие. – Минск: ООО «Новое знание», 2001. – 704с.

Поступила в редколегію 03.11.08

УДК 658.532

МАТРОСОВА В.А, к.е.н., доцент, **МАНЧЕНКО О.С.** магістр.гр. ЄК-53Б , НТУ «ХП», Харків

УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Роботу присвячено розробці теоретичних та практичних рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку основних засобів та економічному обґрунтуванню нових напрямів облікової політики на базі виявлення і використання закономірностей впливу відтворювального процесу на ефективність роботи підприємств.

The thesis contains theoretical and practical recommendations on the improvement of fixed assets accounting and economic feasibility of new methods in the accounting policy formation based on identification of influence of reproduction process regulations on the enterprise efficiency.

Вступ Підвищення якості та конкурентоспроможності продукції підприємств, зниження витрат виробництва та обігу вимагають збільшення вкладень капіталу в основні засоби. Процес відтворення основних засобів повинен забезпечити не лише розширення обсягів виробництва продукції, а й суттєве зростання продуктивності праці, швидке впровадження в практику нових технічних рішень. Без активізації інвестиційної діяльності неможливий вихід економіки України з кризового стану.

Постановка задачі Мета дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці наукових і практичних рекомендацій щодо організації обліку й аналізу процесу відтворення основних засобів на підприємствах та виявлення шляхів їх подальшого вдосконалення з метою забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних умовах господарювання.

Результати дослідження Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій щодо удосконалення методики обліку основних засобів, їх амортизації та ремонту, проведення аналізу ефективності використання основних засобів, що сприятиме подальшому вдосконаленню бухгалтерського обліку основних засобів, підвищенню його аналітичності та оперативності.

Основні засоби є важливою складовою економічного потенціалу країни, а їх стан та зміни визначають як рівень розвитку економіки, так і рівень конкурентоздатності вітчизняного виробництва.

У зв'язку з перебудовою економічної системи, переходом до ринкових відносин наша країна втратила свій виробничий потенціал. Розбалансованість економіки і структурна криза призвели до накопичення в реальному секторі великої кількості невикористаного морально знеціненого та фізично зношеного устаткування.

Так, на 2002 р. вибуття основного капіталу в Україні склало в середньому лише 1,5% на рік, а відновлення усього 2,5%. Поряд з цим, за 1999-2002 рр. збільшився (у середньому на 4%) ступінь зношеності основних засобів, що свідчить про негативну тенденцію використання морально та фізично зношеного устаткування. Отже, процес розвитку ринкових відносин, становлення нового

економічного середовища та новий рівень технологій у нашій країні визначають необхідність нових підходів щодо дослідження основного капіталу, обґрунтування інвестиційної політики в нього, що потребує ефективного обліку і різнобічного використання наданої інформації.

У становленні раціонального обліку основного капіталу одним із головних аспектів є його науково-обґрунтована класифікація. Отже необхідно спростити систему обліку основних засобів згідно з прийнятим П(С)БО 7 і Планом рахунків бухгалтерського обліку шляхом збереження тільки угруповання 5.1. “Основні засоби” (із П(С)БО 7). Угруповання 5.2 “Інші необоротні активи” необхідно віднести до розряду аналітичного обліку до “Інших основних засобів” (п. 5.1.9. з П(С)БО 7). З Плану рахунків вилучити рахунки 111 - 117 “Інші необоротні матеріальні активи” та виділити їх у систему аналітичних рахунків до рахунку 109 “Інші основні засоби”.

Крім того, як і в практиці бухгалтерського обліку зарубіжних підприємств, розподіл засобів праці на основні і малоцінні та швидкозношувані предмети не має сенсу. Всі засоби праці, незалежно від їхньої вартості, доцільно відносити до основних засобів, якщо термін служби перевищує один рік. Тому також з Плану рахунків можна вилучити й рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”. Такий підхід дозволить уникнути плутанини з постановкою бухгалтерського обліку на підприємстві, але не вплине на деталізацію та конкретизацію бухгалтерської інформації.

Важливим аспектом проблеми підвищення ефективності виробництва є раціональне використання коштів, які виділено на відтворення основних засобів. При цьому слід більш чітко розмежовувати такі поняття, як “капіталовкладення” та “інвестиції”. Капіталовкладення є поодиноким випадком інвестицій і являє собою процес вкладення вільних коштів до відтворення саме основного капіталу з метою його оновлення та підвищення рентабельності. Джерелами фінансування капіталовкладень можуть бути як власні кошти, так і позики. Серед цих джерел найбільш реальними на сьогодні є амортизаційні відрахування, реінвестований прибуток і лізингові операції.

Існуючий порядок обліку придбання є недостатньо методично обґрунтованим. Так, згідно з П(С)БО 7 “Основні засоби” при їх надходженні використовується субрахунок 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів”, що пов’язано з формуванням

вартості основних засобів. Проте цю інформацію доцільно отримувати з аналітичних рахунків, а не переобтяжувати нею систему бухгалтерських записів. При цьому, немає необхідності використовувати субрахунки 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів”, 153 “Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів”, оскільки всі зміни, пов'язані з рухом основних засобів, стосуються безпосередньо тільки рахунку 10 “Основні засоби”. Тобто, до рахунку 10 “Основні засоби” відкриваються аналітичні рахунки за кожним об'єктом окремо. Аналітичний облік основних засобів у підприємствах ведеться в даний час по-різному. Як відомо, для цього використовуються інвентарні картки обліку основних засобів. Вважаємо, що доповнення інвентарної картки реквізитами “Елементи первісної вартості” за всіма її складовими, а також “Джерело надходження” дасть можливість систематизувати інформацію по кожному конкретному об'єкту основних засобів, що спростить систему бухгалтерських записів.

На сучасному етапі підвищується значення амортизаційного джерела відтворення основних засобів, що обумовлено впливом науково-технічного прогресу, змінами у формуванні структури капітальних вкладень; прискоренням морального зносу; переглядом норм амортизаційних відрахувань, розширенням прав підприємств у розрахунку сум амортизації. В економічній літературі немає єдиного підходу до сутності амортизації. Тому є доцільним розглядати її як систему, що виконує багатогранні функції і залишається невід'ємним елементом собівартості продукції, тому що без цього неможливо визначити розмір справжніх витрат виробництва. Розробка нових методів амортизації, які дозволяють здійснити швидке повернення авансованих коштів, а отже, накопичити необхідні джерела для здійснення капітальних вкладень, є природною вимогою сучасності.

У сучасних умовах господарювання важливим питанням є облік витрат на ремонт основних засобів. Необхідність точного визначення економічного змісту ремонтів викликана тим, що без правильного їх розуміння неможливо обґрунтовано вирішити питання фінансування, контролю й обліку витрат на ремонти. Ремонти основних засобів варто поділяти на поточний та капітальний. Це викликано тим, що ці види ремонту по-різному впливають на стан об'єкта основних засобів. З методологічної точки зору більш доцільно було б зменшувати суму

амортизації на суму фактичних витрат на капітальний ремонт, що, у свою чергу, збільшить залишкову вартість об'єкту основних засобів, не змінивши його термін експлуатації. Вартість же поточного ремонту слід відносити на поточні витрати підприємства. Підприємства самостійно визначають: які витрати відносити до поточного, а які – до капітального ремонту. При цьому, якщо вартість поточного ремонту є високою, то одну її частину можна було списати на витрати як на поточний ремонт, а другу – на збільшення залишкової вартості об'єкта, як на капітальний ремонт. Для цього в бухгалтерському обліку пропонується відкрити субрахунок 231 “Ремонт основних засобів”, тоді схема кореспонденції рахунків, пов'язаних з капітальним і поточним ремонтом основних засобів буде мати вигляд.

Висновки та перспективи подальших досліджень У статті здійснено теоретичне обґрунтування та вирішення актуального науково-практичного завдання з побудови й належного функціонування обліку основних засобів, що передбачає органічне поєднання методичних та організаційних принципів його проведення. Необхідність формування цілісного, науково-обґрунтованого підходу до обліку, аналізу основних засобів та процесу їх відтворення, що враховує сучасні особливості формування облікової політики в аспекті основного капіталу, визначила доцільність створення методичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу основних засобів.

Список використаної літератури: 1. Дьяконов О. Навіщо перепродавати основні засоби. // Податки та бухгалтерський облік. – 2003 р. - № 32 (590). – С. 45. 2. Костенко В.В. Удосконалення обліку основних фондів – необхідність здійснення процесів відтворення. // Статистика України. – 2003 р. - № 1. – с. 73-75. 3. Сторожук О. Забезпечення реальної оцінки основних засобів – запорука точності фінансового і податкового обліку. // Податки та бухгалтерський облік – 2002 р. - № 24. – С. 35-36. 4. Сук Л., Сук П. Облік основних засобів // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003 р. - № 13. – С. 2-12. 5. Янчев А.В., Грінько А.П. Удосконалення обліку обміну та вибуття основних засобів // Технічний прогрес та ефективність виробництва. Зб. наук. праць Національного технічного університету “ХПІ”. – Харків: НТУ “ХПІ”, 2002. – С. 138-142.

Поступила в редколегію 02.11.08

УДК 330.53:339.144(045)

О.Т. БРОВКО

ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Анотація. В статті досліджено організацію системи бухгалтерського обліку, її сутність та основні принципи. Здійснено порівняльну характеристику принципів організації системи бухгалтерського обліку товарних запасів враховуючи вітчизняний та зарубіжний досвід.

Annotation. In the article investigational organization of the system of record-keeping, its essence and basic principles. Comparative description of principles of organization of the system of record-keeping of commodity supplies is carried out, taking into account domestic and foreign experience.

Вступ. За сучасних умов господарювання для ефективного управління торговельним підприємством необхідно зосередити увагу на його ресурсному потенціалі – товарних запасах, які приносить основну частину прибутку та вважається основною статтею витрат. Важливим аспектом в управлінні товарними запасами підприємства є чітко налагоджена їх інформаційна база, що забезпечить достовірну інформацію щодо планування та нормування товарних запасів, а також надасть можливість скоротити операційні витрати з їх реалізації. Такою інформаційною базою є система бухгалтерського обліку, організація якої забезпечує удосконалення господарського механізму та поліпшення управління підприємством в цілому.

Питанням організації системи обліку займалися ряд вітчизняних та зарубіжних науковців серед яких: М.С. Пушкар, О.В. Клименко, А.М. Кузьмінський, М.Т. Білуха, В.С. Лень, Ф.Ф. Бутинець, В.І. Сергєєв, Ч. Хорнгрен та інші.

Основна частина. Система бухгалтерського обліку як інформаційна база допоможе менеджерам для управління окремими господарськими процесами та координації господарських процесів по підприємству в цілому.

Пушкар М.С. у своїх працях досліджуючи систему бухгалтерського обліку розділяючи її на такі підсистеми: фінансового обліку, управлінського обліку та контролінгу, кожна з яких формує інформаційну базу для менеджерів різних рівнів з метою ефективного управління підприємством в цілому [1].

Оскільки для торговельних підприємств основними статтями доходів і витрат є товарні запаси, тому необхідно побудувати таку

систему обліку товарних запасів, яка б надавала достовірну інформацію про стан товарних запасів на підприємстві, їх плануванні та нормуванні, а також можливості скороченні витрат по їх реалізації. Рациональна система бухгалтерського обліку товарних запасів передбачає дотримання принципів її побудови та дослідження структурних елементів окремо, що надасть можливість підприємству вчасно отримувати інформацію для прийняття управлінських рішень.

З прийняттям Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та затвердженням національних стандартів при організації бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності необхідно дотримуватись принципів, які повинні базуватись на міжнародних стандартах фінансової звітності та не суперечити їм. Вважаємо за необхідне порівняти принципи організації бухгалтерського обліку за національними положеннями стандартами бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами фінансової звітності табл. 1.

Зосередимо увагу на деяких принципах П(С)БО та МСФЗ, які за змістом тотожні:

1. згідно П(С)БО принцип повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може впливати на рішення, що приймаються на її основі тотожний таким принципам МСФЗ як повнота, який передбачає, що інформація має бути повною у межах суттєвості та витрат та правдивого подання – інформація, протягом періоду повинна бути правдивою та не знижувати достовірність фінансових звітів;

2. принцип обачності (за П(С)БО та МСФЗ) передбачає, що методи оцінки повинні запобігати заниженню оцінки зобов’язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

3. принцип превалювання змісту над формою (за П(С)БО) або превалювання сутності над формою (за МСФЗ) передбачає, що операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Таблиця 1 - Порівняння принципів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності за П(С)БО та МСФЗ [2,3,4]

Принципи за П(С)БО	Принципи за МСФЗ
автономності підприємства	зрозумілість
безперервності діяльності	доречність

періодичності	суттєвість і сукупність
історичної (фактичної) собівартості	своєчасність
Нарахування та відповідності доходів та витрат	достовірність
повного висвітлення	повнота
послідовності	правдиве подання
Обачності	обачність
превалювання змісту над формою	превалювання сутності над формою
єдиного грошового вимірника	нейтральність
	зіставність

Проте, окрім вищезазначених принципів організації системи бухгалтерського обліку товарних запасів підприємства можуть керуватись й іншими принципами, які залежать від специфіки підприємства [5, с. 20]:

- принцип цілісності потребує розглядати систему як об'єкт, як цілісне явище, якість якого не зводиться до властивості будь-якої частки, які утворюють ціле, тобто систему. Цілісність бухгалтерського обліку виявляється у комплексному використанні всіх джерел економічної інформації;

- принцип всебічності передбачає врахування усіх внутрішніх зв'язків і відносин системи, всіх факторів, які впливають на її функціонування. Велике значення при цьому мають постійні зростання масштабу виробництва виробничих підприємств, обсягу реалізації торговельних підприємств, а також динамічність процесів, що відбуваються в економіці. Все це зумовлює велику кількість внутрішніх і зовнішніх зв'язків;

- принцип субординації потребує будувати ієрархію елементів та відносин задалегідь чітко визначеними критеріями (мобільність, адекватність тощо). Основним критерієм побудови ієрархії елементів системи обліку являється адекватність організаційної та технологічної структур підприємства;

- принцип динамічності встановлює, що всі характеристики системи слід розглядати не як постійні, а як такі, що змінюються до своєї протилежності. Динамічність системи бухгалтерського обліку зумовлена постійним удосконаленням форм та методів її організації, розвитку системи рахунків, застосуванням нових методів обліку ресурсів тощо;

- принцип випереджуючого відображення означає наявність постійно проблем, розв'язання яких продиктовано часом, що передбачає прогнозування найбільш вірогідного стану системи у

майбутньому;

- принцип системоутворюючих відносин потребує визначення саме тих зв'язків між елементами системи, які забезпечують її цілісність, існування та розвиток;

- адаптивність щодо організації обліку означає пристосування їхньої побудови та функцій до конкретних умов управління;

- паралелізм в організації обліку виявляється в обов'язковості наявності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту в усіх самостійних господарських підрозділах;

- ритмічність в організації обліку означає рівномірне надходження даних і видання вихідної інформації. Недодержання рівномірності призводить до порушення строків її обробки;

- безперервність – це послідовна побудова облікового та контрольного процесів при розв'язанні конкретних завдань;

- прямо точність – передбачає побудову таких схем руху носіїв даних інформації за ходом технологічного процесу, які максимально відповідають технологічним схемам;

- пропорційність як принцип організації системи бухгалтерського обліку та потребує правильного співвідношення різних елементів та об'єктів організації.

Враховуючи те, що в системі бухгалтерського обліку товарних запасів виділяється підсистема фінансового обліку, основною метою якої є відображення господарських операцій та забезпечення складання фінансової звітності, тому для побудови підсистеми саме фінансового обліку слід керуватись вище перерахованими принципами національних та міжнародних стандартів, основною метою яких є підготовка складання фінансової звітності.

В системі бухгалтерського обліку товарних запасів виділяється підсистема управлінського обліку товарних запасів, організація якої теж потребує дотримання відповідних принципів, що залежать від завдань управлінського обліку товарних запасів підприємства. Тому, першу чергу, необхідно визначити сутність та завдання управлінського обліку.

Визначення сутності управлінського обліку різними авторами трактується по-різному: Нападовська Л.В. управлінський облік розглядає як важливий інструмент, що покликаний забезпечити координацію, взаємодію та узгодженість окремих елементів управління для досягнення стратегічних цілей підприємства та його

ефективної діяльності [6, с. 27], Сопко В. вважає, що управлінський облік не є самостійним бухгалтерським обліком. Це є продовження, а точніше подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат та доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо [7, с. 399].

На підставі викладеного, можна зробити висновок, що інформація управлінського обліку, а саме: ефективність використання ресурсів, забезпечення ресурсним потенціалом, здійснення господарських процесів та інше, призначена виключно для внутрішніх користувачів. Тому основним об'єктом підсистеми управлінського обліку товарних запасів є оптимізація та скорочення витрат, що пов'язані з реалізацією товарних запасів.

Слід звернути увагу, що торговельним підприємствам необхідно формувати та підтримувати запаси на заздалегідь розрахованому рівні, за можливістю, з мінімальним відволіканням капіталу. А тому необхідно звернути увагу на взаємозв'язок між запасами та витратами на їхнє формування і зберігання та можливості їх мінімізації в процесі управління запасами.

Управлінський облік не регулюється нормативними документами, а його організація залежить від специфіки та організаційної структури підприємства.

Тому для організації підсистеми управлінського обліку товарних запасів вважаємо доцільно керуватися принципами, які були визначені Нападовською Л.В. [6, с. 37]:

- принцип методологічного плюралізму;
- орієнтація обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства;
- принцип результативності;
- принцип відповідальності за прийняття рішень;
- принцип комплексності;
- принцип "різна собівартість – для різних цілей";
- принцип економічності.

Висновок. З усього вищесказаного можна зробити висновок, що для ефективного управління ресурсним потенціалом торговельного підприємства необхідна забезпеченість відповідною інформацією для прийняття тих чи інших управлінських рішень. Таку інформаційну базу формує система бухгалтерського обліку, яка в будь-який момент

господарського процесу може надати достовірну інформацію про вартість товарних запасів за допомогою таких її підсистем як фінансовий та управлінський облік.

Список використаних джерел: 1. *Пушкар М.С.* Розробка системи обліку: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 198с. 2. Закон України від 16.07.99 р.№ 996-XIV “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (зі змінами та доповненнями). 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.02. 200 року №37, зі змінами та доповненнями. 4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. -1272с. 5. Організація бухгалтерського обліку. Контролю і аналізу: Підручник / А.М. кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній; За ред. А.М. Кузьмінського. – К.: Вища шк., 1993. – 223. 6. Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни “Управлінський облік” / Державний комітет статистики України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Уклад. Л.В. Нападівська. – К., 2006. – 296с. 7. *Сопко В.* Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. – К., 1999. – 498 с.

Поступила в редколегію 09.11.08

УДК 657.37

ПОБЕРЕЖНИЙ Д.О. НТУ «ХПІ», Харків

АВТОМАТИЗАЦІЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація. Стаття присвячена створенню механізованих та автоматизованих форм бухгалтерського обліку

The summary. This article is devoted to the creation of mechanized and automated accounting

Ключові слова: носії інформації, обладнання, облікові регістри, звітність, автоматична передача, обчислювальні мережі

Вступ. У період переходу до повноцінної ринкової економіки автоматизація бухгалтерського обліку, точність і оперативність інформації є вирішальними факторами успішного розвитку економіки України.

Постановка завдання. На сьогодні ми повинні враховувати значну різницю у змісті бухгалтерського обліку в Україні і в країнах з розвинутою економікою. Якщо в Україні бухгалтерська справа обмежувалася обліково – реєстраційними завданнями, то в країнах з розвинутою ринковою економікою вони не є основною частиною

бухгалтерського обліку, основна увага приділяється фінансовому аналізу та прогнозуванню. Тому дуже важливо оцінити завдання й цілі автоматизації бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу. За словами А. М. Кузьминського застосування електронно-обчислювальних машин (ЕОМ) в обліку сприяло інтеграції окремих видів обліку, особливо оперативного (оперативно-технічного) і бухгалтерського.

Це визначилось головним чином у використанні одного носія інформації для отримання даних з різних видів обліку.

Автоматизоване збирання, обробка та надання керівництву оперативної інформації дозволяють:

- узагальнити її за місяць;
- робити її постійною, систематизованою;
- підвищити її точність і достовірність.

Таким чином, оперативний облік у результаті інтеграції із статистичним, бухгалтерським стає більш точним, достовірним, постійним, систематизованим, тобто за цими параметрами він, також як і статистичний, наближається до бухгалтерського. Але в той же час оперативному обліку властиві свої мета, завдання, прийоми, методи.

Основне завдання автоматизації – підвищення якості роботи як бухгалтерів, так і бухгалтерії в цілому. Комп'ютер – це тільки інструмент, що дозволяє максимально повно використовувати кваліфікацію спеціаліста й максимально спрощувати повсякденну рутинну роботу [1].

Програмне забезпечення - це той інструментарій, за допомогою якого бухгалтер може вести весь процес опрацювання даних починаючи з введення в машину інформації і закінчуючи одержанням реєстрів бухгалтерського обліку. Використання обчислювальної техніки вирішує ряд проблем, пов'язаних із ручним веденням обліку, забезпечуючи:

- зменшення обсягу рутинних операцій;
- прискорення опрацювання даних первинних документів;
- автоматизацію розрахунків (податки, знос і т.д.);
- автоматизацію формування звітних форм;
- поглиблення аналітичного обліку;
- відмова від користування типографськими бланками первинних документів і звітності і т.д.

Нові інформаційні технології в галузі бухгалтерського обліку відкривають значні можливості для керівників підприємств у процесі прийняття рішень. Програмне забезпечення дозволяє більш оперативно одержувати інформацію по усім питанням, пов'язаним із діяльністю підприємства, і своєчасно приймати управлінські рішення.

Функції бухгалтерського обліку, як автоматизованого, так і ручного, можна умовно розбити на дві основні групи - зведений облік і підготування даних для зведеного обліку.

Зведений облік являє собою фіксацію первинних документів, опрацювання даних, що містяться в цих документах, і узагальнення отриманої інформації в звітах. Тут вся інформація за допомогою методу подвійного запису відбивається по синтетичних рахунках у вартісній формі, і після цього не складає труднощів витягти її з банку даних для розрахунків і заповнення звітів.

Підготовка даних для зведеного обліку більш трудомісткий процес, тому що він включає ведення обліку по його окремих ділянках, а також розрахунок різноманітних економічних показників. Ділянки обліку можуть дробитися до нескінченності. Це залежить від розмірів підприємства, його організаційної структури, обсягів і видів діяльності й інших чинників. Але на більшій частині підприємств облік ведеться по таких напрямках:

- облік основних засобів;
- облік матеріальних цінностей (складський облік);
- облік витрат і прибутку;
- облік касових операцій;
- облік операцій по розрахунковому (валютному, поточному тощо) рахунку;
- облік розрахунків
- облік заробітної плати.

Автоматизація не лише підвищує якість обліку, а й якість бізнесу підприємства. Тому вибір засобів автоматизації завжди має здійснюватися без посередньо зацікавленими спеціалістами – бухгалтером і керівником підприємства [1]. Лише спеціаліст – бухгалтер може правильно оцінити систему за всіма критеріями, основними з яких є такі:

1. Настроюваність системи як на специфіку конкретної організації (незалежно від форм власності), так і на можливі зміни в законодавстві.

2. Можливість роботи не тільки в локальних обчислювальних мережах, а й з іншими джерелами бухгалтерської інформації, такими як системи зв'язку «клієнт – банк» для пересилання платіжних документів безпосередньо з комп'ютера до банку; касові апарати для оперативного обліку і відображення операцій у роздрібній торгівлі тощо.

3. Наявність з боку розроблювача кваліфікованої підтримки користувача приблизно за такими напрямками:

- навчання роботі з програмами;
- супроводження програмного забезпечення;
- оперативні консультації;

Висновки. Для бухгалтерії перехід до реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів означає постійне підвищення вимог до обсягу якості та оперативності роботи, зростання вимог до рівня кваліфікації з глибокими знаннями економічної теорії, права, фінансового аналізу. Відповідно підвищуються вимоги до автоматизованих систем: це й можливість надання даних для фінансового аналізу, і поширення можливостей бухгалтерського діловодства й документообігу, системи зведеного обліку та фінансової звітності, яку складають підприємства різних країн світу.

Список використаних джерел: 1. *Ткаченко Н.М.* Бухгалтерський облік, оподаткування і звітність.: Підручник. – К.: Алеута, 2006 – 1080 с. 2. *Сивак О.В., Осейко Н.Н.* Бухгалтерський учет с помощью персонального компьютера. – К.: Интерпресс, 1999 – 260 с.

Поступила в редколегію 09.10.08

УДК 65.012:336

М.Т. КОСТИШИНА, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Львівської державної фінансової академії, **М.Я. ДЕМКО** – здобувач Львівської державної фінансової академії

АНАЛІЗ МЕТОДИЧНИХ ПІДХОДІВ ПРОГНОЗУВАННЯ ФІНАНСОВИХ ПОТОКІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У статті узагальнено методичні підходи прогнозування фінансових потоків як одного з вирішальних факторів стратегії розвитку підприємства. Визначено фактори для вибору методів прогнозування.

Methodical approaches to the prognostication of financial flows as one of the decisive factors in the strategy of enterprise development have been generalized in the article. Factors for the choice of prognostication methods have been determined.

Сучасні умови господарювання вимагають максимального розширення методів дослідження економічних показників та методичних підходів прогнозування фінансових потоків, подальшого вдосконалення методології розробки прогнозів, оскільки прогнозування стає одним з вирішальних факторів стратегії розвитку підприємства.

Для вибору методу прогнозування доцільно скласти аналітичну задачу:

- визначити мету та завдання прогнозування;
- визначити період, за який формується прогноз;
- врахувати специфіку об'єкта прогнозування;
- врахувати види, повноту та достовірність вхідної інформації.

Для реалізації основного методологічного принципу фінансового прогнозування, що полягає в досягненні й динамічному підтриманні збалансованості руху фінансових потоків у процесі економічного розвитку, доцільно використовувати економіко-математичні моделі, які повинні зумовити:

- взаємопов'язаний розрахунок основних показників балансу грошових доходів і витрат, платіжного балансу;
- оцінку балансу фінансових ресурсів за критерієм його збалансованості з урахуванням його впливу на ефективність виробництва і темпи економічного зростання.

Принцип досягнення, встановлення й підтримання фінансової збалансованості має дотримуватися під час вирішення всього кола завдань фінансового прогнозування, головними серед яких є:

- визначення інструментарію фінансового регулювання й кількісне визначення економічних регуляторів;
- побудова шкали пріоритетів при визначенні фінансової політики.

Існують різні методи прогнозування. На практиці виділяють інтуїтивні та формалізовані методи прогнозування.

Інтуїтивні (експертні) методи прогнозування застосовуються для вирішення складних неформалізованих проблем, коли неможливо

врахувати вплив багатьох факторів через значну складність об'єкта прогнозування. До таких методів відносять:

- 1) методи індивідуальних експертних оцінок (метод “інтерв'ю”, аналітичний метод, метод побудови сценарію);
- 2) методи колективних експертних оцінок (метод колективних нарад, метод Делфі, метод колективної генерації ідей).

Формалізовані методи прогнозування базуються на математичній теорії, за допомогою якої можна підвищити точність результатів прогнозу. До таких методів відносять: методи екстраполяції та моделювання.

Методи екстраполяції – це прийоми найменших квадратів, рухомих середніх, експоненційного згладжування. До методів моделювання належать прийоми структурного, сітьового та матричного моделювання.

Зміст методу найменших квадратів полягає у мінімізації суми квадратичних відхилень між величинами, що спостерігаються.

Методи рухомого середнього й експоненційного згладжування належать до прийомів трендового аналізу.

Трендовий аналіз – порівняльний аналіз, що застосовується для вивчення відносних темпів росту та приросту (зростання) показників за декілька років до рівня базисного року, визначення тенденцій їх змін (при дослідженні рядів динаміки). [2, с. 39]

Метод рухомого середнього є найпростішим і застосовується, коли не потрібний дуже точний прогноз. Складнішим є метод експоненційного згладжування рядів динаміки, оскільки забезпечує швидке реагування прогнозу на всі події, що відбуваються протягом періоду, який охоплюється часовим рядом. Такий метод полягає в тому, що кожен новий прогноз отримується шляхом зсуву попереднього прогнозу в напрямку, який би давав кращі результати порівняно із минулим прогнозом.

Один з важливих методів прогнозування – моделювання. Основу методів моделювання складає процес дослідження об'єкта на основі побудованих економетричних моделей. Складні економетричні моделі базуються на рівняннях регресії.

На підприємстві доцільно моделювати матриці вхідних і вихідних фінансових потоків, де групуються фінансові потоки за терміном їх здійснення, економічним змістом. За допомогою матриць фінансової

стратегії підприємства можна намітити допустимі межі ризику і виявити поріг можливостей підприємства.

Для стратегічного аналізу корисними є також методи прогнозування за допомогою регресійного аналізу.

Регресійний аналіз – математичний метод прогнозування, результатом якого є рівняння з однією або великою кількістю незалежних змінних, яке застосовується для визначення залежної змінної.

За допомогою аналізу розробляється стратегія розвитку підприємства, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, здійснюється оцінка результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Формування стратегії підприємства в аспекті руху фінансових потоків та складання їх прогнозу базується з використанням теорії нечітких множин. За допомогою теорії нечітких множин можна виконувати прогнозування чистого грошового потоку не залежно від визначеності грошових надходжень і витрат.

Підприємство працюючи в умовах ринкових відносин застосовує такі методи прогнозування, які являються найбільш оптимальними для його фінансово-господарської діяльності.

Розробка методики аналізу прогнозування фінансових потоків на підприємстві дає змогу визначити додаткові напрями щодо ефективності діяльності підприємства.

Список використаних джерел: 1. Біла О.Г. Фінансове планування і прогнозування. Навчальний посібник.- Львів: Компакт-ЛВ, 2005. – 312 с. 2. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. – К.: Знання, 2007. – 1072 с. 3. Математические модели трансформационной экономики: Учебное пособие / Клебанова Т.С., Раевнева Е.В., Стрижиченко К.А., Гурьянова Л.С., Дубровина Н.А. – Х.: ИД “ИНЖЭК”, 2004. – 280 с. 4. Пащука М.Т. Прогнозування та програмування економічного і соціального розвитку: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2005. – 408 с. 5. Пулянович О.В. Управління грошовими потоками підприємства за допомогою методів системної динаміки // Науковий вісник Ужгородського університету. Випуск 19. – 2006. – С. 116 – 122.

Поступила в редколегію 11.10.08

УДК 336.22

ХИЛЬКОВЕЦ Е.В., ПРОНИНА А.Ю., студентки гр. ЭК-53в,а
НТУ “ХПИ”, *ЛИННИК Е.И., МАТРОСОВА В.А.*, доц. к.э.н.,

ЛЕГАЛЬНЫЕ МЕТОДЫ УМЕНЬШЕНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

В статье рассмотрена оптимизация налога на прибыль является важнейшим методом принятия управленческого решения. Рассмотрены основные методы уменьшения налога на прибыль и пути их достижения

In this article is considered the optimization of the tax on profit, which is the important method of the taking the business decision. Also in this article are considered the main methods of the reduction of the tax on profit and ways of their achievement and are brought demonstrative schemes to optimization of the tax on profit.

Ключевые слова. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ, КРЕДИТ, ВЕКСЕЛЬ, ВЕКСЕЛЕДАТЕЛЬ, ВЕКСЕЛЕПОЛУЧАТЕЛЬ, СОЗДАНИЕ СОВОКУПНЫХ ЗАТРАТ, ДОГОВОР ОБ СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ОБОРОТНЫЕ СРЕДСТВА

Введение. Планирование отдельных видов налогов осуществляется по разным элементам налогов: объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок расчета и уплата конкретного налога. Важное значение на этом этапе принадлежит налоговому планированию, кроме оценки влияния отдельных элементов учетной и договорной политики на налоги, использование льгот, освобождение от налогов и от использования обязательств по расчету и уплате налогов.

Оптимизация налога на прибыль является важнейшим моментом принятия предпринимательского решения, поскольку данный налог осуществляет непосредственное влияние на финансовый результат деятельности хозяйственного субъекта, исходя из принятой им экономической стратегии

Постановка задачи. Создание совокупных затрат. В случае, когда во время разделения ликвидационной комиссией средств или

имущества налогоплательщика, который ликвидируется, собственник корпоративных прав получает средства или имущество, сумма которых отличается от суммы затрат, понесенных плательщиком на приобретение корпоративных прав, то сумма такого превышения включается в состав совокупных доходов налогоплательщика, а негативная сумма включается в состав его совокупных затрат. При этом такое разделение не является выплатой дивидендов.

Таким образом, для получения совокупных затрат, которые соответственно уменьшают налогообложенную прибыль налогоплательщика, необходимо выполнить два условия:

1) провести ликвидацию созданного предприятия, подтверждением факта ликвидации предприятия является решение соответственного органа о выключении субъекта предпринимательской деятельности из Государственного реестра;

2) сумма средств или обычной стоимостью имущества, полученная соответственно с долей в уставном фонде, должна быть меньшей, чем затраты, понесенные на приобретение корпоративных прав.

Для оптимального использования активов, полученных в виде взносов в уставной фонд, созданное предприятие может представлять разные виды помощи и пожертвования неприбыльным организациям или физическим лицам, используя возможно оплаты без налогообложения.

Можно использовать механизм продажи товаров по ценам ниже цен приобретения. Не исключено, что часть товаров может быть бесплатно роздана как образцы с целью рекламы, в связи с организацией праздников и презентаций. Для получения затрат во время ликвидации созданного предприятия достаточно внести взнос в уставной фонд наравне с другими, или больше, а часть такого основателя наравне с частями других участников уставными документами определить меньшей. При таких условиях созданному предприятию нет необходимости «проедать» полученные активы. Достаточно не увеличивать дополнительный капитал и нераспределенную прибыль, то есть держаться «на плаву».

Каждому из основателей принадлежит стоимость части имущества (активов), пропорциональна его части в уставном фонде. В случае принятия решения о ликвидации, участнику, который внес вклад наравне с другими, но его часть в уставном фонде по сравнению с другими является меньшей, получит при разделе значительно

меньше. Он получит ущерб, поскольку номинальная стоимость корпоративных прав (стоимость вноса) будет значительно выше. Сумма полученного ущерба и будет совокупными затратами в налоговом периоде, когда будет проведена ликвидация созданного предприятия.

Другие участники получают дополнительную прибыль, которая получается за его счет.

Названный механизм дает возможность не проедать активы предприятия, а с помощью рационально согласованных договоров и устава перевести такие активы на неплательщика налога на прибыль, а для налогоплательщика создать совокупные затраты и уменьшить размер налоговых обязательств.

Согласование договора о совместной деятельности. Иногда создание отдельного юридического лица для получения совокупных затрат может быть сложно и дорого.

Особенности налогообложения совместной деятельности на территории Украины определены пунктом 7.7 статьи 7 Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятия». Этот пункт содержит норму, которая предвидит, что порядок налогового учета и отчетности о результатах совместной деятельности устанавливается центральным налоговым органом. Налоговые органы ведут учет договоров о совместной деятельности, копии которых отсылаются в налоговую инспекцию после их согласования. Учет результатов совместной деятельности ведется налогоплательщиком, уполномоченный другими сторонами, отдельно от учета хозяйственных результатов налогоплательщика. Участники совместной деятельности пытаются достигнуть совместной хозяйственной цели, что, обычно, дает получение прибыли. Но может случиться и так, что ни один из участников не получит прибыли. Участник, в обязанности которого входит ведение совместной учетной деятельности, может потратить имущество и средства, внесенные в совместную деятельность, как сказано выше. При этом не обязательно, чтобы понесенные затраты совместной деятельности включались в совокупные затраты. Какие – либо затраты – это будущие совокупные затраты участников договора. В случае разрыва договора или прекращения совместной деятельности, между участниками проводится разделение средств и имущества. Порядок ведения налогового учета и составление налоговой отчетности

совместной деятельности без создания юридического лица: если в случае полного прекращения совместной деятельности налогоплательщик – участник деятельности сумму средств или стоимость имущества, меньше от номинальной стоимости внесенных им средств или имущества, то сумма ущерба относится к валовым затратам налогоплательщика в налоговый период получения компенсации, но не раньше периода полной ликвидации совместной деятельности.

Таким образом, как при создании отдельного предприятия, так и при соглашении договора о совместной деятельности налогоплательщик, получивший ущерб от участия в ней, получает право включить их в состав совокупных затрат.

Нужно обратить внимание, что действующее законодательство не устанавливает порядок распределения прибыли от совместной деятельности имущества в случае разрыва договора и прекращения совместной деятельности. Такой порядок устанавливается участниками договора о совместной деятельности и не зависит от размера вноса каждого из них. Это дает возможность перевода активов от одного участника, который является налогоплательщиком, к другому, который может быть плательщиком единого налога или неплательщиком налога на прибыль. Для перевода активов часть налогоплательщика должна быть меньше, чем часть не налогоплательщика, а взносы в совместную деятельность – наоборот быть одинаковыми.

Ущерб при ликвидации совместной деятельности для плательщика налога на прибыль станут совокупными затратами, а прибыль для плательщика единого налога не будет выручкой и не будет объектом налогообложения.

Правильное привлечение оборотных средств при оптимизации налогообложения. Какое – либо начало или расширение предпринимательской деятельности всегда нуждается в привлечении средств. Часто для увеличения объемов деятельности просто не хватает оборотных средств для приобретения товаров, материалов или оборудования.

Согласно со статьей 4 Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятия»: «...возвращенная финансовая помощь включается в совместную прибыль в составе доходов других источников. В прибыль из других источников включаются сумма

возвращенной финансовой помощи, полученной налогоплательщиком в отчетном периоде, которая остается невозвращенной на конец этого отчетного периода от лиц, которые не являются плательщиками этого налога, в том числе нерезидентов, или лиц, которые согласно законодательству имеют льготы по этому налогу».

И только получение возвращенной финансовой помощи от налогоплательщика в прибыль, который платит налог на общих условиях, не пользуясь никакими льготами, дает право ее получателю не включать сумму помощи в совокупную прибыль и не налогооблагать ее. Таким образом, получив возвращенную финансовую помощь от какого – либо налогоплательщика в прибыль, необходимо соответственный процент, еще ничего не сделав, вернуть государству.

С целью оптимизации налогообложения предлагаем не использовать слово «кредит» и не соглашать кредитные договора, но расчеты проводить денежными средствами, взятыми в кредит. Рассмотрим несколько вариантов получения кредита:

1) использование векселя: продавец отгружает покупателю продукцию. Покупатель дает продавцу вексель. Сторона получившая вексель продает вексель третьему лицу. Третье лицо предъявляет векселедателю вексель к оплате.

2) кредитный договор: продавец отгружает покупателю продукцию. Покупатель берет в долг денежные средства у третьего лица, чтобы расплатиться с продавцом. После расчета с продавцом покупатель через некоторое время возвращает кредит кредитору.

3) договор о доверенности: продавец отгружает покупателю продукцию. Доверитель гасит задолженность должника перед кредитором. Должник гасит задолженность перед доверителем.

Таким образом, самыми основными методами оптимизации налога на прибыль является, создание совокупных затрат, соглашение договора об совместной деятельности, разумное (правильное) привлечение оборотных средств.

Методология. При определении легальных методов оптимизации налога на прибыль использовалась законодательная база, информационные данные налоговой службы, а также обработка общей теоретической информации о налогообложении в Украине.

Результаты исследования. Таким образом, можно сделать следующий вывод, что основными легальными методами оптимизации налога на прибыль на предприятиях Украины состоят из следующих трех основных составляющих: создание совокупных затрат, соглашение договора об совместной деятельности, разумное (правильное) привлечение оборотных средств.

Для получения создание совокупных затрат необходимо выполнить следующие условия: провести ликвидацию созданного предприятия и сумма средств или обычную стоимость имущества, полученная соответственно с долей в уставном фонде, должна быть меньшей, чем затраты, понесенные на приобретение корпоративных прав, что повлечет за собой следующее, для оптимального использования активов, полученных в виде взносов в уставной фонд, созданное предприятие может представлять разные виды помощи и пожертвования неприбыльным организациям или физическим лицам, используя возможно оплаты без налогообложения. Для получения затрат во время ликвидации созданного предприятия достаточно внести взнос в уставной фонд наравне с другими, или больше, а часть такого основателя наравне с частями других участников уставными документами определить меньшей. Названный механизм дает возможность не проедать активы предприятия, а с помощью рационально согласованных договоров и устава перевести такие активы на неплательщика налога на прибыль, а для налогоплательщика создать совокупные затраты и уменьшить размер налоговых обязательств.

Относительно договора о совместной деятельности, то тут мы видим следующее, участники совместной деятельности пытаются достигнуть совместной хозяйственной цели, что, обычно, дает получение прибыли. Таким образом, как при создании отдельного предприятия, так и при соглашении договора о совместной деятельности налогоплательщик, получивший ущерб от участия в ней, получает право включить их в состав совокупных затрат.

Действующее законодательство не устанавливает порядок распределения прибыли от совместной деятельности имущества в случае разрыва договора и прекращения совместной деятельности. Такой порядок устанавливается участниками договора о совместной деятельности и не зависит от размера взноса каждого из них. Это дает возможность перевода активов от одного участника, который

является налогоплательщиком, к другому, который может быть плательщиком единого налога или неплательщиком налога на прибыль. Для перевода активов часть налогоплательщика должна быть меньше, чем часть не налогоплательщика, а взносы в совместную деятельность – наоборот быть одинаковыми.

Ущерб при ликвидации совместной деятельности для плательщика налога на прибыль станут совокупными затратами, а прибыль для плательщика единого налога не будет выручкой и не будет объектом налогообложения.

Ну и что касается правильного или разумного привлечения оборотных средств, то выходит следующая картина: эта составляющая напрямую согласуется со статьей 4 Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятия: возвращенная финансовая помощь включается в совместную прибыль в составе доходов других источников». Получение возвращенной финансовой помощи от налогоплательщика в прибыль, который платит налог на общих условиях, не пользуясь никакими льготами, дает право ее получателю не включать сумму помощи в совокупную прибыль и не неналогооблагать ее. Таким образом, получив возвращенную финансовую помощь от какого – либо налогоплательщика в прибыль, необходимо соответственный процент, еще ничего не сделав, вернуть государству.

Вывод: Из всего вышесказанного, можно сделать следующий вывод. Оптимизация налога на прибыль является важнейшим моментом принятия предпринимательского решения, поскольку данный налог осуществляет деятельность хозяйственного субъекта, исходя из принятой им экономической стратегии. На данный момент и в условиях сложившейся экономической ситуации в стране, самыми популярными методами оптимизации налога на прибыль являются: создание совокупных затрат, соглашение договора об совместной деятельности и разумное (правильное) привлечение оборотных средств.

Список использованной литературы: 1. Закон Украины «Об налогообложении прибыли предприятия» от 22.05.1997г. №283/97 – ВР. 2. Налоговое планирование. Business Toolkits.- www.gaap.ru. 3. www.sta.gov.ua 4. www.rada.kiev.ua 5. www.rambler.ru

Поступила в редколлегию 12.10.08

С.В. ГАРМАШ, Н.В. ВІХЛЯЄВА, НТУ «ХПІ», Харків

ХАРАКТЕРИСТИКА ТЕХНОЛОГІЧНИХ УКЛАДІВ ТА ЇХНІЙ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК З ЕВОЛЮЦІЄЮ ЛОГІСТИКИ

У роботі приділяється увага характеристиці технологічних укладів (хвиль) соціально-економічного розвитку країн та уточненню розвитку логістичних парадигм в аспекті технологічних укладів і форм інноваційної взаємодії держави, підприємницької і наукової сфер економіки.

The article deals with characterizing of technological waves of social and economical development of countries. Much attention is given to specifying of logistic paradigm development in the aspect of technological waves and forms of innovative cooperation of state, entrepreneurial and scientific spheres of economy.

Вчені, які досліджують проблеми соціально-економічного розвитку країн, дійшли висновку, що згідно з теорією довгих хвиль М. Кондрат'єва, розвиток відбувається хвилями; рівень соціально-економічного розвитку визначається впливом численністю факторів: технологічних, соціальних, політичних, культурних та ін., а рушійною силою розвитку країни є рівень технологічного і інформаційного розвитку.

Такі дослідники як І.В. Ліпсіц, А.А. Нецадін зазначають, що згідно з теорією довгих хвиль М. Кондрат'єва, розвиток НТР відбувається хвилями з циклами приблизно у 50 років. У зв'язку з прискоренням НТП у майбутньому тривалість хвиль (укладів) буде скорочуватися. Відомо 5 технологічних укладів (хвиль): перша хвиля (1785-1835 роки), друга хвиля (1830-1890 роки), третя хвиля (1880-1940 роки), четверта хвиля (1930-1990 роки), п'ята хвиля (1985-2035 роки). Кожний з укладів у своєму розвитку проходив різні стадії, які відрізнялися мірою його впливу на загальне економічне зростання в країні. Застарілі уклади залишали у складі національного багатства країни створені виробничі, інфраструктурні об'єкти, культурну спадщину, знання тощо.

Ціллю роботи є уточнення розвитку логістичних парадигм в аспекті технологічних укладів і форм інноваційної взаємодії держави, підприємницької і наукової сфер економіки.

Відомо, що концепції сучасного етапу розвитку суспільства по суті відображають еволюцію поглядів вчених-теоретиків на головну його відмінність від попередніх періодів суспільного розвитку, а також характерні риси розвитку усередині цього етапу: постіндустріальне суспільство (60-і роки минулого століття); інформаційне суспільство (70-і роки); економіка, заснована на знаннях (80-і роки); глобальне сітьове суспільство (кінець двадцятого – початок двадцять першого століть). Концепції суспільного розвитку, безумовно, вказують на точки зростання економіки розвинутих країн і напрямки структурної і темпової трансформації розподілу інвестицій, підприємницької діяльності за секторами економіки, а також виробництва валових національних продуктів.

Деякі дослідники зазначають, що еволюція економічної системи характеризується абсолютним скороченням довжини циклів. Це дозволяє уточнювати часові інтервали технологічних укладів – попереднього, теперішнього і майбутнього. Кожному з циклів і технологічних укладів відповідає особлива форма інноваційної взаємодії суб'єктів економічної системи: інноваційна взаємодія (1930-1980 роки), інноваційна кооперація (1980-2020 роки) і інноваційна інтеграція (2020-2040 роки).

Порівняння теорії циклів, концепцій інноваційного розвитку і технологічних укладів дозволяє передбачити особливості шостого технологічного укладу. Інноваційна інтеграція суб'єктів економічної системи (держава – наука – виробництво – інфраструктура) повинна вирішити одну із важливих проблем світової економіки – суттєвого зниження споживання всіх видів ресурсів (трудових, паливно-енергетичних, мінеральної сировини і матеріалів) на одиницю вартості валового внутрішнього продукту, що є особливо актуальним в умовах світової кризи.

Можна зробити висновок, що періодизація еволюції економіки на основі концепцій інноваційного розвитку збігається з часовими інтервалами послідовності технологічних укладів і дозволяє більш точно визначити специфіку кожного з них з точки зору інноваційної взаємодії суб'єктів інноваційного процесу (держави, підприємницької і наукової сфер економіки). Але слід зазначити, що різні дослідники відокремлюють різну кількість хвиль різної періодизації. Часто вони відображаються на графічних моделях, які поєднують теорії інноваційного розвитку (довгих хвиль), технологічних укладів і

циклічності еволюції економіки як послідовності логістичних життєвих циклів (логістичних кривих). Це передбачає подальше перспективне дослідження технологічних укладів з точки зору інноваційної взаємодії суб'єктів інноваційного процесу.

Список літератури: 1. *Гаджинский А.М.* Практикум по логистике. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. – 180 с. 2. *Липсиц И.В., Нецадин А.А.* Промышленная политика России: принципы формирования и механизм реализации // Общество и экономика, 1997. № 5-6. 3. *Фатхутдинов Р.А.* Инновационный менеджмент. Учебник, 4-е изд. – СПб.: Питер, 2004. – 400 с.

Поступила в редколлегию 27.10.08

УДК 338.9.015

Л.П БЕССОНОВ., к.э.н., ***А.Л. ПОДОЛЬСКАЯ,*** НТУ «ХПИ»

ПРИМЕНЕНИЕ СОВРЕМЕННЫХ МЕТОДОВ УПРАВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВОМ

Изложены основные принципы адаптивного управления производством, дана практическая направленность их применения в условиях рынка.

The Stated cardinal principles of adaptive management production, is given practical directivity of their using in condition market.

Выбор и практическое использование эффективности стратегии хозяйственно-финансовой деятельности предприятий, в значительной степени зависит от качества используемой системы управления производством. Она должна обеспечивать гибкость и маневренность всей хозяйственной системы.

В концепции адаптивного управления (2) рассматривается система управления основным производством, причем основное внимание уделяется механизму настройки системы управления на изменения, появляющиеся при функционировании объекта управления. Адаптивное управление является логическим развитием оптимальных методов управления применительно к объектам с нестационарными условиями функционирования, к которым относятся и экономические системы. Существует ряд причин, которые требуют построения адаптивных механизмов управления производством.

1. Нестационарность производства как объекта управления и среды его функционирования. Характер производства меняется со временем, организуются и реорганизуются структурные подразделения, изменяется количество и типы оборудования, число работников, производственные связи, как в самом производстве, так и с внешней средой. Все это приводит к тому, что производство рассматривается как совокупность взаимосвязанных и взаимообусловленных объектов управления. При этом выработка эффективных управленческих решений возможна лишь тогда, когда система управления будет способна настраиваться на изменения в процессе производства.

2. Необходимость снижения затрат на управление производством. Как показывает современный опыт, типовые системы управления часто бывают малоэффективными. Построение систем управления с механизмом адаптации, делает систему управления пригодной для некоторого класса объектов управления, позволяя для каждого из них получить достаточно эффективную систему управления при малых затратах времени и средств на процесс адаптации.

3. Необходимость адекватности системы управления реальным процессам управления на производстве. Нестационарность процесса производства и условий его функционирования обуславливает принятие управленческих решений в условиях неопределенности. Применение адаптивных методов управления, исходя из вышеизложенных причин, требует и адаптацию самого плана производства или управляющего решения к условиям его реализации. На стадии принятия плановых решений, план должен обладать следующими свойствами:

– маневренность – возможная скорость перестройки планов в зависимости от требований рынка;

– эластичность – способность планов к перестройке внутренней структуры без существенных затрат в уровнях достижения конечных целей;

– надежность – потенциальная вероятность осуществления планового решения;

– адаптивность – способность плана приспосабливаться к не предусмотренным ранее условиям.

Указанные выше основные принципы адаптивного управления могут быть использованы для управления в серийном и мелкосерийном производстве на всей технологической сети: от снабжения и подготовки производства до реализации продукции.

Список использованной литературы: 1. *Аганбегян А.Г.* Управление социалистическим предприятием. – М.: Наука, 1979.- 212 с. 2. *Скурихин В.И., Забродский В.А., Копейченко Ю.В.* Адаптивные системы управления машиностроительным производством. – М.: Машиностроение, 1989. 3. *Ансофф И.Г.* Стратегическое управление. – М.: Прогресс, 1988. 4. *Комалеев Р.Ф., Доннорт Х.Ю.* Концепция логистики в управлении материальными потоками // Известия АН СССР. Серия экономическая – 1990. - №2. – С.51 – 61. 5. *Забродский В.А., Кизим Н.А., Янов Л.И.* Современные методы организации и управления промышленным производством. – Харьков: АО «Бизнес Информ», 1997. – 64с.

Поступила в редколлегию 28.10.08

УДК 338.515

И.Е. ХАУСТОВА, ассистент, НТУ «ХПИ»

ПРИБЫЛЬ КАК ПОКАЗАТЕЛЬ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАБОТЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

Получение прибыли является целью предпринимательской деятельности, поэтому она выступает в качестве движущей силы развития предпринимательства и вместе с этим служит основным источником финансовых ресурсов у многих участников общественного производства. Все это определяет центральное место и многогранную роль прибыли в развитии рыночной экономики.

In market economy reception of profit is the purpose of enterprise activity therefore it represents itself as motive power of development of business and together with this is the basic source of asocial production .All this determines the central place and a many - sided role have arrived in development of market economy.

Основной целью деятельности предприятия является достижение прибыльности его функционирования как необходимого условия конкурентоспособности. Обеспечение прибыльности - это первостепенная задача, которую ставит перед собой высшее руководство.

В современных условиях предприятия получили полную самостоятельность в выборе рода деятельности и способов финансирования.

Прибыль, как и относительные показатели, измеряет результаты прошлой деятельности компании, но не ее будущий потенциал.

В получении максимальной прибыли прежде всего заинтересованы сами предприятия: она гарантирует предпринимателям доход на вложенные капиталы и одновременно с этим является источником финансирования затрат, связанных с развитием производства и социальной сферы. Заинтересовано в прибыли и государство, так как она в значительной части изымается в бюджет для финансирования общегосударственных расходов. Размеры прибыли должны удовлетворять потребности как предприятия так и бюджет. В связи с этим предприятия стремятся не только поддерживать объем производства на соответствующем уровне, но и успешно реализовывать созданную продукцию. За счет полученной выручки они возмещают расходы и образуют прибыль. Рынок для предприятия становится неотъемлемой жизненной необходимостью. Здесь оно сбывает собственную продукцию и реализует прибыль. Рынок, следовательно, представляет собой важное условие физического и общественного существования предприятия. Поэтому, для получения прибыли, необходимо нормальное функционирование как самого предприятия, так и рынка в целом. Эти два условия находятся в постоянном противоречии. Оно выражается в нарушениях хода воспроизводства, недоиспользовании производственных мощностей, избытке или не хватке денежных средств, и наконец, в многочисленных банкротствах отдельных компаний. Успех на рынке - это итог сложной предпринимательской деятельности, для которой характерны инновации обеспечивающие получение высокой прибыли. Прибыль, являясь формой дохода, играет большую роль в развитии рыночной экономики. Роль эта конкретно реализуется через функции прибыли, которые она выполняет при формировании, распределении и использовании. Прибыль, являясь превышением доходов над расходами, выполняет функцию обобщающего показателя работы предприятия, служит мерой его эффективности или успеха. По динамике прибыли можно судить о качестве управления предприятия. Прибыль, как конечный финансовый результат деятельности предприятий, является не только источником обеспечения их внутрихозяйственных потребностей, но и приобретает все большее значение в формировании бюджетных ресурсов, внебюджетных и благотворительных фондов [2]. Одной из

функций прибыли является функция, обеспечивающая государство финансовыми ресурсами. Практически это обеспечение осуществляется посредством налогов и сборов, при помощи которых значительная часть прибыли изымается у предприятий и направляется в бюджет. После уплаты из прибыли налогов и сборов у предприятий остается чистая прибыль, с которой связано формирование финансовых ресурсов для удовлетворения их внутренних потребностей. В частности, чистая прибыль используется для финансирования капитальных вложений, пополнения собственных оборотных средств, внедрения научно-технических достижений. Среди источников самофинансирования прибыль является основным, и если ее окажется недостаточно, то многие воспроизводственные процессы станут приостанавливаться, предприятие начнет слабеть в конкурентной борьбе. [1].

Список использованной литературы: 1. *Афанасьев Н.В., Рогожин В.Д.* Управление развитием предприятия. –Х.: Издательский дом «ИНЖЕК»,2003. – 184с. 2. *Воротина Л.* Развитие предпринимательства на Украине//Экономика и управление. - 2001. - №1. - с.25;

Поступила в редколлегию 07.10.08

В.А. АЛЕКСАНДРОВА, Н.В.АРТЕМЕНКО, НТУ «ХП», Харків

РОЛЬ І МІСЦЕ ТЕХНІЧНОГО ПЕРЕОЗБРОЄННЯ В СИСТЕМІ РОЗШИРЕНОГО ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ.

У статті приділена увага оцінці технічного переозброєння основних фондів. Розглянуті проблеми такої оцінки і основні напрями та комплекс заходів технічного переозброєння.

In the article attention is spared to the estimation of technical rearmament of capital assets. The problems of such estimation and basic directions and complex of measures of technical rearmament are considered.

Відтворення основних фондів є складовою частиною всієї системи розширеного відтворення в масштабах всього суспільства. Розширене відтворення в натурально-речовій формі основних виробничих фондів, зв'язаних засобів праці, що представляють нерозривно, здійснюється в процесі нового будівництва, розширення, реконструкції і технічного переозброєння підприємств, що діють.

Кожна форма розширеного відтворення основних фондів має свої особливості, переваги і недоліки. Жодна з них не може бути абсолютизована як єдина або як якнайкраща, а також протиставила іншим.

Новим будівництвом є процес створення нових підприємств шляхом зведення будівель, споруд, монтаж устаткування, транспортних засобів і так далі на нових площах. До нового будівництва (новобудовам) відноситься будівництво підприємства, будівлі, споруди, здійснюване на нових площах і за спочатку затвердженим в установленому порядку проектом.

В результаті нового будівництва створюється комплексна сукупність матеріально-речових елементів основних фондів, яка не може бути створена при інших формах відтворення основних фондів.

Основними недоліками нового будівництва є великі одноразові капіталовкладення що відволікаються на тривалий період, повільне освоєння виробничих потужностей, необхідність нового контингенту робочої сили, а також у зв'язку з впливом науково-технічного прогресу відбувається швидке моральне старіння засобів праці і технології.

Розширення підприємств, що діють, як форма відтворення основних фондів, провидиться з метою збільшення випуску продуктами, одночасно з тією, що випускається на існуючих потужностях. "До розширення підприємства, що діє, відноситься здійснюване за затвердженим в установленому порядку новим проектом будівництво других і подальших черг підприємства, що діє, додаткових виробництв, а також нових, або розширення існуючих цехів основного виробничого призначення з будівництвом нових або розширенням (збільшенням пропускної спроможності) допоміжних і обслуговуючих виробництв, що діють, хозйств і комунікацій на території підприємства, що діє, або площах, що примикають до неї". [1]

Перевага розширення перед новим будівництвом полягає в скороченні будівництва, але не знімає решти всіх недоліків тих, що відносяться до нового будівництва.

Збільшення уваги до реконструкції підприємства, що діє, як формі часткового відтворення основних фондів пояснюється поряд причин: більше питома вага витрат на устаткування, витрати на одиницю продукції менше, використовуються наявні кадри.

Реконструкція дозволяє підприємствам широко використовувати накопичені у минулому дорогі види основних виробничих фондів, а перш за все їх пасивну частину (будівлі, споруди і ін.)

У визначенні суті реконструкції, також як і технічного переозброєння, немає єдності. Останніми роками висунуто більше 30 визначень, багато хто з яких значною мірою відрізняється один від одного за змістом.

Частина економістів вважає, що реконструкція - це оновлення серцевини основних фондів шляхом заміни устаткування новим ефективнішим.

Інші розглядають реконструкцію підприємств, що діють, як процес, що представляє комплекс заходів щодо часткового відтворення активних і пасивних елементів основних фондів на новій технічній основі .

Найбільш точно визначення, на мій погляд дане В.М. Самковим: "Реконструкція - це комплекс планових заходів щодо повного або часткового переобладнання, перевлаштуванню виробництва за єдиним проектом на новій технічній основі".

Необхідність проведення технічного переозброєння підприємств, що діють, пов'язана перш за все з розвитком науково-технічного прогресу

під впливом якого безпосередньо відбувається моральне старіння основних фондів. З іншого боку, в результаті науково-технічного прогресу відбувається моральне старіння предметів праці, вживаних технологій.

До технічного переозброєння підприємств відноситься комплекс заходів: по підвищенню техніко-економічного рівня окремих виробництв, цехів і ділянок на основі впровадження прогресивної техніки і технології, підвищенню рівня механізації, автоматизації виробничого процесу в цілому, заміні застарілого і фізично зношеного устаткування продуктивнішим, по вдосконаленню організаційної структури і управлінської служби підприємств [2].

В даний час технічне переозброєння повинне здійснюватися саме по цих основних напрямках:

- реконструкція цехів, що діють, і об'єктів (будівництво нових і розширення існуючих цехів, підсобних і обслуговуючих об'єктів замість ліквідовуваних);

- впровадження прогресивної технології, прогресивної техніки, застосування нового вигляду сировини і матеріалів;

- підвищення рівня механізації виробництва (основних і допоміжних робіт);

- автоматизація виробництва (основних і допоміжних робіт);

- модернізація технологічного устаткування, що діє;

- вдосконалення організації виробництва і управління (зокрема на основі впровадження сучасної обчислювальної техніки, оргтехніки, прикладних програм).

Основна мета технічного переозброєння - підвищення ефективності виробництва, зниження питомих експлуатаційних витрат, віднесених на одиницю продукції або роботи (послуги).

Таким чином технічне переозброєння підприємств створює умови для максимального наближення виробництва, що діє, до сучасних технічно передових підприємств, інтенсифікує виробництво, дозволяє зменшити наслідки екстенсивного розвитку промислового виробництва.

Список використаних джерел: 1. Бюлетень нормативних актів міністерств і відомств СРСР, 1975 №5, с.47. 2. Самсонов в.С., Вяткин М.А. Економіка підприємств енергетичного комплексу: Учеб.пособіє для вузів. - М.:Высшая школа, 2001. 3. Економіка підприємства: Підручник / Под.ред. Сафронова н.А. - М.: Юріст', 2001. 4. Завлін П.Н. Інноваційний менеджмент. - М.: Інфра-М, 2000.

УДК 330.53: 681.5

БАБАЕВА Р.Ф., магистр НТУ «ХП», Харків

ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ В УСЛОВИЯХ ПОЛНОЙ АВТОМАТИЗАЦИИ УЧЕТА

Статья посвящена определению преимуществ использования современных информационных технологий в целом и электронного документооборота в частности как средства повышения эффективности деятельности бухгалтерской службы на предприятии.

The article is devoted determination of advantages of the use of modern information technologies on the whole and electronic documents circuit in particular as facilities of increase of efficiency of activity of book-keeping service on an enterprise.

Вступление. Учетно-аналитический процесс завершается составлением отчетности о деятельности хозяйствующего субъекта согласно требованиям законодательства. Перед бухгалтером постоянно возникает проблема, как заполнить отчет позже, а сдать его как можно быстрее. Если с первой проблемой сложностей не возникает, то вторая влечет за собой ряд неудобств. Отдаленность органа налоговой службы и постоянная нехватка времени, очереди при представлении отчетности забирают много энергии и нервов. Поэтому ГНА Украины пошла навстречу налогоплательщикам и дала возможность сдавать налоговую отчетность в электронной форме через Интернет.

В последнее время все чаще возникают противоречивые разговоры по поводу электронной налоговой отчетности. Одни руководители предприятий считают такой способ передачи данных прогрессивным, современным и пользуются им, другие относятся к нововведению с опаской. Кроме того, существует еще одна проблема - не вся отчетность может подаваться в электронном виде, в частности финансовая отчетность. На сегодняшний день существует только экспериментальный вариант. Следует отметить, что для внедрения электронной отчетности необходимы, как минимум, наличие надежного технического оснащения и проверенного программного обеспечения, а также умение и желание всем этим пользоваться. Таким образом, нужны значительные организационные

усилия, серьезное финансирование не только со стороны субъектов хозяйствования, но и со стороны государства.

Постановка задач. Успешная реализация политики государства возможна лишь при условии оптимального управления информационными потоками и широкого доступа к ним всех пользователей этой информации. Важно сформировать эффективные информационные системы и соответствующие информационные ресурсы, что является основой для принятия управленческих решений в быстроизменяющейся рыночной среде. Увеличение объемов информации, повышение требований относительно оперативности и качества ее обработки, рост информационной нагрузки на управленческий персонал активизировали проблему комплексной автоматизации управленческой деятельности на основе современных информационных технологий и средств телекоммуникаций.

Результаты исследований. Документооборот, который основывается на использовании электронных документов, подписанных такими же виртуальными электронными подписями, т.е. электронный документооборот, уже давно завоевал признание в высокоразвитых странах как реальная альтернатива бумажной волоките и эффективный инструмент оперативного ведения бизнеса. Украина также старается не отставать от прогрессивных мировых тенденций. До последнего времени понятия электронного документа и электронной цифровой подписи (ЭЦП) в несколько ограниченном варианте были приведены лишь в Законе о платежных системах, который предоставляет электронным платежным документам, подписанным ЭЦП, такую же юридическую силу, как и бумажным.

Налоговая администрация утвердила Инструкцию по подготовке и представлению налоговых документов в электронном виде средствами телекоммуникационной связи, в том числе Примерную форму договора о признании налоговым органом электронных документов налогоплательщика. Согласно требованиям Инструкции налоговые документы в электронном виде могут быть отосланы в органы ГНС средствами телекоммуникационной связи за отчетные периоды в сроки, определенные законодательством для соответствующих налоговых документов в бумажной форме. При этом налогоплательщик самостоятельно определяет конечный срок их отправки (с учетом необходимого времени и времени работы

налоговых органов). Отсылая налоговые документы по электронной почте, налогоплательщик имеет право не подавать их на бумажных носителях. То есть ощутимым преимуществом электронной отчетности является экономия времени не только плательщика, но и сборщика налогов.

Налоговую отчетность в электронном виде подают в органы ГНС Украины при условии ее подготовки в формате, определенном приказом ГНА Украины от 03.05.2006 г. № 242, с накладыванием электронной подписи на электронный документ и ее шифровкой для обеспечения конфиденциальности информации.

Для представления налоговых документов в органы ГНС в электронном виде налогоплательщик должен иметь:

1) специализированное программное обеспечение для формирования налоговых документов в электронном виде в утвержденном формате (стандарте);

2) доступ к сети Интернет и возможность отправки/приема электронных сообщений по электронной почте;

3) средство криптографической защиты информации (КЗИ), совмещаемый по форматам данных со средствами КЗИ, которые используются в органах ГНС;

4) действующие усиленные сертификаты открытых ключей, сформированных аккредитованным центром сертификации ключей для налогоплательщика и его уполномоченных должностных лиц, подписи которых являются обязательными для налоговой отчетности в бумажной форме.

Аналогичный опыт представления налоговой отчетности в электронном виде применяется в России, Казахстане, Нидерландах, США, Эстонии, Италии, Испании, Франции, Германии, Швеции, Греции, Словении, Индии, Великобритании и других странах.

Внедрение автоматизированной системы представления налоговой отчетности и реестров налоговых накладных в электронном виде имеет такие преимущества перед существующей системой как приведение к единым стандартам документооборота в органах ГНС и налогоплательщиков относительно ведения учета; автоматизированная обработка и анализ реестра полученных и выданных налоговых накладных в единой базе данных, ограничение и контроль доступа в реестр, что делает невозможным использование противозаконных схем возмещения средств НДС из

государственного бюджета; изъятие необоснованных выездных проверок; переход от административного к функциональному методу управления процессами налогообложения.

Конфиденциальность и целостность информации обеспечивается в соответствии с требованиями Закона Украины «Об электронной цифровой подписи».

Электронная отчетность становится все более популярной. В июне 2008 года количество плательщиков НДС – юридических лиц, которые представили налоговую отчетность в электронном виде, составляла 56,9% от общего количества деклараций по НДС, представленных юридическими лицами (средствами E-mail – 49 917, на дискете - 89 083). По сравнению с маем количество плательщиков НДС – юридических лиц, которые представили налоговую отчетность в электронном виде, возросло на 14 706 плательщиков, или на 11,83%.

Выводы. Руководители и бухгалтеры предприятий стремятся получить максимальную пользу от информационных технологий. Применение ЭЦП в практической деятельности делает привлекательной эту технологию не только благодаря удобству при сдаче отчетности. Использование ЭЦП открывает новые возможности для бизнеса и выводит его на качественно новый уровень. Внедрение системы приема и обработки налоговой отчетности в электронном виде позволяет сэкономить время налогоплательщиков, а также упростить процедуру представления отчетности в органы ГНС. Автоматизация дает возможность уменьшить бумажный документооборот, своевременно возместить налог на добавленную стоимость при ограниченном общении с представителями органов финансового контроля, упростить процедуру подтверждения сумм к возмещению, сократить срок проведения проверок, повысить уровень. Создание электронной системы документооборота и узаконивание ее на государственном уровне сделает обмен документами намного быстрее и надежнее. Использование достижений криптографии делает невозможной подделку документов и выступает более надежным средством, нежели мокрые печати и обычные подписи.

Хранение документов в электронных архивах позволит выполнять поиск за считанные секунды. Электронный поиск более гибкий, чем

поиск среди упорядоченных бумажных архивов, поскольку его можно выполнять по любому критерию (критериям), а не по одному.

Проанализировав вопросы внедрения системы электронного документирования в Украине, можно утверждать, что спустя некоторое время при условии системного правового и практического развития системы электронного документирования можно ожидать большие достижения в этой сфере.

Список использованной литературы: 1. *Ивахненко С.В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посібник. - К., 2006. - 349 с. 2. *Пушкар М.С.* Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. - Тернопіль, 2006. - 334 с. 3. *Ткаченко П.М.* Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування звітність: Підручник. - К., 2006. ~ 1080 с.

Поступила в редколегію 07.10.08

УДК 65.012.7

А.Н. ГАВРИСЬ, С.Б. ГУДКОВСКИЙ, НТУ «ХП», Харків

МОДЕЛЬ УПРАВЛЕНИЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЬЮ МЕТОДОМ ФУНКЦИОНАЛЬНО-СТОИМОСТНОГО АНАЛИЗА

В статье рассмотрены проблемы управления дебиторской задолженностью промышленных предприятий Украины в условиях рыночной экономики. Для обеспечения эффективного анализа движения оборотного капитала и контроля за процессами накопления текущей сомнительной задолженности, возникновения просроченной задолженности предложена стратегическая модель управления дебиторской задолженностью методом функционально-стоимостного анализа.

In the article the problems of management an account receivable of industrial enterprises of Ukraine are considered in the conditions of market economy. For providing of effective analysis of circulating capital and control flow after the processes of accumulation of floating doubtful debt, origins of outstanding debt a strategic case an account receivable of funkcional'no-stoimostnogo analysis a method frame is offered.

В условиях современной рыночной экономики на различных этапах финансово - хозяйственной деятельности промышленные предприятия сталкиваются с проблемой возникновения просроченной дебиторской задолженности и ее взыскания. При реализации товара происходит оборот капитала, в результате которого собственник предполагает, что вложенные средства в произведенный товар

вернутся с прибавочной стоимостью. Это происходит, когда дебитор своевременно произвел расчет за поставленную продукцию. Как свидетельствует практика, контрагенты не всегда осуществляют расчет с предприятием по своим обязательствам. В результате предприятие несет убытки, которые необходимо покрывать за счет других собственных (заемных) средств или ресурсов. Отсутствие у контрагентов ответственности за несвоевременные расчеты, а также четких стимулов для исполнения своих обязательств за приобретенный товар приводит к нежелательным для предприятия последствиям - возникновению просроченной дебиторской задолженности.

На сегодняшний день при несбалансированном и постоянно меняющемся спросе на производимую продукцию предприятие не может реализовывать свой товар по полной предоплате, что способствовало бы уходу от риска понести убытки. Такая идеальная схема в рыночной экономике не всегда приемлема. Конкуренция заставляет предприятие идти навстречу клиенту (заказчику), предлагая всевозможные уступки, скидки, чтобы завоевать его и при этом не потерять или даже расширить свой рынок сбыта. В нынешней ситуации успешно вести бизнес и никому не одалживать практически невозможно, поэтому крайне необходимо правильно организовать работу в данном направлении. Долговая закономерность заключается в том, что общий размер дебиторской задолженности предприятия чаще всего увеличивается с ростом количества должников и совершаемых операций. Например, если ассортимент товаров предприятия и круг покупателей достаточно широк, невозвращение части задолженности становится некой константой бизнеса. Такую задолженность планируют и закладывают как элемент накладных расходов предприятия.

Любая финансово – хозяйственная операция с отсрочкой платежа изначально несет в себе риск возникновения долга. Следует отметить, что причины возникновения дебиторской задолженности различны. Это могут быть как субъективные факторы (осуществляя финансово – хозяйственную деятельность предприятие постоянно проводит поиск новых контрагентов, расширяя этим рынок сбыта собственной продукции), так и объективные факторы контрагента (ухудшение финансового положения в силу тех или иных обстоятельств).

Проблема ликвидности дебиторской задолженности (способность актива конвертироваться в денежные средства без значительной потери в цене) – становится ключевой проблемой почти каждого предприятия. Она, в свою очередь, состоит из нескольких проблем: оптимальный объем, оборачиваемость, качество дебиторской задолженности. Их решение требует квалифицированного управления дебиторской задолженностью, что является одним из видов укрепления финансового положения предприятия. Для этого предусмотрен систематический учет и анализ расчетно–платежных операций. На базе четко налаженной системы учета и анализа финансово- хозяйственной деятельности предприятие составляет экономические прогнозы, текущие и долгосрочные планы, изучает, исследует и соотносит в совокупности и по каждому элементу или ряду факторов финансовые потоки и понесенные затраты.

Управление дебиторской задолженностью это не только схемы составления отчетов и проведения анализа движения оборотного капитала, средства и методы взыскания с клиентов простроченной задолженности по обязательствам, включая неустойку за нарушения условий договора. Любые хозяйственные правоотношения сторон несут в себе риск возникновения долга. Задержка платежа приводит предприятие к потере капитала и может подвести к банкротству или к полной потере управления оборотными средствами. Это связано с отсутствием на предприятиях эффективной программы действий с контрагентами. Для каждого хозяйственника главной задачей является не допустить безнадежной задолженности, сократить до минимума суммы просроченной дебиторской задолженности.

Основной задачей анализа дебиторской задолженности является определение ликвидности дебиторской задолженности. Для этого необходимо оценить объем (или уровень), оборачиваемость и качество дебиторской задолженности. Целесообразно сделать предварительную оценку финансового состояния предприятия, т. к. она обеспечивает раннее обнаружение признаков кризисного развития предприятия. Анализ дебиторской задолженности рекомендуется проводить по следующим фазам: 1) предварительная оценка финансового состояния фирмы; 2) определение объема дебиторской задолженности и его динамики в предшествующий период; 3) определение срока оплаты счетов дебиторов; 4)

взвешенное «старение» счетов дебиторов; 5) оценка реального состояния дебиторской задолженности.

В процессе предварительной оценки финансового состояния предприятия традиционно используются такие методы, как экспресс-анализ и модель вероятности банкротства.

Экспресс-анализ состоит в обработке небольшого количества существенных и легко определяемых показателей. Отбор системы показателей для экспресс-анализа всегда субъективен. Какие-либо стандарты здесь отсутствуют.

Перспективным методом определения финансового состояния является модель, где применяется статистический анализ определения кредитоспособности предприятия. К условиям промышленного предприятия, с примерным годовым оборотом около 1000000 долларов США эта модель будет иметь вид:

$$Z = 0,3877 + 1,0736 K1 + 0,0579 Kfn; \quad (1)$$

где, Z - капиталотдача активов, $K1$ - коэффициент ликвидности; Kfn - коэффициент финансовой независимости.

При $Z = 0$, вероятность банкротства – 50 %, при $Z < 0$, вероятность банкротства меньше 50 %, при $Z > 0$, вероятность банкротства повышается с повышением значения Z .

Диагностический анализ дебиторской задолженности начинается с оценки объема дебиторской задолженности фирмы на основе определения коэффициента отвлечения оборотных активов в дебиторскую задолженность, который рассчитывается по следующей формуле:

$$AR/ARR = TCA; \quad (2)$$

где, ARR (Account receivable ratio) - коэффициент отвлечения оборотных активов в дебиторскую задолженность, AR (Account receivable) – дебиторская задолженность фирмы, TCA (Total current assets) – оборотные активы.

Средний срок оплаты счетов дебиторов в днях - один из важнейших элементов анализа дебиторской задолженности. Средний срок оплаты счетов дебиторов или период оборота дебиторской задолженности показывает среднее число дней, требуемое для

взыскания задолженности. Основой для определения этого соотношения является средний срок платежей, который вычисляется с точностью до одного дня. Задержка оплаты одного из клиентов свыше этого срока может побудить предприятие к действиям. Кроме того, фактические сроки оплаты легко сравнивать с теми нормативами, которые руководство устанавливает, т. е. при помощи этого показателя можно контролировать эффективность работы с клиентами. Чем меньше это число, тем быстрее дебиторская задолженность обращается в денежные средства. Следовательно, повышается ликвидность оборотных средств у предприятия. Высокое значение коэффициента может свидетельствовать о трудностях с взысканием средств по счетам дебиторов. При вычислении коэффициента оборачиваемости дебиторской задолженности берется среднее значение дебиторской задолженности за расчетный период.

$$AR/DSO = NS; \quad (3)$$

где, DSO (Days Sales Outstanding) - средний срок оплаты счетов дебиторов, AR (Account receivable) – среднее значение дебиторской задолженности, NS (Net Sales) – суммарная выручка за год.

Чтобы дать оценку реального состояния дебиторской задолженности рассматривается состав просроченной задолженности, выделяются сомнительная и безнадежная задолженность, т.е. оценивается качество дебиторской задолженности. Исходной информацией для анализа являются данные учета по задолженности конкретных контрагентов. При этом важно получить информацию не только о сумме задолженности, но и о сроках ее возникновения. Для получения информации о просроченной задолженности следует провести анализ договоров с контрагентами. Когда такая информация получена, составляется реестр счетов дебиторов, где все дебиторы нами разделены на 9 групп по убыванию величины задолженности. Такая группировка позволяет прогнозировать появление безнадежных долгов (табл.1).

Таблица 1. - Зависимость безнадежных долгов от срока счетов дебиторов.

Период просроченной дебиторской задолженности, дней	Доля безнадежных долгов, %
---	----------------------------

До 30	4
31 - 60	10
60 - 90	17
91 – 120	25
121-150	34
151-180	44
181-210	55
211-240	67
241-270	80

Управление дебиторской задолженностью может быть отождествлено с любым другим видом управления активов как процесс реализации специфических управленческих функций: планирования, организации, мотивации и контроля.

Планирование дебиторской задолженности включает в себя предварительные финансовые решения. Чтобы они были эффективными, необходимо определить долгосрочную цель организации, сформулировать стратегию организации, определить политику действий, выбрать рациональные процедуры действий. Организация управления дебиторской задолженности означает координацию действий по такой последовательности: вся область действий должна быть сгруппирована по выбранным функциям; лица, которые ответственны за свою деятельность, наделяются адекватными правами. Под мотивацией подразумевается совокупность психологических моментов, которыми определяется поведение человека в целом. Действия по контролю – это действия направленные для достижения цели и разрешения проблемы несвоевременных расчетов.

Таким образом, управление дебиторской задолженностью должно представлять часть общего управления оборотными активами и маркетинговой политики предприятия, направленной на расширение объема реализации продукции и заключающейся в оптимизации общего размера этой задолженности, обеспечении эффективной оборачиваемости средств. Учитывая, что управление дебиторской задолженностью происходит во времени, из приведенных функций управления можно выделить основные задачи, и представить их в виде некоторой этапной системы. Воплощая задачи в действие необходимо не отступать от установленных этапов, не меняя их очередность и количество.

На первом этапе управления планируется величина дебиторской задолженности. В процессе реализации работ по планированию величины дебиторской задолженности, необходимо учитывать не только параметры дебиторской задолженности, которые характеризуют ее состояние, но и целый ряд внешних факторов, которые могут существенно повлиять на конечные результаты управления. На втором этапе выполняется учет дебиторской задолженности, собирается информация о финансовом положении дебиторов, от которых зависит состояние дебиторской задолженности. Основная сложность на данном этапе заключается в определении минимального объема и номенклатуры данных, которые позволяют управляющему субъекту иметь ясное представление о состоянии объекта управления. Данное обстоятельство связано с двумя моментами. Первый момент вызван тем, что для сбора и обработки учетной информации необходимы денежные средства, которые всегда ограничены. Второй момент вызван тем, что информация может дублироваться и опаздывать, а это не способствует принятию обоснованного решения. На третьем этапе проводится контроль величины дебиторской задолженности, который предусматривает сравнение фактических данных учета с плановыми или бюджетными. В эпоху централизованного планирования было достаточно разработать плановые показатели, но в рыночных условиях плановые показатели должны формироваться при изучении рынка, что требует разработки бизнес-планов развития, бюджетов. В связи с отсутствием системы плановых показателей деятельности предприятия этап контроля выполняет несколько иные функции. Фактически контроль сводится к сравнению учетных данных только за прошлый и текущий (плановый) период. Поэтому эффективный процесс управления должен базироваться на общей системе управления предприятием. На четвертом этапе анализируется дебиторская задолженность, исследуются и выделяются факторы, влияние которых привело к появлению отклонений фактических параметров состояния дебиторской задолженности от плановых показателей. На пятом этапе проводится разработка альтернативных решений и определяется оптимальное решение. Для формирования нескольких возможных решений, направленных на улучшение той ситуации, в которой находится предприятие, достаточно информации, собранной еще на стадии анализа. На основе этой

информации можно создать систему ограничений относительно соответствующей целевой функции, а также провести ранжирование причин, которые больше всего влияют на величину дебиторской задолженности. Та же причина может вызывать несколько последствий, а устранение этих причин моделируется с целью оценки возможных результатов. Таким образом, разрабатывается несколько альтернативных решений или даже определяется оптимальное решение. На шестом этапе реализуется одно или несколько альтернативных решений. На этом этапе осуществляется выполнение принятого оптимального решения или нескольких альтернативных решений, определяются необходимые средства, а также порядок реализации принятого решения.

Важным вопросом при управлении дебиторской задолженностью является ее классификация. В зависимости от того, какой признак положен в основу ее классификации, можно использовать разнообразные методы управления дебиторской задолженностью. Традиционная классификация дебиторской задолженности предусматривает ее распределение по правовому критерию - срочную или просроченную. К срочной относится дебиторская задолженность, срок погашения которой еще не наступил или составляет меньше одного месяца и которая связана с нормальными сроками расчетов, определенными в соглашениях. Просроченная - это задолженность с нарушением договорных сроков. Необходимо остановиться и на сомнительном долге, который понимается как текущая дебиторская задолженность, относительно которой существует неуверенность ее погашения должником. Понятно, что долги такого вида продолжают числиться (значиться) на балансе кредитора, пока есть уверенность в их погашении. Списываться же с баланса они будут только когда станут безнадежными. Поэтому отдельно выделяем сомнительную задолженность, которая в последствии из текущей может перерасти в безнадежную дебиторскую задолженность. Также законодатель выделяет дебиторскую задолженность на долгосрочную и краткосрочную. Долгосрочной дебиторской задолженностью признается задолженность, которая не возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после 12 месяцев с момента ее возникновения. Следовательно, долгосрочная задолженность - это в основном задолженность, не связанная с операционной деятельностью. Текущая дебиторская задолженность (краткосрочная)

- это задолженность, возникшая в процессе нормального операционного цикла или погашенная на протяжении 12 месяцев с момента ее возникновения. Таким образом, если задолженность, которая возникла, не связана с операционным циклом, но предусматривается, что она будет погашена в срок менее 12 месяцев, то такая задолженность признается текущей.

В основу классификации дебиторской задолженности можно положить распределение дебиторской задолженности в зависимости от целевых групп должников. Учет различных причин неплатежей и реальных возможностей граждан по оплате возникших долгов решается на основе учетных данных о платежах и задолженностях. Некоторыми теоретиками предлагается классифицировать дебиторскую задолженность двумя методами ABC-анализа. Эти методы основаны на делении совокупности потенциальных объектов на группы по удельному весу того или иного показателя. При этом используются способы определения и учета расходов по видам деятельности организации и пооперационного определения и учета расходов. Главной задачей здесь является распределения совокупности потенциальных объектов на группы за удельным весом того или иного показателя. Число групп при проведении Activity Based Costing может быть любым, но наибольшее распространение получило деление рассматриваемой совокупности на три группы (75: 20: 5), чем, по-видимому, и обусловлено название метода, известного за рубежом как ABC-Analysis, хотя встречается деление и на две группы (80: 20). Относительно дебиторской задолженности, их можно сформулировать так:

1. (75:20:5) - 5 % покупателей, с которыми предприятие осуществляет приблизительно 75 % оборота; 20 % покупателей, которые дают приблизительно 20 % оборота; 75 % покупателей, оборот которых составляет приблизительно 5 %.

2. (80: 20) - 80 % суммы дебиторской задолженности может числиться за 20 % дебиторов.

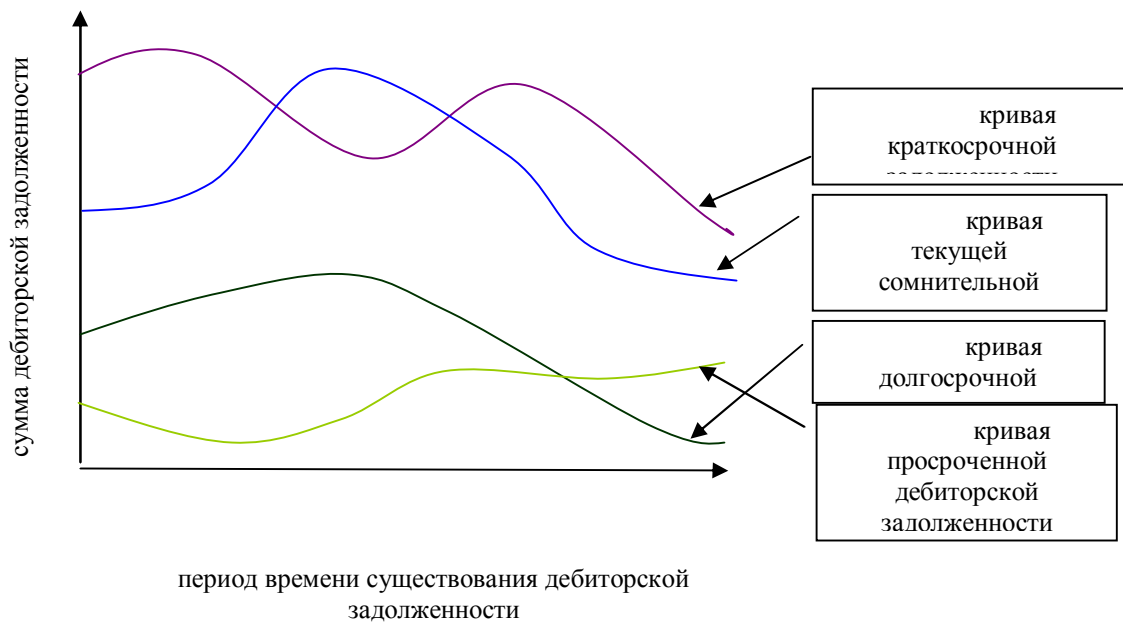
На наш взгляд при классификации дебиторской задолженности национальных промышленных предприятий целесообразно было бы применять метод функционально-стоимостного анализа. Метод функционально-стоимостного анализа получил широкое распространение при решении задач повышения качества и конкурентоспособности продукции во многих странах мира. Этот

метод позволяет сформулировать цель работы, наметить пути достижения цели и последовательно пройти весь путь вплоть до ее реализации, сочетая при этом самые разные, но взаимно дополняющие друг друга методы, в том числе и привлекая на каких-то этапах проведения методы ABC-анализа. Функционально-стоимостной анализ это метод определения стоимости и других характеристик изделий, услуг и потребителей, использующий в качестве основы функции и ресурсы, задействованные в производстве, маркетинге, продаже, доставке, технической поддержке, оказании услуг, обслуживании клиентов, а также обеспечении качества. Функционально-стоимостной анализ отличается от других подходов управления тем, что объединяет методические приемы, которые обычно не применяются вместе. Методология функционально-стоимостного анализа уделяет большое внимание интегрированным процессам и позволяет применять различные методические приемы как единую систему в зависимости от постановки конкретной цели анализа. Цель функционально-стоимостного анализа состоит в том, чтобы согласовать эти различия и позволить предприятию достичь максимальной реализации поставленных целей при использовании минимальных ресурсов.

Относительно дебиторской задолженности метод функционально-стоимостного анализа можно применить по отдельным группам дебиторов (постоянных, однородных, периодичных) и отобразить в виде следующей функции:

Данная классификация дает возможность видеть сумму той или иной категории дебиторской задолженности — на любую рассматриваемую дату, а также критическую сумму задолженности для принятия соответствующих решений, что позволит выбирать наиболее эффективные способы взыскания для той или иной категории задолженности. Кроме того, к преимуществу можно отнести и выбор группы дебиторов, которые аккумулируют наибольшую сумму задолженности и которым необходимо уделить внимание в первую очередь.

Классификация дебиторской задолженности по методу
функционально-стоимостного анализа.



Метод функціонально-стоїмостного аналізу можна застосовувати як при управлінні дебиторською заборгованістю, яка вже існує, так і для вночі створених підприємств. Він дозволяє підприємству контролювати процес протидії накопиченню поточної сумнівної заборгованості та виникненню просроченої дебиторської заборгованості, а також можливі зменшення сумм короткострокової та довгострокової заборгованості. Використовуючи цей метод відповідно до проведеного аналізу, підприємству надається можливість керувати дебиторською заборгованістю на будь-якій її стадії, від дати її виникнення до повного погашення або віднесення до категорії безнадійної.

Список литературы: 1. *Ананьев В.К.* Управление предприятиями. Коэффициенты как инструмент финансового анализа, "Финансовая газета. Региональный выпуск", N 42, 2001 г. 2. *Ефимова О. В.* Финансовый анализ. 4-е изд. перераб. и доп. М., Бухгалтерский учет, 2003. 3. *Кузьмина Е.А., Кузьмин А.М.* Функционально-стоимостный анализ. Концепция и перспективы // Методы менеджмента качества. – 2002. – № 8. – С. 8-14. 4. *Ивлев В.А., Попова Т.В.* Что такое функционально-стоимостной анализ процессов и систем. (В сборнике "TQM-XXI. Проблемы, опыт, перспективы". Вып. 4. / Под ред. В.А. Качалова и В.Л. Рождественского. – М.: ИздАТ, 2000. – С. 169 – 188). 5. *Керанчук Т.М.* Фінансова стабільність підприємства і методичні аспекти її оцінки // Економіка України. - 2000. - №1. - с. 83 – 86 99. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: Навч. посібник. - Київ: Вища школа, 2005. - 278 с.

Поступила в редколлегию 22.10.08

СОДЕРЖАНИЕ

1	Литвинова О.Б. Напрямки оптимізації необхідності у мінералізації посівних площ з урахуванням продуктивності галузей землеробства	3
2	Андрейшина Н.Б. Ціна та тенденції її формування, як фактор управління діяльністю підприємства	7
3	Гайдар С.М. Стан і динаміка фінансової стійкості підприємств торгівлі в сучасних умовах економічного розвитку України	11
4	Бровко О.Т, Бондар Н.В., Терепя Л.О. Етапи проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей роздрібного підприємства	22
5	Бровко О. Т., Деревянко А. В., Стопчак Н. О. Проблеми обліку доходів підприємства та перспективи їх вирішення	25
6	Циган Р.М. Особливості формування та обліку грошових потоків холдингових компаній	28
7	Бондаренко Н.О. Міжнародні стандарти аудиту: суть, склад та проблеми застосування в Україні	33
8	Мошковська О.А. Еволюція обліку витрат в системі бухгалтерських рахунків	35
9	Линник Е.И. К вопросу применения международных стандартов финансовой отчетности	46
10	Семенченко Г.В., Подхалюзин А.Ю. Опыт внедрения системы сбора биогаза на полигоне твердых бытовых отходов	48
11	Тимофеев В.Н., Максименко В.А. Совершенствование методов и методологии экономического анализа деятельности предприятия	52
12	Мухіна Л. В. Розрахунок кількості контролерів якості продукції на машинобудівних підприємствах з одиничним та дрібносерійним типом виробництва	56
13	Гаврись М.О. Строки експлуатації основних фондів в сучасних умовах	61
14	Заюкова М.С. Багатомірне порівняння в економічному аналізі діяльності підприємств переробної промисловості АПК	64
15	Матросова В.А, Манченко О.С. Удосконалення аналізу	68

	обліку та аналізу основних засобів на підприємстві	
16	Бровко О.Т. Принципи організації системи бухгалтерського обліку товарних запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід	72
17	Побережний Д.О. Автоматизація ведення бухгалтерського обліку	78
18	Костишина М.Т., Демко М.Я. Аналіз методичних підходів прогнозування фінансових потоків на підприємстві	81
19	Хильковец Е.В., Пронина А.Ю., Линник Е.И., Матросова В.А. Легальные методы уменьшения налога на прибыль на предприятиях Украины	85
20	Гармаш С.В., Віхляєва Н.В. Характеристика технологічних укладів та їхній взаємозв'язок з еволюцією логістики	92
21	Бессонов Л.П., Подольская А.Л. Применение современных методов управления производством	94
22	Хаустова И.Е. Прибыль как показатель эффективности работы предприятия	96
23	Александрова В.А., Артеменко Н.В. Роль і місце технічного переозброєння в системі розширеного відтворення основних фондів	99
24	Бабаева Р.Ф. Документирование в условиях полной автоматизации учета	102
25	Гаврись А.Н., Гудковский С.Б. Модель управления дебиторской задолженностью методом функционально-стоимостного анализа	106

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

ВІСНИК НАЦІОНАЛЬНОГО ТЕХНІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ „ХПІ”

*Збірник наукових праць
Тематичний випуск
«Технічний прогрес і ефективність виробництва»
Випуск 55*

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 Рарер.
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