

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ ЩОДО ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Перчук О.В.

Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди

Розглянуто окремі аспекти та особливості формування облікової політики підприємств теплопостачання в частині обліку доходів, витрат та фінансових результатів. Обґрунтовано положення облікової політики, що впливають на формування інформації про ефективність діяльності підприємств теплопостачання.

Ключові слова: витрати, доходи, облікова політика, підприємств теплопостачання, принципи, фінансові результати.

Постановка проблеми. Ринкові процеси в економіці зумовили зміну концепції обліку. Концепція бухгалтерського обліку в житлово-комунальному господарстві сьогодні визначається зміною форми власності, особливостями тарифної політики, особливостями галузі ЖКГ, побудовою розрахунків, наявністю особливостей і пільг в оподаткуванні, нових форм господарювання.

Одночасне реформування бухгалтерського обліку та житлово-комунального господарства посилює актуальність проблем удосконалення організації обліку на підприємствах даної галузі. Регламентация бухгалтерського обліку на рівні підприємств передбачає можливість вибору підприємством облікової політики, щодо ступеню уніфікації якої існують різні погляди. Можливість використання декількох підходів до організації та ведення бухгалтерського обліку, з однієї сторони надає певну свободу підприємствам, а з іншої – викликає необхідність розробки кожним підприємством власних облікових правил, підходів, процедур.

Нормативне визначення терміну «облікова політика» наведено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], де зазначено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Основна мета облікової політики – забезпечити одержання достовірної інформації про майновий фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що є необхідною для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Облік доходів, витрат та фінансових результатів, відіграє велику роль в інформаційному забезпеченні управління підприємством. Оскільки, розмір витрат та отриманих доходів впливає на розмір загального фінансового результату підприємства, та відповідно, на суму податку, що підлягає сплаті до бюджету, на рентабельність і самоокупність підприємства та на зміцнення його конкурентоспроможності. Управління прибутком є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства, тому облік витрат, доходів та фінансових результатів та управління ними займає чільне місце в системі бухгалтерського обліку підприємства.

Достовірність формування фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база. Діюча нормативно-правова база передбачає, що методика обліку в багатьох питаннях визначається обліковою політикою, яка обирається кожним підприємством самостійно. Тому від правильно сформованої облікової політики залежать кінцеві результати діяльності підприємства та стратегія його розвитку в майбутньому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання формування та реалізації облікової політи-

ки підприємств та організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства та наявні проблемні питання щодо її реалізації в Україні висвітлені в наукових розробках вітчизняних вчених: М.Т. Білухи, І.А. Белобжецького, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Г.Г. Кірейцева, П.Т. Саблука, В. Сопка, Л.К. Сук, С.А. Ніколаєва, В.Ф. Палія, В. Швеця та інших.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є розглянути особливості формування облікової політики на підприємствах теплових мереж в частині обліку доходів, витрат та фінансових результатів та обґрунтувати її оптимальний варіант з метою ефективного управління господарською діяльністю.

Виклад основного матеріалу. Формування облікової політики щодо доходів, витрат та фінансових результатів здійснюється на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, Листа Міністерства фінансів України «Про облікову політику».

Підприємство, обираючи конкретну облікову політику на поточний фінансовий рік, забезпечує організацію бухгалтерського (особливо аналітичного) обліку відповідно до показників форм річної фінансової звітності, знижує трудомісткість і тривалість формування фінансової звітності, забезпечує використання оптимальних методів облікових робіт із метою отримання очікуваних результатів фінансово-економічної діяльності підприємства [5].

Вибір конкретних методів щодо елементів облікової політики обумовлює те, що рівень фінансових результатів можна змінити через методи оцінки. У кінцевому підсумку це призводить до того, що на розмірі прибутку позначається суб'єктивний характер, оскільки він залежить від вибору процедур і методів обліку.

Принципи, як елемент облікової політики, є стандартними для всіх підприємств і є обов'язковими до застосування, проте і вони мають певну специфіку в ЖКГ, а також при оцінці та визначенні фінансових результатів кожен з принципів у більшій чи меншій мірі впливає на дану процедуру.

Згідно з принципом автономності, господарська одиниця визначається як суб'єкт, що здійснює контроль за ресурсами, бере на себе відповідальність за виконання зобов'язань та регулює свою діяльність, забезпечуючи її прибутковість.

Альтернативний підхід до даного принципу виділяє господарську одиницю як суб'єкт локальних

економічних інтересів, які є регулюючими факторами при здійсненні господарської діяльності, тобто основним інтересом підприємства є отримання прибутку, саме для цього воно і здійснює господарську діяльність. Саме цей підхід найбільш повно відповідає потребам користувачів фінансової звітності з точки зору повноти та релевантності інформації про фінансові результати діяльності. Він характеризує господарську одиницю не лише як засновану на взаємозв'язках внутрішнього походження, але й генеруючу множини взаємозв'язків зумовлених зовнішніми причинами, кількість яких повністю визначається ефективністю її діяльності, тобто досягнутими фінансовими результатами у звітному періоді.

Підприємство як відокремлена господарська одиниця залежно від політичного та економічного середовища, а також обраних організаційних форм існування, може мати більший чи менший ступінь свободи вибору при ухваленні певних економічних рішень.

Так, державні підприємства, як правило, мають обмежений ступінь свободи своєї діяльності, який часто регулюється директивами власника, тобто держави. Ці директиви досить часто не відповідають економічним інтересам підприємства, бо покликані забезпечити досягнення інтересів більш високого рівня.

Комунальні підприємства теплових мереж належать до систем центрального теплопостачання, які є важливою частиною інфраструктури міст. Таким чином, єдина тепломережа являє собою типову природну монополію. Отже, тут необхідним є державне регулювання. Місцевим органам виконавчої влади надано право на затвердження цін (тарифів) на житлово-комунальні послуги. Дані тарифи встановлюються для підприємств ЖКГ з урахуванням того фактору, що основними споживачами теплової енергії та інших послуг є бюджетні організації та населення, більша частина яких не в змозі заплатити реальну ціну. Тому підприємства тепломереж змушені продавати свої послуги за тарифами, які нижчі за собівартість цих послуг.

Таким чином, виходячи з принципу автономності, можна зробити висновок про те, що держані підприємства досить умовно відповідають здатності генерувати прогнозовані з високим ступенем ймовірності показники фінансових результатів діяльності, а отже забезпечувати відповідною інформацією користувачів фінансової звітності підприємства. Причиною цього явища є висока залежність підприємства від впливу зовнішніх регулюючих чинників, що продукуються в односторонньому порядку системою більш високого рівня ієрархії.

Причиною застосування принципу безперервності у бухгалтерському обліку є необхідність розмежування методологічних засад визначення прибутку та оцінки активів на діючому підприємстві та на такому, що має бути ліквідованим найближчим часом. Постійно діюче підприємство оцінює свої активи та зобов'язання за собівартістю, а тому й фінансовий результат такого підприємства визначається шляхом порівняння доходів від поточної діяльності, оцінених за поточною ринковою вартістю та за поточними витратами активів, оцінених за їх фактичною або історичною вартістю. Натомість, підприємства, що ліквідуються чи будуть ліквідовані найближчим часом, повинні застосовувати для оцінки фінансового результату ліквідації лише ліквідаційну вартість активів та зобов'язань.

Принцип безперервності діяльності певною мірою забезпечує співставність фінансових резуль-

татів діяльності при здійсненні їх горизонтального аналізу, але не дає можливості зробити висновок лише на основі порівняння правомірності перенесення тенденцій та закономірностей минулих періодів на майбутнє.

Принцип грошового вимірника означає, що в бухгалтерському обліку відображаються лише ті об'єкти, які мають грошове вираження. Узагальнюючий грошовий вимірник дає можливість об'єднати різні за своєю природою об'єкти обліку для визначення загального фінансового результату. Очевидно, що оцінка фінансового результату на базі поточного грошового вимірника призводить до певних похибок, умовностей та невідповідностей зроблених оцінок. Особливо це стосується господарських одиниць, що діють в гіперінфляційному економічному або навіть просто в економічному середовищі з відносно високим рівнем інфляції. Грошова оцінка в такому разі призводить до суттєвих помилок при агрегуванні відповідних показників, що мають неоднаковий момент визначення собівартості, а тому є неспівставними, а отже, не можуть бути використані для одержання будь-яких узагальнюючих показників.

У цьому випадку можливі два підходи до вирішення проблеми. По-перше, здійснення оцінки лише після перерахування всіх формуючих її показників у співставні ціни. По-друге, застосовувати для оцінки «тверді» валюти.

У будь-якому разі, застосування принципу грошового вимірювання господарськими одиницями, що діють в економічному середовищі з високим рівнем інфляції, суттєво обмежує дію принципу собівартості.

Принцип *історичної (фактичної) собівартості* полягає у тому, що активи підприємства слід оцінювати за їх собівартістю, яка склалася в момент придбання чи створення відповідних активів. Відображення в обліку та звітності господарських засобів за їхньою собівартістю пояснюється двома причинами. По-перше, оцінка засобів за ринковою вартістю супроводжується великими труднощами її визначення. Крім того, оцінка на основі ринкової вартості в будь-якому разі носить елемент суб'єктивності, тоді як собівартість здебільшого є категорією об'єктивною. По-друге, виходячи з принципу безперервності діяльності, підприємство не буде швидко реалізовувати контрольовані ним ресурси. Воно використовує ці ресурси для забезпечення своєї поточної діяльності. А тому немає необхідності знати ринкову вартість цих ресурсів на кожну дату складання фінансової звітності. Такий принцип собівартості можна вважати обґрунтованим в умовах фінансової стабільності функціонування економічної системи в цілому та її господарських одиниць.

Однак, вже зазначалось, в умовах фінансової нестабільності дія принципу собівартості є обмеженою часовими рамками, що визначають періоди відносної фінансової стабільності. Саме в таких рамках і виникають можливості для порівняння та горизонтального аналізу показників, що визначають фінансовий результат діяльності.

Принцип *нарахування* є одним із найважливіших допущень бухгалтерського обліку у міжнародній та вітчизняній обліковій практиці.

Визначення суми доходу від реалізації, що має бути відображеним, і належного облікового періоду, в якому дохід має реєструватися, іноді є важкою справою. Реалізація може здійснюватись за готівку або в кредит, і також включати обмін старого немонетарного активу на новий. Діяльність щодо реалізації може починатися в одному звітному періоді

і закінчуватись в іншому. Проблеми, пов'язані з обліком доходу від реалізації легше вирішити, якщо використовувати принцип нарахування.

Принцип нарахування, який дозволяє бухгалтеру приймати рішення про те, до якого звітного періоду віднести відповідні витрати і доходи. Метод нарахування передбачає, що доходи відносяться до того звітного періоду, в якому відповідна продукція була відвантажена (послуги надані) покупцю, навіть якщо грошові кошти ще не надійшли. Також витрати відображаються в тому звітному періоді, в якому вони виникли, незалежно від того оплачені вони підприємством в даному звітному періоді чи ні.

Таким чином, цей принцип регулює момент визнання доходів і витрат та відіграє вирішальну роль при визначенні фінансового результату діяльності.

При цьому необхідно розрізнити чотири поняття: затрати, видатки, витрати і виплати.

Затрати підприємства – зменшення активів або збільшення зобов'язань з виникненням видатків. Затрати періоду дорівнюють вартості всіх ресурсів, придбаних в даному обліковому періоді. Затрати здійснюються шляхом оплати грошовими коштами, виникнення кредиторської заборгованості, обміну іншого активу або сполучення перелічених трьох способів.

Затрати можуть бути віднесені або до активів, якщо від них очікується дохід в майбутньому періоді, або, в протилежному випадку, до витрат. Затрати поточного періоду стають витратами поточного періоду, якщо вони дають виручку від реалізації в поточному періоді.

Видатки – це ціна (грошовий вимір вартості) суми ресурсів фірми, що використовуються з певною метою. Всі витрати фірми є видатками, але не всі видатки є витратами.

Витрати – це видатки, що відносяться до поточного облікового періоду. Витратами є вартість ресурсів (активів), використаних для отримання виручки від реалізації протягом поточного періоду, тобто перенесена на реалізовані роботи, продукцію, послуги. Витратами періоду можуть бути видатки. Якщо вони не пов'язані з діяльністю фірми у поточному періоді та очікуваними доходами у будь-якому майбутньому періоді.

Виплати – це платежі грошовими коштами. Затрати, що здійснюються шляхом оплати грошовими коштами, є виплатами, як і будь-які платежі грошовими коштами, що виникають при оплаті рахунків, поверненні позик тощо.

Отже, в звітному періоді відображаються витрати, які обумовили отримання доходів цього звітного періоду, відбувається розмежування доходів і витрат між періодами. Це твердження є принципом відповідності в бухгалтерському обліку.

Якщо повернутись до методу нарахування, то слід відмітити, що він служить альтернативою касовому методу, згідно якого доходи і витрати підприємства відображаються в обліку лише в момент надходження чи оплати грошових коштів. В практиці бухгалтерського обліку Росії більшість підприємств відображає доходи по касовому методу, а витрати – по методу нарахування. Метод нарахування найбільш об'єктивно відображає фінансові результати діяльності підприємства.

Недівість принципу нарахування виявляється у випадку якщо виникають сумніви з приводу одержання компенсації за проданий товар (надані послуги) у термін і в повному обсязі. Оскільки одним з критеріїв визнання доходу є існування впевненості в тому, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства. Тому, в

цьому випадку варто керуватись принципом обачності і відображати дохід у міру надходження оплати за товар, щоб не допустити завищення оцінок доходів. Оскільки П(С)БО не пропонують бухгалтерам жодної програми дій, доведеться звернутися до світової практики. Виділяється два методи відображення доходу:

– метод збору коштів за реалізований товар частинами;

– метод відшкодування витрат.

Перший метод використовується у випадках, коли немає гарантії, що вся дебіторська заборгованість буде, зрештою, погашена і коли немає можливості достовірно оцінити розмір резерву сумнівних боргів. Згідно цього методу, дохід і витрати на реалізований товар реєструються на дату продажу, але валовий прибуток відкладається на ті періоди, коли будуть отримані кошти від продажу.

Метод відшкодування витрат використовується при проведенні дуже ризикових операцій. При його застосуванні спочатку відшкодовуються витрати і тільки потім показується прибуток.

Для підприємств теплопостачання доцільно використовувати перший метод. Відповідно до «Методичних вказівок про порядок встановлення та уніфікації тарифів на теплову енергію», діючих ще з 1978 року, оплата послуг розподілялась рівномірно на весь рік. Рівномірно протягом року здійснювалось нарахування доходів підприємства в бухгалтерському обліку. В той час фактичні витрати за спожиті підприємствами енергоносії та фактичне надання послуг відбувалися протягом опалювального сезону. Внаслідок цього у підприємства виникали у міжопалювальний сезон прибутки до оподаткування, а в опалювальний сезон – збитки. З цієї ж причини в зимові місяці підприємства відчували дефіцит коштів для своєчасних розрахунків за використані енергоресурси. Окрім того, при припиненні надання послуг підприємствами, або в ситуаціях, коли споживачі за наявності індивідуальних лічильників не споживали послуг, підприємства взагалі не отримували ніяких доходів для покриття постійних витрат. Вданому випадку також не спрацьовував принцип відповідності доходів та витрат.

З метою вирішення цих проблем підприємства почали впроваджувати двоставкові тарифи для розрахунку з населенням за надані послуги центрального опалення та сезонні тарифи на гаряче водопостачання. Двоставкові тарифи на послуги центрального опалення розраховуються відповідно до «Правил розрахунку двоставкового тарифу на теплову енергію та гарячу воду», затв. наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 08.09.2000 р. за № 191 та складаються з двох частин:

- умовно-постійної, або абонентської плати, яка нараховується щомісячно протягом року і відшкодовує витрати, пов'язані з необхідністю підтримання в робочому стані джерел теплової енергії, теплових мереж та теплоспоживальних установок;

- умовно-змінної, або плати за спожиту теплову енергію, яка повинна компенсувати витрати підприємству за використані енергоносії.

Тісно пов'язаний з принципом нарахування принцип реалізації, згідно з яким доходи від реалізації продукції, робіт, послуг визнаються у момент переходу права власності та ризиків покупцеві чи замовникові.

Практика застосування цього принципу на вітчизняних підприємствах свідчить про непослідовність спроб, а отже і недоліки в одержаних результатах. Річ у тому, що моментом визнання доходу

від реалізації раніше було відвантаження товару, незалежно від того став він власністю покупця чи ні. Така методологічна неточність у ряді випадків могла призвести до відчутних реальних збитків. Ситуація змінилась із прийняттям національних стандартів бухгалтерського обліку, згідно яких умовами визнання доходу від реалізації є передача значного ризику і винагороди від володіння товаром, підприємство не бере подальшої участі у володінні активом. Для підприємств тепlopостачання реалізація даного принципу забезпечується за умов розмежування надання послуг з тепlopостачання та постачання гарячої води, адже дохід від надання даних послуг може визнаватися за показниками лічильників за фактичні обсяги споживання та шляхом нарахування суми, що залежатиме від опалювальної площі та встановленого тарифу. При цьому, для споживачів, у яких встановлено прилади обліку теплової енергії, нарахування оплати (дохід) здійснюється за їх показниками.

Принцип консерватизму (обачності) також регулює моменти визнання доходів та витрат, обмежуючи можливості обліковців завищувати доходи чи недооцінювати витрати та втрати. Згідно із цим принципом доходи визнаються, коли можливість їх отримання стає цілком визначеною подією, тоді як витрати та втрати повинні відображатися в обліку, коли виникає ймовірність їх виникнення, тобто вони стають можливими.

Особливістю підприємств ЖКГ є наявність об'єктів цільового фінансування. Тому виникають труднощі із застосуванням принципу нарахування. В бухгалтерському обліку дохід від субсидій і пільг визнають при їх нарахуванні, від дотацій – при їх отриманні, від фінансування капітальних вкладень –

при нарахуванні амортизації на придбані основні засоби, від інших видів цільового фінансування – при витраті відповідних коштів.

Розвиток обліку здійснюється шляхом розробки відповідного нормативного забезпечення, яке поступово вдосконалюється після апробації його на практиці. Тому доцільно доповнити принципи бухгалтерського обліку принципом законності, тобто виконання суб'єктами господарювання вимог законодавства при взаємному впливі на нього, який має особливе значення в країнах з високим рівнем регламентації обліку та на підприємствах державного сектору економіки, до яких значною мірою належать підприємства ЖКГ.

Відповідно до Постанови КМУ від 01.06.2011 р. № 584 підприємства теплових мереж ведуть окремий облік доходів і витрат за кожним видом діяльності, що підлягає ліцензуванню [4].

Житлово-комунальні підприємства, як і всі інші підприємства, окремо визначають доходи від операційної, фінансової та іншої діяльності. Розглянемо, головним чином, доходи від основної діяльності і деякі специфічні доходи від іншої операційної діяльності. Облік інших доходів не відрізняється від обліку в інших галузях.

Доходи від операційної діяльності комунальних підприємств теплових мереж включають:

- 1) надходження від населення в оплату послуг тепlopостачання та гарячого водопостачання;
- 2) надходження від підприємств, установ, організацій за надані послуги;
- 3) субсидії малозабезпеченим категоріям громадян;
- 4) відшкодування пільг окремим категоріям громадян (ветеранам війн, особам, що постраждали від

Таблиця 1

Елементи облікової політики доходів, витрат та фінансових результатів

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти	Коментар
Методи оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг	– вивчення виконаних робіт; – визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані; – визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній вартості таких витрат	Обираючи стратегію «максимізації прибутку», у розпорядчому документі про облікову політику варто передбачити елементи облікової політики, що забезпечують «зменшення» витрат підприємства та «максимізацію» доходів підприємства. «Збільшення» доходів на конкретну дату може бути досягнуте за рахунок «завищення» розміру наданих послуг. Вартісно-орієнтоване управління, спрямоване на «зростання» витрат підприємства та «зменшення» доходів. У кожному конкретному випадку ці способи у розпорядчому документі про облікову політику підприємства визначаються самостійно.
Методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обираються підприємством	
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обираються підприємством	
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обираються підприємством	
База розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат при фактичній потужності	– години роботи; – заробітна плата; – обсяг діяльності; – прямі витрати тощо	
База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	– прямі витрати; – обсяги доходів; – прямі витрати на оплату праці; – відпрацьований будівельними машинами і механізмами час тощо	
Схема обліку витрат	Із використанням для обліку витрат рахунків: – 8 класу; – 9 класу; – 8 і 9 класів одночасно	
Періодичність визначення фінансових результатів	– щомісячно; – щорічно	

Чорнобильської катастрофи, суддям, військовослужбовцям, працівникам прокуратури тощо);

5) бюджетні дотації на покриття збитків, інколи – субвенції.

З метою ведення окремого обліку підприємства:

– прямі витрати, пов'язані з наданням послуг за кожним видом ліцензованої діяльності підприємства, відображають у бухгалтерському обліку в установленому порядку на окремих субрахунках рахунка «Витрати».

– загальновиробничі витрати розподіляють відповідно до облікової політики підприємства або пропорційно сумі прямих витрат;

– адміністративні витрати, витрати, пов'язані із збутом, фінансові витрати, інші витрати розподіляють між видами діяльності підприємства, у тому числі ліцензованими, пропорційно сумі прямих витрат, якщо неможливо забезпечити їх окремих обліку за видами ліцензованої діяльності;

– амортизація необоротних активів (основних засобів, нематеріальних активів), які використовуються у разі провадження кількох видів діяльності, у тому числі здійснення виробничих процесів, технологічно пов'язаних з кількома видами діяльності, або прямих витрати розподіляють з використанням обраної підприємством бази розподілу, яка погоджується з органом, уповноваженим встановлювати тарифи;

– групування витрат здійснюється з урахуванням вимог порядків формування тарифів на виробництво теплової енергії, транспортування її магістральними та місцевими (розподільними) тепловими мережами, постачання теплової енергії, централізоване водопостачання та водовідведення;

– калькуляційною одиницею теплового господарства є 1 гікалорія тепла. Специфічними статтями витрат є: утримання територій санітарних зон, використання води на технологічні цілі (заповнення теплових мереж, промивка фільтрів тощо), витрати на енергоносії, на ремонт, промивку, наладку котлоагрегатів, теплових мереж тощо, на обстеження технічного стану теплових мереж, обладнання приладів обліку теплової енергії тощо;

– доходи за кожним видом ліцензованої діяльності підприємства відображають у бухгалтерському обліку в установленому порядку на окремих субрахунках рахунка "Доходи від реалізації". У разі отримання підприємством доходів за кількома видами ліцензованої діяльності однією сумою розподіл доходів здійснюється пропорційно встановленим тарифам.

Загалом, складовими облікової політики підприємства є організаційні, методичні та технічні аспекти (складові). Кожна складова облікової політики підприємства об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи (табл. 1).

Висновки і пропозиції. Отже, облікова політика в частині доходів, витрат та фінансових результатів має величезне значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, тому що доцільність, обґрунтованість та деталізація процесу обліку доходів, витрат потрібна для ухвалення управлінських рішень, визначення результатів діяльності підприємства, виконання певних завдань структурними підрозділами, визначення фактичної ефективності організаційних заходів щодо розвитку й вдосконалення діяльності підприємства.

Список літератури:

1. Будко О. Облікова політика як інструмент впливу на фінансові результати діяльності підприємства / О. Будко // Економічний аналіз. – 2010. – № 5. – С. 232–235.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14/print1350623992927488>
3. Коришко Н. Організація обліку фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності / Н. Коришко // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 84–86.
4. Про затвердження Порядку ведення окремого обліку доходів і витрат на підприємствах, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення. Постанова КМУ від 01.06.2011 р. № 584: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/584-2011>
5. Ратушна М. Вплив елементів облікової політики на фінансові результати / М. Ратушна // Економічний аналіз. – 2010. – №5. – С. 323–324.
6. Станівчук Г.В. Організація обліку фінансових результатів діяльності підприємства / Г.В. Станівчук // Збірник Вінницького національного аграрного університету. – 2011. – С. 45–48.

Перчук О.В.

Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди

ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЙ ТЕПЛОСНАБЖЕНИЯ ОТНОСИТЕЛЬНО ДОХОДОВ, ЗАТРАТ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Аннотация

Рассмотрены отдельные аспекты и особенности формирования учетной политики предприятий теплоснабжения в части учета доходов, расходов и финансовых результатов. Обосновано положения учетной политики, влияющие на формирование информации об эффективности деятельности предприятий теплоснабжения.

Ключевые слова: затраты, доходы, учетная политика, предприятий теплоснабжения, принципы, финансовые результаты.

Perchuk O.V.

Pereyaslav-Khmelnytskyi SPU after Grygoriy Skovoroda

FORMATION ACCOUNTING POLICIES HEATING ON INCOME, EXPENSES AND FINANCIAL RESULTS

Summary

This publication considers some aspects and features of the formation of accounting policies in the heat of the accounting of revenues, expenditures and financial results. The statement of accounting policies that affect the formation of information on the effectiveness of the heating enterprises.

Keywords: costs, revenues, accounting policies, enterprises heating, principles of income.

УДК 658.012

УМОВИ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЧНОЇ ПОВЕДІНКИ МЕТАЛУРГІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ НА ГАЛУЗЕВОМУ РИНКУ

Поліщук М.Ю.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

У статті проаналізовано зовнішні та внутрішні умови функціонування організації. Наведений аналіз цих факторів для підприємств металургійної галузі України. Визначені умови формування стратегічної поведінки металургійних підприємств.

Ключові слова: середовище функціонування фірми, стратегія, металургійна галузь.

Постановка проблеми. Металургійна галузь України – це системо утворююча галузь, яка формує переважну більшість валютних надходжень до бюджету. Спроби України значно розширити міжнародні зв'язки, залучити країну в міжнародний поділ праці, світовий ринок часто зіштовхуються з проблемами незнання або неусвідомлення зовнішніх та внутрішніх умов середовища функціонування підприємств. Перманентна мінливість ринкового середовища примушує підприємства безпосередньо передбачати та прогнозувати своє майбутнє. Для адекватної оцінки своєї конкурентної позиції, конкурентного середовища потрібно чітко визначити умови функціонування в даному середовищі для активізації позитивних тенденцій та мінімізації впливу негативних наслідків. Особливо це питання актуальне для металургійних підприємств в сучасний період – період трансформації ринкової системи України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми визначення сутності ринкової та стратегічної поведінки підприємства, визначення сутності та складу факторів функціонування фірми в конкурентному середовищі стосуються досліджень багатьох відомих зарубіжних та вітчизняних вчених-економістів, таких як І. Ансофф, Г. Мінтцберг, М. Портер, К. Прахалад, Р.А. Фатхудинов, З.С. Шершньова, А.П. Наливайко та іншими. Незважаючи на доволі вагомий внесок науковців в розвиток теорії стратегічного розвитку, недостатньо дослідженим є аспект стратегічної поведінки, особливо в прикладному аспекті.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідження, присвячені проблемам та перспективам розвитку підприємств металургійного комплексу, проводились багатьма вченими та практиками. Проте, узагальнення опрацьованої інформації не завжди проводилось, крім того цікавим є вивчення різного бачення на однакові проблеми. Тому, дана стаття присвячена саме узагальненню аналітичної інформації та приведенню теоретичних рекомендацій.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є дослідження умов функціонування підприємств металургійної галузі в розрізі визначення внутрішніх та зовнішніх факторів середовища оточення.

Виклад основного матеріалу. Середовище функціонування будь-якого підприємства є складною динамічною структурою, яка формується з сукупності факторів, що мають різний ступінь впливу на діяльність підприємства та можуть класифікуватися за різноманітними ознаками. Таким чином, фактори середовища можуть поділятися на внутрішні та зовнішні, кількісні (які можна виміряти) та якісні (не мають кількісного виміру), загальні та специфічні, суб'єктивні та об'єктивні, постійні, тимчасові та випадкові, прості і складні, прямі і непрямі тощо. Класифікацій факторів середовища існування підприємства в сучасній науковій літературі існує безліч, тому цей ряд можна продовжувати, але для нашого дослідження зупинимось на найбільш розповсюдженому та прийнятному для нас поділі факторів середовища на дві великі групи – зовнішні та внутрішні.

Відомо, що зовнішні фактори існування підприємства є об'єктивними, перебувають поза фірмою та не залежать від неї, вони є неконтрольованими і впливають, або можуть вплинути, на діяльність підприємства, цей вплив може мати як позитивні, так і негативні наслідки. На зміни у зовнішньому середовищі підприємство не може вплинути, воно може лише пристосовуватись до них. Зміни, які відбуваються безпосередньо в процесі виробничо-господарської діяльності, для підприємства є внутрішніми. Внутрішні фактори залежать від внутрішнього середовища існування фірми, створюються і контролюються підприємством. Зовнішні та внутрішні фактори середовища підприємства тісно взаємопов'язані. Забезпечення стратегічної стійкості підприємства передбачає вивчення та прийняття факторів середовища функціонування підприємства для мінімізації негативного впливу та максимізації позитивного.

Як зазначалось, внутрішні та зовнішні фактори існування підприємства взаємозалежні – внутрішні