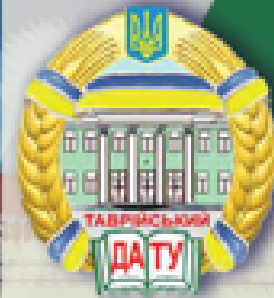


Молодий Вчений

ISSN 2304-5809

СПЕЦВИПУСК



МАТЕРІАЛИ
ДОСЛІДЖЕНЬ
КАФЕДРИ ОБЛІКУ
І ОПОДАТКУВАННЯ

ТАВРІЙСЬКИЙ
ДЕРЖАВНИЙ
АГРОТЕХНОЛОГІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ

1.1

(41.1)
2017

ISSN (Print): 2304-5809
ISSN (Online): 2313-2167

Науковий журнал
«Молодий вчений»

№ 1.1 (41.1) січень, 2017 р.

Члени редакційної колегії журналу:

Arkadiusz Adamczyk – professor, dr hab. in humanities (Poland)
Janusz Wielki – professor, dr hab. in economics, engineer (Poland)
Inessa Sytnik – professor, dr hab. in economics (Poland)
Базалій Валерій Васильович – доктор сільськогосподарських наук (Україна)
Балашова Галина Станіславівна – доктор сільськогосподарських наук (Україна)
Вікторова Інна Анатоліївна – доктор медичних наук (Росія)
Глуценко Олеся Анатоліївна – доктор філологічних наук (Росія)
Гриценко Дмитро Сергійович – кандидат технічних наук (Україна)
Дмитрієв Олександр Миколайович – кандидат історичних наук (Україна)
Змерзлий Борис Володимирович – доктор історичних наук (Україна)
Іртищева Інна Олександрівна – доктор економічних наук (Україна)
Коковіхін Сергій Васильович – доктор сільськогосподарських наук (Україна)
Лавриненко Юрій Олександрович – доктор сільськогосподарських наук (Україна)
Лебедева Надія Анатоліївна – доктор філософії в галузі культурології (Україна)
Марусенко Ірина Михайлівна – доктор медичних наук (Росія)
Морозенко Дмитро Володимирович – доктор ветеринарних наук (Україна)
Наумкіна Світлана Михайлівна – доктор політичних наук (Україна)
Нетюхайло Лілія Григорівна – доктор медичних наук (Україна)
Пекліна Галина Петрівна – доктор медичних наук (Україна)
Писаренко Павло Володимирович – доктор сільськогосподарських наук (Україна)
Романенкова Юлія Вікторівна – доктор мистецтвознавства (Україна)
Севостьянова Наталія Іларіонівна – кандидат юридичних наук (Україна)
Стратонов Василь Миколайович – доктор юридичних наук (Україна)
Шаванов Сергій Валентинович – кандидат психологічних наук (Україна)
Шайко-Шайковський Олександр Геннадійович – доктор технічних наук (Україна)
Шапошников Костянтин Сергійович – доктор економічних наук (Україна)
Шапошнікова Ірина Василівна – доктор соціологічних наук (Україна)
Швецова Вікторія Михайлівна – кандидат філологічних наук (Росія)
Шепель Юрій Олександрович – доктор філологічних наук (Україна)
Шерман Михайло Ісаакович – доктор педагогічних наук (Україна)
Шипота Галина Євгенівна – кандидат педагогічних наук (Україна)
Яковлев Денис Вікторович – доктор політичних наук (Україна)
Яригіна Ірина Зотовна – доктор економічних наук (Росія)

Повний бібліографічний опис всіх статей журналу представлено у:
Національній бібліотеці України імені В.В. Вернадського,
Науковій електронній бібліотеці Elibrary.ru, Polish Scholarly Bibliography

Журнал включено до міжнародних каталогів наукових видань і наукометричних баз:
РИНЦ, ScholarGoogle, OAJI, CiteFactor, Research Bible, Index Copernicus.
Index Copernicus (IC™ Value): 4.11 (2013); 5.77 (2014); 43.69 (2015)

Свідоцтво про державну реєстрацію
друкованого засобу масової інформації – серія КВ № 18987-7777Р від 05.06.2012 р.,
видане Державною реєстраційною службою України.

Відповідальність за зміст, добір та викладення фактів у статтях несуть автори. Редакція не завжди поділяє позицію авторів публікацій. Матеріали публікуються в авторській редакції. Передрукування матеріалів, опублікованих в журналі, дозволено тільки зі згоди автора та редакції журналу.

ЗМІСТ**Анастасова К.А.**

Механізм фінансового забезпечення розвитку аграрних підприємств1

Ашмарина Т.И.

Воспроизводство сельскохозяйственной техники..... 5

Безверхня Ю.В.

Управління витратами фінансової й інвестиційної діяльності.....9

Воробйова О.С.

Теоретичні засади визначення сутності інноваційно-інвестиційного розвитку в сільському господарстві.....13

Вороновська О.В.

Теоретичні підходи до амортизації родючості ґрунту.....17

Воронянська О.В.

Необхідність при аналізі господарської діяльності поєднувати фінансові і маркетингові показники..... 21

Голуб Н.О.

Основні аспекти та критерії обліково-аналітичного забезпечення при формуванні системи показників в управлінні підприємством..... 25

Демчук О.М.

Основи формування ефективної діяльності аграрних підприємств: теоретико-методичний аспект..... 29

Єременко Д.В.

Теоретичні аспекти конкурентоспроможного функціонування селянських фермерських господарств.....33

Загорєєва О.Ю.

Проблеми та напрямки реформування пенсійної системи України.....36

Ілляшенко К.В.

Інвестиційна діяльність підприємств: обліково-аналітичний аспект..... 41

Кондратенко І.А., Трачова Д.М.

Теоретичні аспекти формування амортизаційної політики підприємства.....45

Костякова А.А.

Управлінський облік як джерело інформаційного забезпечення системи управління.....49

Котова С.О.

Теоретико-методичні аспекти проведення аудиту витрат агропромислового виробництва..... 55

Кучеркова С.О.

Роль обліково-аналітичної системи при формуванні звітних показників60

Левченко О.П.

Проблеми організації обліку основних засобів та шляхи їх вирішення..... 64

Прус Ю.О.

Інвестиційна діяльність в АПК України.....68

Сахно Л.А.

Облік і аудит екологічної складової в діяльності агропромислового підприємства73

Сокіл О.Г.

Інституціональність, як головна характеристика сталого розвитку77

Терещенко М.А.

Економічна сутність фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств.....83

Терновський В.О.

Грошові потоки сільськогосподарських підприємств: зв'язки та закономірності.....87

Трачова Д.М.

Теоретичні засади облікового-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики аграрних підприємств.....92

Трусова Н.В.

Методологія потокового підходу до планування фінансового потенціалу підприємств аграрної галузі..... 96

Цап В.Д.

Вплив інфляційно-девальваційних процесів на формування витрат виробництва сільськогосподарської продукції101

CONTENTS

Anastasova K.A.

Financial mechanism of support
agricultural enterprises.....1

Ashmarina T.I.

Reproduction of agricultural machinery.....5

Bezverkhnia Yu.V.

Management expenses financial
and investment activities.....9

Vorobyova E.S.

Theoretical bases of determination
of essence of innovation and investment
development in agriculture.....13

Voronovskaya E.V.

Theoretical approaches
to soil fertility amortization.....17

Voronyanska E.V.

The necessity to combine
financial and marketing metrics
in the analysis of economic activity.....21

Golub N.O.

Main aspects and criteria of accounting
and analytical support in the formation
of a system of indicators
in the management of the company.....25

Demchuck O.M.

Bases of formation of effective activity
agricultural enterprises: theoretical
and methodological aspects.....29

Eremenko D.V.

Theoretical aspects
of competitive agricultural farm.....33

Zahorieieva O.Yu.

Problems and directions of reforming
of the pension system of Ukraine.....36

Illiaschenko K.V.

Investment activity of enterprises:
accounting and analytical aspect.....41

Kondratenko I.A., Trachova D.N.

Theoretical framework of accounting
and analytical support
of agrarian enterprises' depreciation
policy formation.....45

Kostyakova A.A.

Management accounting as a source
of information of management system.....49

Kotova S.A.

Theoretical and methodological
aspects of the audit
of the cost of agricultural production.....55

Kucherkova S.A.

The role of accounting and analytical
system in the formation
of accounting indicators.....60

Bezverkhnia Yu.V.

Problems of organization of accounting
f fixed assets and ways of their solution.....64

Prus Y.O.

Investment activity in the agro-industrial
complex of Ukraine.....68

Sakhno L.A.

Accounting and audit environmental
component in the activities
of agricultural enterprises.....73

Sokil O.H.

Institutional economics,
as main characteristics
of sustainable development.....77

Tereshchenko M.A.

Economic essence of financial safety
agricultural enterprises.....83

Ternovsky V.O.

Cash flows of an agricultural enterprises:
connections and regularities.....87

Trachova D.M.

Theoretical foundations
registration-analytical maintenance
of formation of the amortization policy
agricultural enterprises.....92

Trusova N.V.

Methodology flow approach
to the planning of financial potential
of enterprises of agrarian sphere.....96

Tsap V.D.

The impact from inflation-devaluation
processes in the formation of the cost
of agricultural production.....101

УДК 339.137.2

МЕХАНІЗМ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анастасова К.А.

Таврійський державний агротехнологічний університет

У статті розглянуто проблеми формування механізму фінансового забезпечення розвитку аграрних підприємств. Досліджено теоретико-методологічні основи формування і функціонування фінансового механізму господарювання, зокрема, суть та складові фінансового механізму. Розглянуто головні особливості впливу сільськогосподарського виробництва на фінансове забезпечення аграрних підприємств. Вивчення механізму фінансового забезпечення розвитку аграрних підприємств підтверджує, що основною складовою загальної фінансової стійкості аграрних підприємств є: стабільністю фінансового стану, збалансованістю власних та залучених фінансових ресурсів, можливістю виконувати зобов'язання перед кредиторами, бюджетом тощо. Необхідність та значення методичної оцінки фінансового механізму забезпечення розвитку аграрних підприємств зумовлені потребою систематичного аналізу для переходу до самокупності і самофінансування, також пошуком резервів зміцнення їх фінансової стабільності.

Ключові слова: фінансовий механізм, фінансове забезпечення, фінансові інструменти, ресурси, аграрні підприємства.

Постановка проблеми. Розробці нових механізмів ефективного функціонування аграрних підприємств має передувати розробка політики розвитку аграрного сектору на перспективу та встановлення методологічних засад, на яких має забезпечуватися приведення в дію цієї політики через систему економічного механізму. Механізми фінансового забезпечення аграрних підприємств для кожного періоду розвитку економіки країни матимуть свої особливості, а тому не можуть бути незмінними. Адже вони залежать від кон'юнктури ринків, від можливостей бюджетного фінансування конкретних програм, від державних пріоритетів підтримки тощо. Саме тому, штучне перенесення іноземних механізмів на українські терени чи намагання зберегти вітчизняні механізми в нових економічних умовах є некоректним, оскільки ніщо так не дискредитує нові механізми, як відсутність коштів під задекларовані заходи чи несвочасне їх запровадження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблему формування та функціонування фінансових механізмів для підвищення економічної ефективності розвитку підприємств аграрного сектору постійно розглядали у своїх працях українські вчені: М. Я. Дем'яненко, А. Д. Діброва, О. Є. Гудзь, П. А. Лайко, Ю. О. Лупенко, С. М. Кваша, С. А. Навроцький, Б. Й. Пасхавер, Н. С. Прокопенко, П. Т. Саблук, П. А. Стецюк та ін. Водночас, нові загрози та нові перспективи, що відкриваються перед аграрним бізнесом вимагають посилення наукових теоретико-методологічних досліджень в сфері удосконалення фінансового механізму забезпечення розвитку аграрних підприємств. Тому дане питання є актуальним і потребує подальшого вирішення.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних і методичних засад формування та функціонування механізму фінансового забезпечення аграрних підприємств, спрямованого на підвищення ефективності і конкурентоспроможності їх діяльності.

Виклад основного матеріалу. Для забезпечення стійких конкурентних позицій на світовому ринку, підприємству, перш за все, необхідно во-

лодіти конкурентним перевагами на національному ринку та вправно формувати фінансовий механізм підприємства [1]. Разом з тим, ефективна діяльність підприємств потребує відповідної системи матеріального, фінансового, інформаційного та організаційно-правового забезпечення усіх її напрямків [8].

Розглянемо детальніше зміст поняття «фінансове забезпечення діяльності підприємства», у широкому розумінні узагальнює сукупність заходів та умов, що сприяють сталому розвитку підприємства шляхом покриття витрат підприємства фінансовими ресурсами залежно від розміру виробництва та фінансового становища [3]. Разом з тим, в більш вузькому розумінні, фінансове забезпечення – це сукупність конкретних форм та методів залучення та використання ресурсів.

Тому, дослідивши сутність фінансового забезпечення та проаналізувавши різні точки зору щодо його визначення, пропонуємо окреслити концептуальні основи фінансового забезпечення:

- система фінансування, яка полягає у формуванні грошових фондів достатніх для ефективної діяльності підприємства;
- оптимальне поєднання різних елементів (за джерелами) фінансового забезпечення;
- ефективне використання фінансових ресурсів за пріоритетними напрямками розвитку підприємства;
- організація розрахункових відносин, що відповідають критерію взаємної оптимальності для сторін, які укладають угоди;
- збільшення можливостей застосування інноваційних фінансових інструментів за рахунок поступового розширення їх кількості та якості.

Ми підтримуємо твердження багатьох науковців, що фінансове забезпечення – це метод фінансового механізму, з допомогою якого формують і використовують фонди коштів і який характеризує зміст впливу фінансів на різні аспекти економічного розвитку. У нинішніх умовах фінансове забезпечення діяльності підприємств здійснюється переважно в трьох формах: самофінансування, тобто використання власних ресурсів для розвитку суб'єктів господарювання;

кредитування на основі мобілізації і перерозподілу тимчасово вільних коштів; бюджетне фінансування на безповоротній основі за рахунок коштів державного і місцевого бюджетів. Ці форми є взаємодоповнюючими і в реальних умовах відокремлено не існують.

Надзвичайно важливим є те, у який спосіб здійснюється формування фінансових ресурсів, якими каналами і в яких формах вони рухаються, на яких умовах виділяються. В основі механізму фінансового забезпечення аграрних

підприємств покладена мета – отримання максимально можливого прибутку за мінімальних ресурсних витрат та за мінімального ризику. Потрібно відзначити, що при налагодженому механізмі фінансування аграрних підприємств у них з'явиться можливість збільшувати обсяги виробництва, тобто це прямо пропорційно вплине на розширене відтворення.

Фінансовий механізм слід розуміти як засіб зовнішнього впливу держави і підприємств на економіку та суспільство, оскільки економіка не

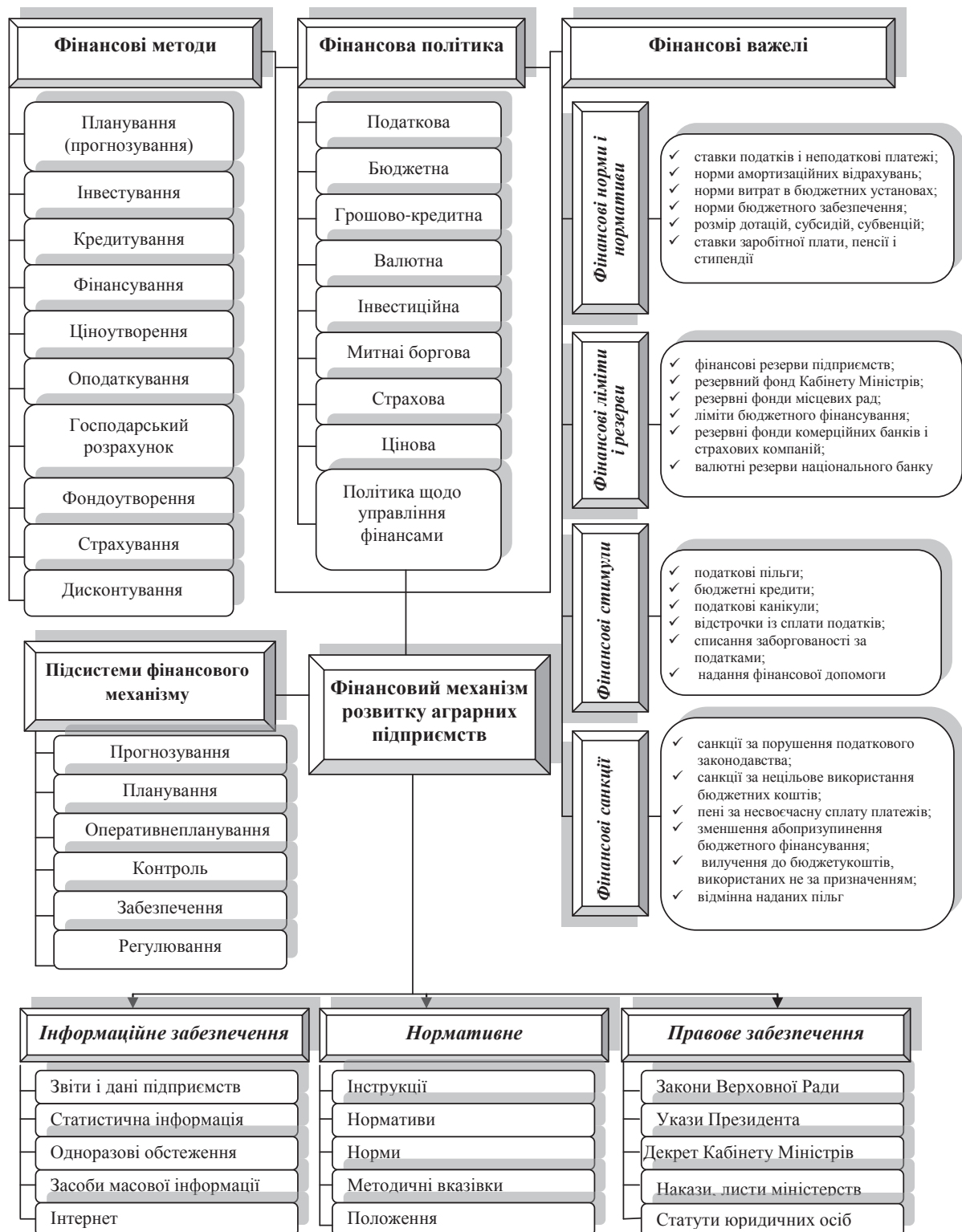


Рис. 1. Схема фінансового механізму розвитку аграрних підприємств [8]

може успішно розвиватися без втручання держави, управління господарством не можливе без відповідного механізму, без адекватного механізму не можна вивести національну економіку на траєкторію сталого розвитку. Фінансовий механізм розвитку аграрного підприємства – це сукупність фінансових форм і методів, інструментів і важелів впливу на соціально-економічний розвиток цілісного комплексу взаємопов'язаних елементів (підприємства, установи, галузі тощо). Фінансовий механізм включає систему визначених фінансовою політикою фінансових методів і фінансових важелів, які використовують у своїй діяльності держава та підприємства за відповідного правового, нормативного й інформаційного їх забезпечення (рис. 1).

Фінансовий механізм управління аграрною економікою має такі головні елементи: організаційну структуру управління фінансами в державі; чинну законодавчо-нормативну базу, яка регулює фінансове управління державними фінансами, фінансами підприємств та фінансами галузей; планування державних фінансів центральними економічними органами; планування децентралізованих фінансів суб'єктами господарської діяльності; систему методів і форм стимулювання й обмеження фінансово-господарської діяльності в державі; систему аудиторських і контрольних органів за функціонуванням фінансів на всіх рівнях управління. Для досягнення ефективного функціонування аграрної економіки та кожного аграрного підприємства зокрема повинна бути забезпечена чітка взаємодія всіх елементів фінансового механізму.

Вплив на розвиток аграрних підприємств здійснюється через фінансовий інструментарій, який ґрунтується на відповідних структурних елементах фінансового механізму.

Поєднання елементів фінансового механізму становить його «конструкцію», яка приводиться в дію встановленням кількісних параметрів кожного елемента, тобто визначення ставок і норм виділення коштів, обсягу фондів, рівня видатків та ін. Дієвість фінансового інструментарію залежить від ефективності використання його окремих елементів. Лише комплексне застосування всіх фінансових інструментів може забезпечити якісний розвиток аграрних підприємств.

Проблема фінансового забезпечення розвитку аграрних підприємств за рахунок зовнішніх джерел полягає не у відсутності фінансових ресурсів взагалі, а в доступі до них кожного окремого підприємства, а також формах і методах їх розподілу між галузями економіки і господарюючими суб'єктами [4].

Обґрунтовано, що ключовою основою фінансового механізму забезпечення розвитку аграрних підприємств є фінансові ресурси, які можуть формуватися із власних, залучених та безповоротних джерел. На основі розглянутих особливостей фінансового механізму забезпечення аграрних підприємств встановлено, що основна проблема з якою вони стикаються – це раціональне використання, нагромадження й формування фінансових ресурсів у процесі господарської діяльності, що становитиме основу ефективної фінансової політики підприємства (рис. 2).

При цьому оптимальний варіант фінансової політики аграрних підприємств полягає у розробці напрямів залучення та використання фінансових ресурсів на перспективу з метою досягнення стратегічних й тактичних цілей підприємства, за якого: доходи мають формуватися та використовуватися відповідно до масштабів виробництва і реально поставлених завдань, з урахуванням залежності фінансових надхо-



Рис. 2. Особливості сільськогосподарського виробництва на фінансове забезпечення аграрних підприємств [5]

дженів від впливу зовнішніх і внутрішніх факторів; витрати мають враховувати їх економічну обґрунтованість і мінімізацію, підтверджену відповідними фінансовими розрахунками, та диференціацію за ступенем їх важливості й напрямом використання.

Розвиток аграрних підприємств неможливий без достатнього обсягу фінансових ресурсів з усіх можливих джерел фінансування, а так як дані підприємства мають сезонну специфіку діяльності, то найбільш прийнятним власним джерелом фінансових ресурсів є прибуток, отриманий від господарської діяльності, а залученням – короткострокові і середньострокові кредити. Нині, рівень зношеності основних виробничих фондів становить близько 70-80%, що унеможливує виконання польових робіт в повному обсязі, а амортизація і прибуток – як основна складова внутрішніх джерел фінансового забезпечення – є недостатніми. Тому, аграрним підприємствам не обійтися без залучення фінансових ресурсів або державної фінансової підтримки.

Висновки і пропозиції. Фінансове забезпечення в сільськогосподарських підприємствах має здійснюватися через досконале функціонування організаційно-економічного механізму. Враховуючи існуючі проблеми в АПК, потрібно звернути увагу на те, що для зміцнення фінансового стану сільськогосподарських підприємств потрібно включити застосування інструментів, прийомів та методів, які дозволять ефективно задіяти локальні фінансові механізми.

Ефективний механізм фінансового забезпечення діяльності підприємств є однією з головних передумов їх конкурентоспроможності в умовах браку фінансових ресурсів. Розвиток цих підприємств неможливий без достатнього обсягу фінансових ресурсів з усіх можливих джерел фінансування, а оскільки ці підприємства мають сезонну специфіку діяльності, то найбільш прийнятним власним джерелом фінансових ресурсів є прибуток, одержаний від господарської діяльності, а залученням – коротко- та середньострокові кредити. Тому аграрним підприємствам не обійтися без залучення фінансових ресурсів або державної фінансової підтримки.

Список літератури:

1. Чернявська Т.А. Можливості забезпечення фінансової самодостатності регіонів за рахунок використання потенціалу транспортно-комунікаційної системи / Т.А. Чернявська // Зб. наук. праць Національного університету державної податкової служби України. – 2012. – № 1. – С. 413-419.
2. Гарачук Ю.О. Підвищення ефективності діяльності підприємства за рахунок управління конкурентоспроможністю / Ю.О. Гарачук // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 2. – С. 60-66.
3. Олійник К.А. Розбудова системи сільської кредитної кооперації як механізму фінансової підтримки малих сільськогосподарських підприємств / К.А.Олійник // Міжнародна економічна політика: наук. журн. – КНЕУ, 2012. – Спец. вип., ч. 1. – С. 533-540.
4. Фінанси. Підручник / За ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. – Київ: Знання, 2008. – 611 с.
5. Присяжнюк А.Ю. Зовнішні фінансові потоки та їхній вплив на інноваційний розвиток економіки України / А.Ю. Присяжнюк // Актуальні проблеми економіки: науковий економічний журнал. – 2009. – № 9. – С. 65-76.
6. Саблук П.Т. Основні напрями удосконалення державної аграрної політики в Україні / П.Т. Саблук, Ю.Я. Лузан // Економіка АПК. – 2011. № 5. – С. 3-16.
7. Дікань Л.В. Фінансове забезпечення діяльності підприємства: сутність та джерела / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб // Економіка розвитку. – 2007. – № 3(43). – С. 65-68.

Анастасова К.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

МЕХАНИЗМ ФИНАНСОВОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ РАЗВИТИЯ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация

В статье рассмотрены проблемы формирования механизма финансового обеспечения развития аграрных предприятий. Исследованы теоретико-методологические основы формирования и функционирования финансового механизма хозяйствования, в частности, суть и составляющие финансового механизма. Рассмотрены основные особенности влияния сельскохозяйственного производства на финансовое обеспечение аграрных предприятий. Изучение механизма финансового обеспечения развития аграрных предприятий подтверждает, что основной составляющей общей финансовой устойчивости аграрных предприятий являются: стабильностью финансового состояния, сбалансированностью собственных и привлеченных финансовых ресурсов, возможностью выполнять обязательства перед кредиторами, бюджетом и т. Необходимость и значение методической оценки финансового механизма обеспечения развития аграрных предприятий обусловлены необходимостью систематического анализа для перехода к самокупаемости и самофинансирования, также поиском резервов укрепления их финансовой стабильности.

Ключевые слова: финансовый механизм, финансовое обеспечение, финансовые инструменты, ресурсы, аграрные предприятия.

Anastasova K.A.

Tavria State Agrotechnical University

FINANCIAL MECHANISM OF SUPPORT AGRICULTURAL ENTERPRISES

Summary

In the article the problem of the formation mechanism of financial support of agricultural enterprises. Studied theoretical and methodological basis for the formation and operation of the financial mechanism of management, including the content and the financial mechanism. Considered the main features of the impact of agriculture on the financial support of agricultural enterprises. Studying the mechanism of financial support of agricultural enterprises confirms that the main component of the overall financial stability of agricultural enterprises are: the stability of the financial position, balance of own and borrowed funds, the ability to fulfill obligations to creditors, budget and more. The need and importance of methodological evaluation of the financial mechanism to ensure the development of agricultural enterprises due to the need for a systematic analysis of transition to self-sufficiency and self-financing, and finding reserves to strengthen their financial stability.

Keywords: financial mechanism, financial support, financial tools, resources, agricultural enterprises.

УДК 671.173.658

ВОСПРОИЗВОДСТВО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ТЕХНИКИ

Ашмарина Т.И.

Московский государственный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева

Рассмотрены особенности воспроизводства сельскохозяйственной техники, система временных показателей: цикл обновления техники, срок службы, срок эксплуатации техники. Произведен анализ сущности амортизационных отчислений классической и компенсационной концепции амортизации. Указаны причины искажения процесса воспроизводства сельскохозяйственной техники. Предложен алгоритм принятия инвестиционных решений по критерию срока окупаемости.

Ключевые слова: сельскохозяйственная техника, воспроизводство, инновации, обновление, износ, амортизация.

Постановка проблемы. Проблемы амортизации, оптимизации сроков службы машин и закономерностей возобновления машинно-тракторного парка поставлены и рассматривались в 1958 году, т.е. полвека назад. Но до сих пор не выработана общая методология определения временных показателей эксплуатации техники, сроки службы, положенные в основу расчета норм амортизационных отчислений.

Анализ последних исследований и публикаций. Общетеоретические вопросы воспроизводства сельскохозяйственной техники исследуются в работах Г. Бирмана, Ю. Блеха, П.Л. Виленского, проблемам оптимизации сроков службы машин посвящены работы В.В. Новожилова, Ю.А. Конкина, Л.Н. Кушнарева, Р.М. Петухова, А.И. Селиванова, Чутчевой Ю.В. и др.

Выделение нерешенной проблемы. Отсутствует методология определения временных показателей эксплуатации техники для расчета норм амортизационных отчислений.

Цель статьи. Раскрыть особенности воспроизводства техники согласно системе временных показателей.

Изложение основного материала. Рассмотрим систему временных показателей сроков (циклов) эксплуатации техники, и проанализируем возможность и необходимость ее использования в

качестве инструмента управления инновационным процессом.

Поскольку процесс воспроизводства техники требует решения на различных уровнях управления, то и система показателей должна быть многоуровневой. Проведем анализ временных показателей эксплуатации техники по трем уровням (рис. 1): цикл обновления, срок службы, срок эксплуатации.

Все эти показатели по своей сути являются воспроизводственными циклами, поскольку характеризуют продолжительность периода времени, за который техника эксплуатируется, выбывает и возмещается другой. Наличие этих стадий является неотъемлемой характеристикой для каждого экземпляра техники. Под «циклом обновления техники» следует понимать тот период, в течение которого вся техника, используемая в какой-то конкретной отрасли, считается устаревшей и ее целесообразно заменить на новую. Этот показатель характеризует продолжительность периода обновления всей массы первоначальной совокупности средств труда в отрасли и процесс возмещения их потребительской стоимости. Цикл обновления представляет собой макроэкономическую категорию, и величина этого показателя должна определяться условиями воспроизводства техники, при которых

обеспечиваются наибольшие темпы эффективно-сти сельскохозяйственного производства.

Цикл обновления техники – категория сложная, ее изучение связано с большими трудностями из-за разнообразия видов техники, условий их эксплуатации и воспроизводства.

Этот показатель представляет собой нормативный срок продолжительности серийного выпуска с учетом модернизации различных моделей техники по обобщенным группам. Он рассчитывается для всей отрасли в целом и является достаточно стабильной величиной, что позволяет сделать его планово-регулируемым и использовать в качестве ориентира в процессе управления инновационным процессом, например, для определения периодичности смены поколений техники, для принятия обоснованных решений о проектировании новых изделий и о снятии с производства устаревших образцов. В связи с этим его вполне можно назвать «нормативом обновления технической базы аграрного сектора экономики».

Этот показатель отражает не индивидуальную продолжительность использования той или иной модели сельскохозяйственной техники, а среднюю длительность применения в производстве всей совокупности техники по отрасли. В отношении большей массы техники, т.е. когда речь идет об усредненных значениях воспроизводственных показателей по большой совокупности видов техники, а не о конкретном экземпляре, можно теоретически допустить равенство продолжительности оборота стоимости техники и ее натурального воплощения.

В настоящее время отсутствует унифицированная научно-методическая база изучения, планирования и нормирования воспроизводственных циклов вообще, и циклов обновления в частности.

Что касается второго уровня системы временных показателей эксплуатации техники, предлагаем рассчитать показатель – «срок службы техники».

Этот показатель позволяет определить длительность периода времени, в течение которого первоначально авансированная стоимость возмещается амортизационными отчислениями. Необходимость в его расчете связана с тем, что показатель, рассчитываемый на предыдущем уровне, не может использоваться для оптимизации процессов обновления конкретных видов техники, когда возникает необходимость принять решение о том, когда, где и сколько нужно изготовить сельскохозяйственных машин конкретной модели.

Этот показатель представляет собой нормативный срок службы, рассчитанный и директивно установленный для каждого типа сельскохозяйственной техники, положенный в основу расчета норм амортизационных отчислений. и остающийся неизменным до очередного пересмотра амортизационного законодательства. Он выполняет роль норматива воспроизводства конкретного типа техники по стоимости.

Но, в настоящее время возникло противоречие между объективной необходимостью проведения обновления на всех уровнях производства и реальной возможностью предприятий его осуществить.

Возможность формирования эффективной амортизационной политики предприятия и ее адаптация к конкретным условиям деятельности зависят от уровня либерализации государственной амортизационной политики и тех экономических условий, которые диктует рыночная экономика в целом.

К сожалению, существующее амортизационное законодательство не содержит каких-либо

комментариев по поводу того, каким методом определялись сроки службы техники, положенные в основу установленных норм амортизации. По мнению некоторых аналитиков, зачастую прогнозирование сроков службы осуществляется по статистическим данным, характеризующим фактические сроки службы техники аналогичного назначения с учетом ее физического износа, а не с помощью эмпирических формул, отражающих корреляционные связи сроков службы, с одной стороны, и показателей степени использования, параметров надежности, прочности и т.д., с другой стороны [1; 2].

При анализе сущности амортизационных отчислений, прослеживается переход от классической к компенсационной концепции амортизации.

В классическом понимании амортизация представляет собой восстановление денежных средств предприятия, которые оно потратило, покупая новую

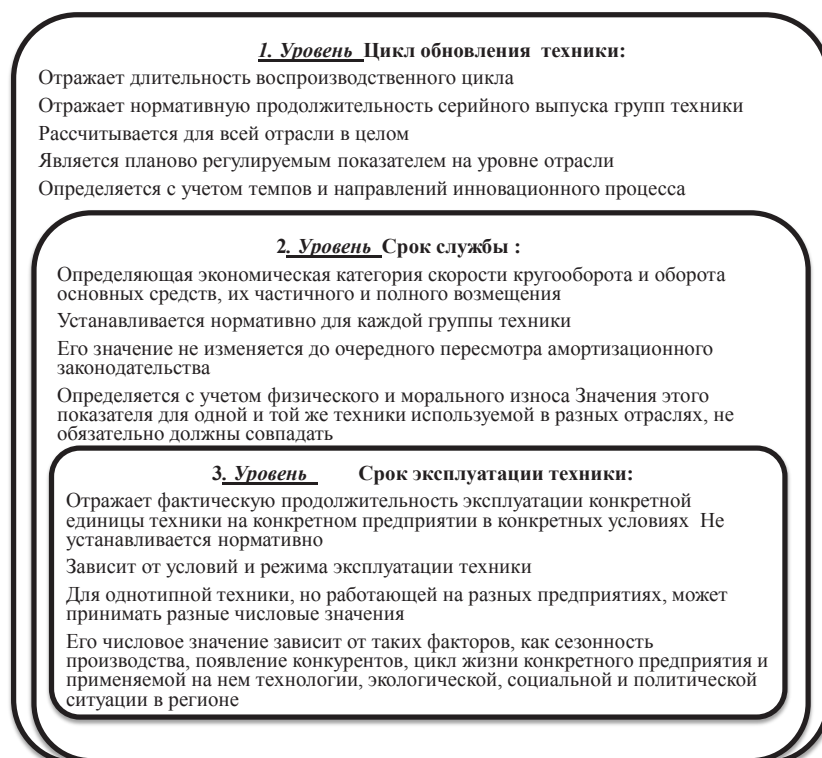


Рис. 1. Система временных показателей эксплуатации техники

технику, такие активы переносят свою стоимость на готовый продукт частями в зависимости от периода физического и морального износа.

Главный отличительный фактор заключается в том, что в рамках классической концепции техники обновляется тогда, когда в рамках концепции компенсационной формируется инвестиционный потенциал.

В развитых рыночных экономиках амортизационные отчисления рассматриваются только в контексте компенсационной концепции.

В США для всей сельскохозяйственной техники установлены единые нормы амортизации – 20% (при соответствующем сроке эксплуатации 5 лет). На протяжении этого периода машины используются наиболее интенсивно. После пяти лет эксплуатации и восстановительного ремонта рекомендуется перепродать машину по остаточной стоимости (более 30%). Из общего парка сельскохозяйственной техники в статистике США показывают количество новых машин (приобретенных за последние 5 лет). Это позволяет отображать в статистической отчетности наличие машин нового поколения с лучшими технико-экономическими параметрами, то есть инновационное развитие сельскохозяйственной техники. Удельный вес зерноуборочных комбайнов со сроком службы 5 и менее лет представлен на рис. 2 [3].

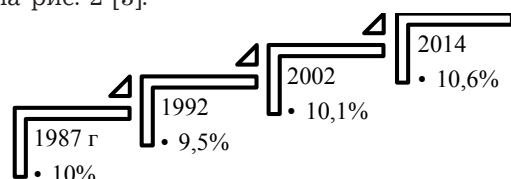


Рис. 2. Инновационное развитие комбайнового парка в США

Для России необходим постепенный переход к данной концепции, учитывая следующие факторы: значительный уровень физического и морального износа сельскохозяйственной техники; тяжелое финансовое положение большинства сельскохозяйственных организаций; неблагоприятный инвестиционный климат в аграрном секторе экономики.

При определении оптимальных амортизационных сроков службы техники не следует ориентироваться на сложившийся в настоящее время баланс производства и машин, на возможность долгосрочной замены устаревшей техники. Совсем напротив, баланс производства машин, а также потенциальные возможности следует планировать исходя из тех закономерностей, которые предопределяются инновационным процессом [4].

Проведенный анализ выявил, что амортизация основных средств рассчитывается двумя способами:

- для определения налогооблагаемой прибыли (налоговая база);
- для определения учетной (бухгалтерской) прибыли.

Это в свою очередь ведет к противоречиям функционирования современного механизма амортизации, которое выражается в концептуальном его развитии, то есть имея одну об-

щую задачу (основной источник инвестиционного процесса в воспроизводстве техники), механизм амортизации имеет разные цели:

– экономическая концепция – экономическое обоснование способов и норм амортизационных отчислений, с целью формирования стоимости основных фондов с учетом реального морального и физического износа в конкретные условия воспроизводства;

– налоговая и учетная концепции – распределение (различными способами) стоимости основных фондов.

Противоречие механизма амортизации проявляется в формировании в бухгалтерском учете остаточной стоимости техники, которая с одной стороны является базой для исчисления налога на имущество (ее на практике стремятся уменьшить и с другой стороны она является тем финансово-экономическим показателем, который характеризует реальную стоимость актива предприятия с учетом морального и физического износа. И на практике остаточная стоимость техники не соответствует концепции механизма амортизации.

На третьем уровне предлагаемой системы следует определять оптимальные значения показателя – «срок эксплуатации техники».

Этот показатель представляет собой фактическую продолжительность периода эксплуатации конкретного экземпляра техники на конкретном предприятии в конкретных условиях. На его численное значение влияют не только экономические факторы (появление конкурентов на рынке, сезонность производства, интенсивность инновационного процесса в данной отрасли, цикл жизни конкретного предприятия и применяемой на нем технологии), но и неэкономические, например, политическая, социальная и экологическая ситуация в стране или регионе.

Необходимость в его расчете связана с тем, что показатели, рассчитываемые на предыдущих двух уровнях, не могут использоваться для оптимизации процессов обновления конкретного вида техники на конкретных предприятиях, когда возникает необходимость ответить на вопросы: в какой момент времени следует заменить существующий экземпляр техники, заменять ли его на аналогичный, но новый или на принципиально иной, дожидаться ли конца амортизационного срока службы техники или продать его раньше, целесообразно ли продолжать использовать данную технику на других участках вспомогательного производства по окончании ее воспроизводственного цикла и т.д.

Между продолжительностью периода эксплуатации техники на предприятии и ее эффективностью есть определенная взаимосвязь. С одной стороны, эффективность зависит от срока эксплуатации, т.к. с каждым годом использования техники увеличивается ее физический и моральный износ, снижается производительность, увеличиваются расходы по эксплуатации и обслуживанию, растут затраты на ремонт. С другой стороны, сроки эксплуатации также зависят от эффективности и от эффекта, приносимого техникой: чем эффективней техника, тем быстрее окупятся затраты в нее, тем быстрее будет достигнут требуемый уровень эффекта, тем скорее один вид



Рис. 3. Взаимосвязь временных показателей эксплуатации техники при досрочной замене техники



Рис. 4. Взаимосвязь временных показателей эксплуатации техники при эксплуатации проамортизированной техники

техники, исчерпав свой запас интенсивной отдачи, уступит место другому, обеспечивающему дальнейший рост производства и повышение его эффективности, тем короче минимальный промежуток времени между заменами.

Логично будет предположить, что в случае, если фактический период эксплуатации больше минимально допустимого, то это приносит предприятию экономический эффект, а если меньше – то это приводит к снижению темпов роста эффективности. Однако в этой ситуации наибольшую трудность составляет определение не столько минимального, сколько максимального предела эксплуатации техники, который чаще всего определяется моментом наступления полного морального износа техники или моментом, в течение которого переплаты по себестоимости продукции становятся больше экономии за годы функционирования этой техники в качестве интенсивной. Превышение верхнего предела приводит к «проеданию» ранее созданного экономического эффекта.

Все рассмотренные выше показатели находятся в тесной взаимосвязи, их временные параметры расположены на единой оси времени, поэтому возможно и экономически целесообразно синхронизировать продолжительность цикла обновления с длительностью сроков службы и эксплуатации.

Поскольку цикл обновления представляет собой макроэкономическую категорию, то он име-

ет наибольшую продолжительность. С показателями «срок службы» и «срок эксплуатации» не всегда все так однозначно. В большинстве случаев на предприятиях более целесообразно заменить устаревшую технику на новую не дожидаясь, пока истечет тот срок службы, которым определяются амортизационные отчисления, поскольку появление новых моделей техники не всегда можно точно спрогнозировать и вероятность учета абсолютно всех видов морального износа при определении сроков службы не всегда может быть гарантирована. В этих ситуациях длительность срока эксплуатации меньше длительности срока службы техники (рис. 3). Данная ситуация характерна для развитых европейских стран.

Однако, сейчас в аграрном секторе России иная ситуация, срок службы сельскохозяйственной техники давно

уже истек, но она продолжает эксплуатироваться, не смотря на значительные затраты на ее содержание. В этом случае срок эксплуатации может быть больше срока службы техники (рис. 4).

В связи с появлением многоуровневой системы временных показателей эксплуатации техники, следует несколько скорректировать и работу с таким традиционным и широко применимым критерием оценки эффективности инвестиционных проектов, как «срок окупаемости инвестиционных вложений».

Выводы и предложения. В связи с обоснованной выше необходимостью использования не одного, а трех показателей, характеризующих процесс эксплуатации техники во времени, можно предложить следующий алгоритм принятия инвестиционных решений по критерию срока окупаемости:

$$T_{ок} \leq \min\{T_{эспл}, T_{сл}\} \quad (1)$$

В соответствии с этим критерием, следует осуществлять только такие инвестиционные вложения в технику, которые успевают окупиться до того момента, когда предприятию становится выгодней заменить данный экземпляр техники либо аналогичным, но новым, либо другим, более совершенным и более экономичным. Актуальна классическая концепция, которая предусматривает первоочередную ориентацию на обновления техники.

Список литературы:

1. Гальперин А.С. По поводу сроков службы машин сельского хозяйства / А.С. Гальперин // Механизация и электрификация сел. хоз-ва. – 1985. – № 2. – С. 48-50.
2. Конкин Ю.А. Проблемы воспроизводства сельскохозяйственной техники // МЭСХ, № 4-2005, с. 2-5.
3. Сысоев А.М., Ашмарина Т.И. Инновации в процессе воспроизводства сельскохозяйственной техники / М.А. Сысоев, Т.И. Ашмарина = Мелитополь. Издательский дом Мелитопольской городской типографии, 2013. – 160 с.
4. Трачова Д.М. Амортизационная политика предприятия как основа экономического роста / научно-производственный журнал Костанайского инженерно-экономического университета им. М. Дулатова, выпуск № 4-3, февраль 2016 г. – С. 378-381.

Ashmarina T.I.

Moscow State University – Moscow Agricultural Academy them K.A. Timiryazev

REPRODUCTION OF AGRICULTURAL MACHINERY

Summary

The features of reproduction of agricultural machinery, the system of temporary factors: technology refresh cycle, the life, the life of the equipment. The analysis of the essence of the classical depreciation and amortization of the compensation concept. The causes of the distortion of the process of reproduction of agricultural machinery. An algorithm of making investment decisions on the criteria of payback period.

Keywords: agricultural machinery, reproduction, innovations, update, equipment wear, amortization.

УДК 657.322

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ФІНАНСОВОЇ Й ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Безверхня Ю.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні питання витрат фінансової діяльності підприємств, розглянуті витрати інвестиційної діяльності, висвітлені особливості відображення витрат фінансової й інвестиційної діяльності в бухгалтерському обліку, визначені перспективи управління витратами фінансової й інвестиційної діяльності, запропоновані шляхи удосконалення управління даними типами витрат.

Ключові слова: витрати, управління, фінансова діяльність, інвестиційна діяльність, управлінський облік.

Постановка проблеми. Сучасний управлінський облік, як система керування прибутком і підтримки перспективної управлінської стратегії, має за мету вибір ефективної облікової політики. Реєстрація витрат і надання аналітичної звітності, оцінка запасів і витрат на продукцію, роботи та послуги, витрати за місцем виникнення (центрам відповідальності), керування собівартістю для прийняття управлінських рішень щодо цінової політики, асортименту та технології виробництва, оцінки внеску продуктів і сегментів – усе це спрямоване на підтримку конкурентоспроможності й одержання очікуваних прибутків.

В умовах сучасної підприємницької діяльності для підприємств дуже важливим є управління витратами. Вивчення поведінки витрат різних видів діяльності визначили актуальність даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням організації обліку приділяється значна увага вчених. Окремим питанням організації обліку і контролю витрат приділялась увага у працях Ф. Бутинця, В. Моссаковського, Н. Костенко, Л. Коваль, С. Голова, М. Кужельного, В. Сопко, М. Чумаченко, В. Швець, Х. Андерсон, А. Апчерч, Е. Аткінсон, Д. Вінсент, К. Друрі, М. Імаї, М. Моувен, Б. Нідлз, Т. Негл, Д. Фостер, Д. Хенсен, Ч. Хорнгрен та інших авторів, які започаткували теоретичне обґрунтування і подальшу розробку даної проблеми.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Акцент сучасного управлінського обліку робиться на виробничі витрати. Але управлінню витратами інших видів діяльності, таких, як фінансові та інвестиційні, приділяється не достатньо уваги.

Мета статті. Ціллю дослідження є аналіз управління витратами фінансової й інвестиційної діяльності та висвітлення перспектив їх подальшого удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Згідно національних стандартів обліку діяльність підприємств поділяється на операційну, фінансову й інвестиційну. Операційні витрати пов'язані перш за все з виробництвом, тому в управлінському обліку вони є найбільш дослідженими.

На нашу думку варто приділити увагу й витратам інших видів діяльності, які мають не менш важливе значення.

Так, до фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу. Наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 року № 415 затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», яке застосовується з 1 січня 2007 р. При застосуванні Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 Міністерство фінансів України рекомендує суттєвим часом вважати час, що становить більше трьох місяців [1].

Ми згодні з думкою, що фінансові витрати – витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями.

Фінансові витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були нараховані, окрім випадку, коли облікова політика підприємства передбачає капіталізацію фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

Взагалі, на нашу думку, при управлінні такими особливими витратами дуже важливо приді-

лити підвищену увагу до формування облікової політики підприємства.

Капіталізація фінансових витрат застосовується лише до суми тих фінансових витрат, яких можна було б уникнути, якби не здійснювались витрати на створення кваліфікаційного активу. Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації включають лише витрати, для здійснення яких сплачуються грошові кошти, передаються інші активи або приймаються зобов'язання з нарахуванням відсотків [2, с. 457].

Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації зменшуються на суму будь-яких отриманих проміжних виплат та цільового фінансування, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу [1].

У випадку безпосереднього позичання коштів з метою створення кваліфікаційного активу сумою фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є фактичні, визнані у звітному періоді, фінансові витрати, які пов'язані з цим запозиченням (за вирахуванням доходу від тимчасового фінансового інвестування запозичених коштів).

Якщо запозичення безпосередньо не пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу, то сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є добутком норми капіталізації та середньозважених витрат на створення кваліфікаційного активу (з урахуванням витрат на створення такого кваліфікаційного активу на початок звітного періоду, включаючи раніше капіталізовані фінансові витрати) [3].

У разі наявності запозичень, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу, та інших запозичень, які безпосередньо не пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу, сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, визначається у такому порядку:

1. Визначається сума фінансових витрат у порядку, передбаченому пунктом 6 П(С)БО 31.

2. Визначається добуток норми капіталізації фінансових витрат (яка визначається за вирахуванням непогашених запозичень, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу) та середньозважених витрат, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу (за вирахуванням непогашених запозичень, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу).

3. Складанням сум фінансових витрат, визначених за розрахунками згідно з підпунктами 8.1 і 8.2 пункту 8 П(С)БО 31, устанавлюється загальна сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу [1].

Сума фінансових витрат, що підлягає у звітному періоді включенню до собівартості кваліфікаційного активу, не може перевищувати загальної суми фінансових витрат цього звітного періоду.

Окремо розглянемо таке поняття, як капіталізація фінансових витрат. Вона починається за наявності таких умов:

1. Визнання витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

2. Визнання фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

3. Виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу, уключаючи технічні та адміністративні заходи, що виконуються до початку створення такого активу.

Капіталізація фінансових витрат призупиняється на період, у якому на суттєвий час зупинилось виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу. На період зупинення виконання робіт фінансові витрати, пов'язані з утриманням частково завершених кваліфікаційних активів, визнаються фінансовими витратами того звітного періоду, за який їх нараховано [4].

Капіталізація фінансових витрат не призупиняється на період:

– здійснення технічної та адміністративної роботи;

– тимчасового затримання робіт зі створення кваліфікаційного активу, що є необхідною складовою процесу його створення.

Отже, капіталізація фінансових витрат припиняється, якщо створення кваліфікаційного активу завершено.

У ситуаціях, якщо створення кваліфікаційного активу здійснюється частинами, кожна з яких може окремо використовуватися за цільовим призначенням до завершення створення інших частин, капіталізація фінансових витрат щодо частин, які можуть використовуватися, припиняється у періоді, що настає за періодом, у якому всі роботи зі створення таких частин кваліфікаційного активу завершені.

Для обліку таких витрат у Плані рахунків передбачено рахунок 95 «Фінансові витрати» [5, с. 104].

На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат процентів та інших витрат підприємства, пов'язаних із залученням позикового капіталу.

Рахунок 95 «Фінансові витрати» має такі субрахунки: 951 «Відсотки за кредит» та 952 «Інші фінансові витрати».

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 951 «Відсотки за кредит» ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

Фінансові витрати за фінансовим лізингом орендар відображає на субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» в сумах, що відносяться до відповідних звітних періодів [6, с. 525].

У процесі здійснення інвестиційної діяльності виникають втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться на рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі». Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі [7].

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості ін-

вестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 «Інвестиції» [8].

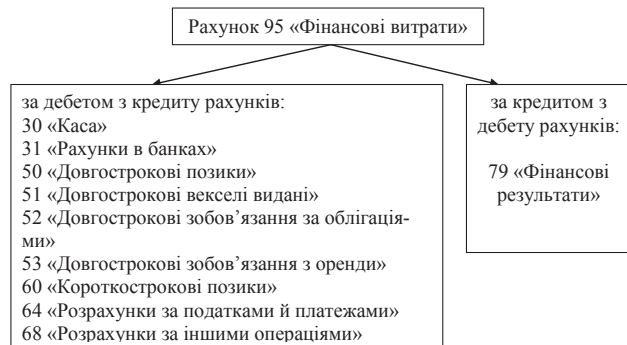


Рис. 1. Кореспонденція рахунків за участю рахунку 95 «Фінансові витрати»

Джерело: [5, с. 105]

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки:

961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»

962 «Втрати від спільної діяльності»

963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунок 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків.

На субрахунок 962 «Втрати від спільної діяльності» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.

На субрахунок 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.

Фінансові інвестиції, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, відображаються на дату балансу за їх собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції [9, с. 133].

Для кожного класу визнаних і невизнаних фінансових активів і зобов'язань наводиться інформація про їх справедливую вартість. Якщо справедливую вартість достовірно визначити не-

можливо, то про це разом з відомостями про основні характеристики фінансового інструменту, які впливають на його справедливую вартість, зазначається у примітках до фінансової звітності. У випадку відображення підприємством одного або кількох фінансових активів за вартістю, що перевищує їх справедливую вартість, то наводяться дані про балансову або справедливую вартість окремих активів або відповідних груп цих активів та причини, які вплинули на прийняття рішення про відмову від зниження балансової вартості до справедливої, включаючи причини впевненості у тому, що балансовую вартість буде компенсовано.

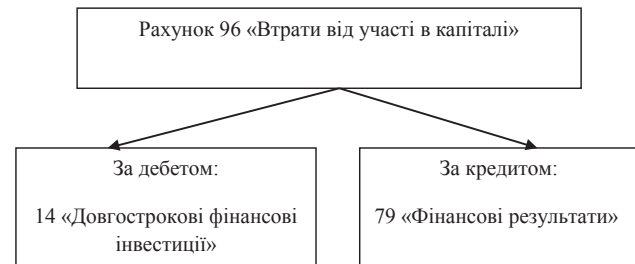


Рис. 2. Кореспонденція рахунків за участю рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі»

Джерело: [5, с. 109]

Втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій відображаються у складі інших витрат з одночасним зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій. На нашу думку, управління цими витратами також повинне бути обґрунтоване та описане в обліковій політиці підприємства.

Висновки і пропозиції. Таким чином, за підсумками проведеного дослідження нами зроблені наступні висновки. Управління витратами фінансової діяльності відбувається в основному за допомогою створення кваліфікаційного активу. Процес відображення фінансових витрат при створенні кваліфікаційного активу є досить складним, потребує проведення трудомістких розрахунків, чіткого розуміння норм міжнародних та національних стандартів обліку.

Крім того, питання даного обліку обов'язково повинні знаходити відображення в обліковій політиці підприємства.

Використовуючи метод капіталізації фінансових витрат підприємства можуть: покращити звітні показники прибутку, вартості активів, впливати на кредитну політику, уникнути можливої ліквідації товариства.

З активізацією інвестиційної діяльності набувають актуальності питання управління інвестиційними витратами. У цілому проблема залишається актуальною і заслуговує на подальші дослідження.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» від 28.04.2006 № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://proaudit.com.ua/buh/standart/p-s-bo-31-f-nansov-vitrati.html>
2. Серпенінова Ю.С. Особливості обліку фінансових витрат на створення кваліфікаційних активів / Серпенінова Ю.С., Алтинцева О.С. // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Проблеми інтеграції України у світовий фінансовий простір, Вип. 1(105). – С. 455-462.
3. Міронова О.І. Фінансові витрати – 2007 / О.І. Міронова // Бізнес-Консультант. – Київ. – 2007. – № 3(47). – С. 42-45.

4. Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку фінансових витрат витрат [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://audit-optim.com.ua>
5. Верига Ю.А. План рахунків бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / Ю.А. Верига, Г.І. Зима, Н.О. Кулявець. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 176 с.
6. Пойда Ю.М. Особливості обліку фінансового та операційного лізингу / Ю.М. Пойда // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». Випуск 7(25) – Ч. 2. – 2010. – С. 514-526.
7. Райковська О.М. Відображення результату від інвестиційної діяльності на рахунках та у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств / О.М. Райковська // Облік і фінанси АПК [Електронний ресурс]. – 2009. – № 1. – Режим доступу до журн.: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_1/index.html
8. Майоров Т.В. Інвестиційна діяльність: підручник / Т.В. Майоров // КНЕУ імені Вадима Гетьмана. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 472 с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 12 «Фінансові інвестиції» від 26.04.2000 р. № 91 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>

Безверхняя Ю.В.

Таврический государственный агротехнологический университет

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ ФИНАНСОВОЙ И ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Аннотация

Исследованы теоретические вопросы затрат финансовой деятельности предприятий, рассмотренные затраты инвестиционной деятельности, освещены особенности отображения затрат финансовой и инвестиционной деятельности в бухгалтерском учете, определены перспективы управления затратами финансовой и инвестиционной деятельности, предложены пути совершенствования управления данными типами затрат.

Ключевые слова: затраты, управление, финансовая деятельность, инвестиционная деятельность, управленческий учет.

Bezverkhnia Yu.V.

Tavria State Agrotechnological University

MANAGEMENT EXPENSES FINANCIAL AND INVESTMENT ACTIVITIES

Summary

The theoretical issues of cost and financial activities of enterprises are investigate, costs of investment activities are consider, highlighted the features of the display of expenses financial and investment activities in the accounting, the prospects of cost management financial and investment activities are defined, ways to improve manage these types of expenses are suggest.

Keywords: costs, management, financial activities, investment activities, management accounting.

УДК 330.341.1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОГО РОЗВИТКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Воробйова О.С.

Таврійський державний агротехнологічний університет

У статті розглянуті теоретичні засади інноваційно-інвестиційного розвитку сільського господарства. Досліджено складові інноваційно-інвестиційного розвитку. Розкрито сутність економічних категорій «інновації» та «інвестиції». Розглянуто передумови інноваційно-інвестиційного розвитку. Обґрунтовано термін «інноваційно-інвестиційний розвиток».

Ключові слова: інновації, інвестиції, розвиток, сільське господарство, інноваційно-інвестиційний розвиток.

Постановка проблеми. Особливістю сучасного розвитку сільського господарства є його направленість на збільшення конкурентоспроможності за рахунок прискорення науково-технічного потенціалу, який забезпечує зниження рівня ресурсоемності виробництва та зростання його виробництва. Тому в наш час саме інновації набувають все більшої актуальності. Що стосується аграрного виробництва, інтерес до проблеми інновацій викликаний в першу чергу структурними змінами в системі виробничих відносин. Перехід на ринкові відносини визначив наукове обґрунтування витрат на виробництво інновацій, обсяг необхідних інвестицій. У цьому зв'язку інноваційний процес розглядається не тільки як розробка ідеї (задуму), але і її втілення, в результаті чого інновація перетворюється в кінцевий продукт (послугу) або технологію для подальшого практичного використання. Таким чином інновації повинні стати вирішальним фактором розвитку всіх сільськогосподарських підприємств країни. Незважаючи на те, що інноваційно-інвестиційний розвиток досить важливий, в наукових працях йому приділяється замало уваги, що в свою чергу свідчить про високу актуальність даної теми.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Теоретичні й методологічні засади в області інноваційно-інвестиційного розвитку, розкриття його сутності а також особливостей знайшли відображення в працях таких вчених, як: Й. Шумпетер, П. Саблук, С. Покропивний, Н. Ігошин, А. Городецький, А. Вороніна, С. Мочерний та ін. Незважаючи на це, низка питань, пов'язаних з інноваційно-інвестиційним розвитком в сільському господарстві потребують подальшого дослідження.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. На сьогоднішній день досить багатогранним є термін «інноваційно-інвестиційний розвиток». У даній статті пропонується авторське тлумачення цього терміну, розкриття його сутності та складових.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є розгляд та аналіз теоретико-методологічних основ та складових елементів інноваційно-інвестиційного розвитку.

Виклад основного матеріалу. В сучасних умовах інноваційно-інвестиційний розвиток є невід'ємною складовою процвітання будь-якої країни. На сьогодні в науковій літературі немає однозначного трактування терміну «інновація».

Розпочинаючи з 20-30 років ХХ ст. здійснюються наукові дослідження в теорії інновацій. Першим в наукову літературу його ввів Й. Шумпетер.

Інновація за різних умов визначається як процес і як кінцевий результат діяльності, втілений у вигляді новітнього або удосконаленого продукту, нових послуг, що мають ринковий попит або соціально-економічну значимість для суспільства, новітнього або удосконаленого технологічного процесу, що використовується у практичній діяльності. Внаслідок інновацій суттєво змінюються кількісні та якісні характеристики сфер виробництва та споживання, прискорюється економічний розвиток, забезпечується інтенсифікація суспільного виробництва [3, с. 11].

Окрім цього, виділяються декілька підходів до визначення інновацій: вузький і широкий. Згідно з вузьким підходом інновація пов'язана з новою технікою, промисловим виробництвом та технологією. Прихильниками даного підходу є В. Хіпел, Б. Санто та ін. [19]. Це обумовлено наступними причинами:

- можливістю обчислити вагомі економічні результати технологічних інновацій (в порівнянні з іншими видами) та досить швидкого досягнення даних результатів;
- досить великим значенням прогресу в економічному зростанні країни, а також технологічних зрушень у виробництві.

У широкому розумінні інновації розглядають як винаходи у вигляді нових продуктів, послуг, прибуткове використання ідей, організаційно-технічних і соціально-економічних рішень виробничого, комерційного та фінансового характеру. Цей підхід притаманний більшості зарубіжних науковців. Прикладом даного підходу є трактування терміну «інновація» Х. Барнет розглядає інновацію як будь-яку якісно нову ідею [1]. Тобто даний підхід властивий виробничий та інтелектуальній практиці людини і представляє собою діяльність, у процесі якої:

- удосконалюються створені людиною об'єкти матеріальної сфери;
- розробляються засоби, методи, форми економічного, соціального, юридичного та організаційного характеру;
- створюються нові продукти і явища, послуги, які переходять в господарську діяльність.

Цього підходу дотримуються Д. Тідд, М. Портер, Д. Бессант та ін. [16].

Нами запропоновано наступне тлумачення поняття «інновація». Інновація – це результат

наукових розробок і досліджень, який спрямований на створення нового або удосконалення вже існуючого продукту (послуги, товару), є затребуваним ринком і забезпечує якісне зростання ефективності процесів або виробництва продукції з урахуванням можливих ризиків. Інновація повинна володіти такими характеристиками: новизна, можливість використання в будь-якій сфері діяльності, повинна бути реалізована на ринку, забезпечувати економічний та інші види ефекту. Головною відмінністю даного трактування є те, що інновація обов'язково повинна бути затребувана ринком а також урахувати всі можливі ризики.

Інноваційний розвиток сільськогосподарського виробництва можливий за умов організованої та ефективно функціонуючої інноваційної системи. Вона представляє собою сукупність взаємодіючих процесів – створення та освоєння нововведень із комплексним забезпеченням інноваційних процесів в аграрній сфері. Інноваційний розвиток виступає як складний економічний процес, який стосується відтворення продукту, забезпечує життєдіяльність людини на новому і вищому якісному рівні розвитку продуктивних сил і виробничих взаємозв'язків між його учасниками.

Аналіз літературних джерел показав, що деякі дослідники вважають, що інноваційний розвиток – це після наукова діяльність, коли використовується вже готовий продукт [9]. Деякі науковці розглядають дану категорію в сукупності з наукою [9]. Безумовно дана категорія пов'язана як з процесом створення, так із впровадженням і поширенням інновацій.

На нашу думку, інноваційний розвиток – це процес розвитку галузі, який передбачає впровадження та застосування продуктів науково-технічної та інтелектуальної діяльності, а також інноваційних програм, сприяє підвищенню конкурентоспроможності галузі.

В наш час інноваційний розвиток не можливий без інвестицій, процес інноваційного розвитку буде відбуватися більш результативно при присутності фінансової допомоги протягом тривалого періоду. Забезпечення економічного зростання в аграрному секторі, збільшення конкурентоздатності та інноваційного розвитку можливе за умови підвищення інвестиційного процесу, який сприяє розвиненню сільського господарства.

Процес інвестування має глибокі історичні корені. Інвестиції виникли в умовах становлення товарно-грошових відносин під впливом конкретних потреб як спосіб розв'язання суперечностей між потребами і можливостями розширення виробництва товарів і послуг. По мірі розвитку інвестування використовувалось для стимулювання того чи іншого виду діяльності у вигляді різних форм фінансової підтримки.

Термін «інвестиції» походить від латинського слова «investire», що в перекладі означає «вкласти». Існують різноманітні тлумачення терміну інвестиції, які відображають множинність підходів до розкриття їх економічної сутності, яка обумовлена особливостями розвитку національного господарства, а також від форми та методів господарювання. В широкому розумінні інвестиції являють собою вкладення капіталу з метою подальшого його збільшення.

П. Самуельсон дає наступне визначення інвестицій – відмову від своєчасного споживання заради збільшення випуску в майбутньому. Інвестиції в його розумінні включають вкладення в матеріальний капітал (інфраструктуру, обладнання, запаси) і нематеріальний капітал (освіту або людській капітал, дослідження, розробки а також здоров'я) [18]. Приблизно так міркував і Дж. Кейнс, який вважав, що з одного боку, інвестиції – це поточний приріст цінності капітального майна в наслідок виробничої діяльності даного періоду, а з іншого, – та частина доходу за даний період, яка не була використана для споживання [12]. Позитивним моментом в даному визначенні є те, що автори вказують на зворотній зв'язок між споживанням і інвестиціями, а також розглядають вкладення в нематеріальні активи.

Необхідно врахувати, що, відволікаючи активи (дохід) у цьому (поточному) періоді, отримати прибуток можна двома принципово різними способами, включаючи такий спосіб, як відсотки за вкладеннями: через купівлю і перепродаж цінних паперів або вторинних активів; через відтворення діючих і створення нових підприємств і організацій для виробництва товарів і послуг. Різниця між двома цими напрямками інвестицій дуже істотна і їх не можна звести в одному терміні. Тому слід розрізняти реальні та фінансові інвестиції. Фінансові інвестиції являють собою вкладення капіталу в довгострокові фінансові активи – паї, акції, облігації.

Реальні інвестиції – це вкладання в основний капітал в різноманітних формах: у формі виробничого капіталу (основні і оборотні фонди підприємств, будівництво і капітальний ремонт); у формі землі та інших природних ресурсів (придбання родовищ для видобування корисних копалин); нематеріальних активів – придбання патентів, товарних знаків, ліцензій; вкладення в наукові дослідження, освіту; придбання нового бізнесу.

В реальних інвестиціях на перший план виходять інвестиції в основний капітал. Основною причиною цього є той факт, що своєчасне оновлення основного капіталу визначає конкурентоспроможність і економічну динаміку країни. Принципово важливим є і те, яка частка і структура інвестицій, що надходять з-за кордону. При цьому на економічну динаміку впливатиме частка фінансових інвестицій в складі іноземних. У період кризи різний відтік фінансових інвестицій здатний послужити капіталізатором розвитку кризи і вплинути на його глибину. З цього можна зробити висновок, що саме реальні інвестиції є основою довгострокового економічного зростання і саме їх необхідно стимулювати.

У наведених визначеннях проводиться розмежування між реальними і фінансовими інвестиціями, і це значне просування у конкретизації поняття інвестицій. Іноді замість реальних інвестицій використовують поняття капітальних вкладень, а замість фінансових вкладень вживається поняття спекулятивні інвестиції. Досить логічно, що найбільш корисним для суспільства є саме реальні інвестиції, так як вони сприяють не тільки простому а й розширеному відтворенню, а також є основою економічного зростання країни. Інвестиції можуть вкладатися в розширення вже існуючого виробництва або творення абсолютно

нових підприємств з новими технологіями, які виробляють нову високоякісну продукцію. Перехід на якісно високий рівень розвитку економіки країни сприяють інвестиції, саме у створенні нових підприємств, а базою для них є нові розробки, тобто інновації.

Згідно Закону України «Про інвестиційну діяльність» під інвестиціями розуміють всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (доход) або досягається соціальний ефект [17].

Трактування сутності поняття «інвестиції» наведено в таблиці 1.

Проаналізувавши сутність різних трактувань понять терміну «інвестиції», ми вважаємо, що інвестиції – це фінансовий чи фізичний капітал, а також інтелектуальні цінності юридичних або фізичних осіб, що вкладають в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, з метою отримання прибутку і(або) соціального, екологічного або іншого корисного ефекту для інвестора, держави та суспільства.

Існують деякі чинники, за умови яких інвестори неохоче вкладають кошти в виробництво сільськогосподарської продукції, до них можна віднести:

- Великі ризики (сільськогосподарське виробництво залежить від великої кількості факторів, на які а ні виробник, а ні інвестор вплинути не можуть);
- Тривале очікування прибутку.
- Існує необхідність модернізації сільськогосподарського виробництва. Саме інвестування в цю галузь тягне за собою додаткові витрати у вигляді закупівлі нового обладнання, оновлення техніко-технологічного парку.

Єрмаков О.Ю. трактує інноваційно-інвестиційний розвиток як інтенсивне відтворення людських, виробничих, фінансових та земельних ресурсів через впровадження комплексних інноваційних процесів та їх фінансове забезпечення.

Т. Гринько пов'язує інноваційно-інвестиційний розвиток з терміном інноваційний потенціал. Він розглядає інноваційний потенціал як сукупність природних і трудових ресурсів, організаційних та інформаційних компонентів, матеріальних умов, що функціонують як єдине ціле в умовах впливу факторів зовнішнього середовища з метою вирішення завдань інноваційної діяльності [5].

В. Гусев трактує інноваційно-інвестиційний розвиток як досягнення економічного розвитку шляхом широкомасштабного введення у практичну діяльність через інноваційні процеси продуктів інтелектуальної праці як знань, технологій, науково-технічних розробок, організаційно-управлінських рішень тощо для їх комерціалізації і(або) досягнення соціального ефекту [6].

Нами пропонується таке визначення: «інноваційно-інвестиційний розвиток сільського господарства» – це системний і послідовний процес щодо реалізації інноваційно-інвестиційних проектів в агропромисловому комплексі країни, з метою підвищення економічної, екологічної та соціальної ефективності виробництва». На нашу думку, дане визначення «інноваційно-інвестиційного розвитку» більш повно розкриває його зміст та сутність, а також відповідає сучасним економічним вимогам.

Висновки і пропозиції. Аналіз наукових праць дає нам змогу виявити найсуттєвіші складові інноваційно-інвестиційного розвитку. Було запропоновано нове тлумачення терміну «інновації»

Таблиця 1

Визначення поняття «інвестиції»

Автор	Характеристика
К. Макконелл, С. Брю	Інвестиції – це витрати на будівництво нових заводів, на верстати й устаткування, витрати на виробництво і накопичення засобів виробництва, витрати на поліпшення освіти, здоров'я робітників або підвищення мобільності робочої сили [13].
Л. Гітман, М. Джонк	Інвестиція – це спосіб розміщення капіталу, який має забезпечити збереження або зростання суми капіталу [4].
П. Массе	Інвестиції – це акт вкладання капіталу [14].
К. Еклунд	Інвестиції – це економічні ресурси, що спрямовуються на збільшення реального капіталу суспільства, тобто на розширення або модернізацію економічного апарату [2].
У. Шарп	В найбільш широкому розумінні слово «інвестувати» означає розлучитися з грошима сьогодні, щоб отримати більшу суму в їх майбутньому.
А. Сміт	Інвестиції – заощадження які не споживаються, а спрямовуються на створення виробничого устаткування або технічних удосконалень [8].
Долан Е.Дж., Ліндсей Д.	Інвестиції – збільшення обсягу, функціонуючого в економічній системі капіталу, тобто запропонованої кількості засобів виробництва, створених людьми [7].
Б. Карлоф	Інвестиції – це реалізація будь-яких економічних проектів на даний час з метою тримання соціального чи екологічного ефекту.
Покропивний С.Ф.	Інвестиції – це довгострокові вкладення капіталу (грошей) у підприємницьку діяльність з метою отримання певного доходу (прибутку) [15].
Ігошин Н.В.	Інвестиції – це витрати грошових засобів, які направлені на відтворення капіталу, його підтримку та розширення [10].
Городецький А.Е., Вороніна А.А.	Інвестиції – це економічна категорія, яка характеризує довгострокове вкладення капіталу в об'єкти підприємницької діяльності з метою отримання прибутку.
Федоренко В.Г.	Інвестиції – довгострокові вкладення капіталу в підприємства та галузі економіки з метою його нарощення в майбутньому та отримання прибутку [20].
Мочерний С.В.	Інвестиції – довгострокові вкладення капіталу в різні сфери і галузі народного господарства в середині країни та за її межами [8].

Джерело: складено автором на основі досліджуваних джерел

та «інвестиції». Інвестиції являють собою процес фінансування економічного розвитку, а інновації являють собою напрями вкладення коштів. Отже, інновації можна визначити якісною складовою економічного зростання, а інвестиції кількісною. Інновація – це результат наукових розробок і досліджень, який спрямований на створення нового або удосконалення вже існуючого продукту (послуги, товару), є затребуваним ринком і забезпечує якісне зростання ефективності процесів або виробництва продукції з урахуванням можливих ризиків. Головною відмінністю даного трактування є те, що інновація обов'язково повинна бути затребувана ринком а також урахувати всі можливі ризики. Інвестиції – це фінансовий чи фізичний капітал,

а також інтелектуальні цінності юридичних або фізичних осіб, що вкладають в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, з метою отримання прибутку і (або) соціального, екологічного або іншого корисного ефекту для інвестора, держави та суспільства. «Інноваційно-інвестиційний розвиток сільського господарства» – це системний і послідовний процес щодо реалізації інноваційно-інвестиційних проектів в агропромисловому комплексі країни, з метою підвищення економічної, екологічної та соціальної ефективності виробництва». На нашу думку, дане визначення «інноваційно-інвестиційного розвитку» більш повно розкриває його зміст та сутність, а також відповідає сучасним економічним вимогам.

Список літератури:

1. Барнет Х.С., Гринь А.М., Наумова Н.А. Вопросы формирования системы управления инновационным образовательным проектом // Университетское управление. 2006. – № 5(45). – С. 45-54.
2. Бланк І.А. Основи інвестиційного менеджменту. Т. 1 / Бланк І.А. – К.: Ельга – Н., Ника-Центр, 2001. – 348 с.
3. Бодров В.Г. Інноваційно-інвестиційна модель сталого розвитку національної економіки: навч.-метод. матеріали / В.Г. Бодров, В.О. Гусев, В.Ф. Мартиненко. – К.: НАДУ, 2009. – 60 с.
4. Гитман Л.Дж. Основы инвестирования / Л.Дж. Гитман, М.Д. Джонк. – М.: Дело, 1997. – 1008 с.
5. Гринько Т. Щодо інноваційного потенціалу як складової частини інноваційної активності підприємств / Т. Гринько // Інноваційний аспект. – 2010. – № 5. – С. 56-58.
6. Гусев В.А. Стан та перспективи розвитку регіональної інноваційної інфраструктури (на прикладі Харківської області) / В.А. Гусев, М.Г. Ерьомін, О.С. Кузьменко, Є.В. Мурзикіна // Інвестиції та інноваційний розвиток. – 2009. – № 1. – С. 41-46.
7. Долан Э.Дж. Микроэкономика / Э.Дж. Долан, Д. Линдсей; пер. с англ. В. Лукашевича и др.; под. общ. ред. Б. Лисовика и В. Лукашевича. – СПб., 1997. – 448 с.
8. Економічний енциклопедичний словник: у 2-х т. [за ред. С.В. Мочерного]. – Львів: Світ, 2005. Т. 1. – 616 с.; Т. 2. – 568 с.
9. Захарченко В.І., Корсікова Н.М., Меркулов М.М. Інноваційний менеджмент: теорія і практика в умовах трансформації економіки. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 448 с.
10. Игошин Н.В. Инвестиции. Организация управления и финансирование: [учебник для вузов] / Н.В. Игошин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 542 с.
11. Карпінський Б.А. Інвестиційний клімат України / Б.А. Карпінський // Фінанси України. – 2001. – № 7. – С. 139-149.
12. Классика экономической мысли: сочинения / [В. Петти, А. Смит, Д. Рикардо, Дж. Кейнс, М. Фидмен]. – М.: Из-во ЭКСМО-Пресс, 2000. – 896 с.
13. Макконелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика / К.Р. Макконелл, С.Л. Брю; [пер с 16-го англ. изд.] – М.: ИНФРА-М, 2007. – 940 с.
14. Массе П. Критерии и методы оптимального определения капиталовложения. – М., 1971.
15. Покропивний С.Ф. Інноваційний менеджмент у ринковій системі господарювання // Економіка України. – 1995. – № 2. – С. 24.
16. Портер М. Конкуренция. – М.: Вильямс, 2001. – С. 171.
17. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 19 листопада 1991 року / Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 47. – Ст. 646.
18. Самуельсон П. Економіка. У 2 т. – М.: Алгон, 1992. – Т. 1. – Передмова; гл. 1; Т. 2. – Гол. 40, 41.
19. Санто Б. Инновация как средство экономического развития. – М.: Прогрес, 1990.
20. Федоренко В.Г. Інвестиційний менеджмент: [навч. посібник] / В.Г. Федоренко. [2-ге вид., доп.]. – К.: МАУП, 2001. – 280 с.

Воробьёва Е.С.

Таврический государственный агротехнологический университет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУЩНОСТИ ИННОВАЦИОННО-ИНВЕСТИЦИОННОГО РАЗВИТИЯ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

Аннотация

В статье рассмотрены теоретические основы инновационно-инвестиционного развития сельского хозяйства. Исследованы составляющие инновационно-инвестиционного развития. Раскрыта сущность экономических категорий «инновации» и «инвестиции». Рассмотрены предпосылки инновационно-инвестиционного развития. Обоснован термин «инновационно-инвестиционное развитие».

Ключевые слова: инновации, инвестиции, развитие, сельское хозяйство, инновационно-инвестиционное развитие.

Vorobyova E.S.

Tavria State Agrotechnological University

THEORETICAL BASES OF DETERMINATION OF ESSENCE OF INNOVATION AND INVESTMENT DEVELOPMENT IN AGRICULTURE

Summary

Theoretical bases of innovative-investment development of agriculture are considered in this article. The components of innovative-investment development were investigated. The essence of economic categories «innovation» and «investment» is exposed. Prerequisites of innovative-investment development are considered. The term «innovation-investment development» is grounded.

Keywords: innovations, investments, development, agriculture, innovation and investment development.

УДК 657.631

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО АМОРТИЗАЦІЇ РОДЮЧОСТІ ҐРУНТУ

Вороновська О.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Розглянуто теоретичне бачення витрат на поліпшення земель. Розкрита сутність динамічної родючості ґрунту, причини її зниження. Обґрунтовано необхідність нарахування зносу (амортизації) на динамічну родючість з позицій фізичної економії.

Ключові слова: динамічна родючість, амортизація, знос, біологічний капітал, витрати.

Постановка проблеми. За останні 130 років чорноземи в Україні втратили 30-40% гумусу, тому перейшли в розряд ґрунтів із середньою родючістю. А з 26 млн га українського чорнозему не менше 15 млн га – деградовані землі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми відтворення земельних ресурсів висвітлені в наукових працях Н.О. Голуб, А.М. Третяка, В.М. Трегубчука, Л.В. Паламарчука, П.Т. Саблука, М.Г. Ступень, В.Я. Месель-Веселяка та інші. Основна проблематика досліджень вчених зводиться до вдосконалення методичних положень підвищення ефективності використання та відтворення земельних ресурсів України. Високо оцінюючи надбання вітчизняних та зарубіжних учених, звертаємо увагу на те, що саме пошук формування джерел на відтворення земельних ресурсів потребує подальшого поглибленого вивчення і вдосконалення.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Невирішеність питань щодо відтворення земель сільськогосподарського призначення, як основного засобу виробництва. Засоби виробництва мають знос – амортизацію, яка включається в собівартість як витрати. Амортизацію землі ніхто ніколи не включав у витрати. Виходить, земля не зношується, або – не засіб виробництва, якщо ресурс не вимагає відновлення, він нічого і не вартий.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є теоретичне дослідження щодо визнання природної родючості ґрунту основним засобом виробництва, для нарахування зносу (амортизації) земель сільськогосподарського призначення.

Виклад основного матеріалу. Загострюються серйозні проблеми збереження та відновлення земельного потенціалу сільськогосподарських підприємств, що пов'язані з втратою ґрунтової родючості, забрудненням і деградацією ґрунтів.

Стосовно землі в економічній науці панує хибне твердження про землі як про незношуваний та вічний засіб виробництва, що має властивості до самовідновлення. Однак ці властивості мають обмежений характер і природні процеси самовідновлення не поспівають за тими темпами виснаження землі, що їх завдає людина (рис. 1).

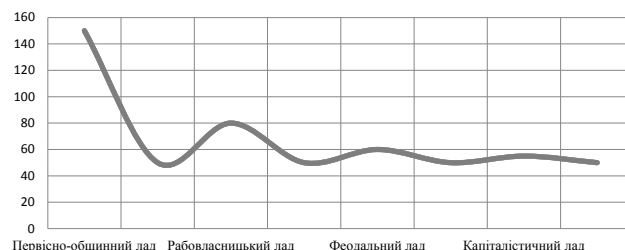


Рис. 1. Крива зниження та росту родючості ґрунту [7, с. 299]

Отже, бачимо, що господарська діяльність людини з самого початку була антропогенною. В межах відведеного для кожного суспільно-економічного ладу відрізка часу, цей лад існував більш-менш тільки до виснаження родючості ґрунту, рівень якого до кінця кожного суспільного ладу вже не забезпечував людство достатньою кількістю продуктів харчування.

Ми погоджуємося з висновком вченого О.В. Тарханова, «що ступінь існування людиною форм спільнот людей в поступовому історичному

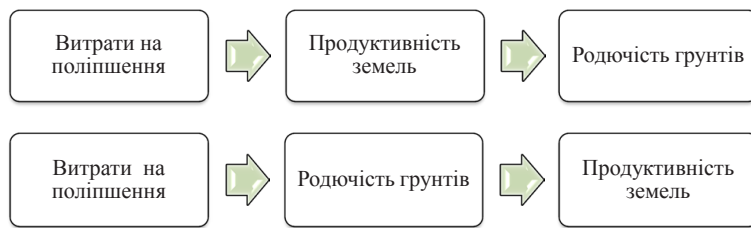


Рис. 2. Характеристика підходів до витрат на поліпшення земель

процесі у відповідності його період визначався ступенем зносу (збідніння) динамічної родючості ґрунту як основного засобу виробництва у землеробстві» [7].

Починаючи з 50-ти років реалізуються масштабні проекти та вкладуться значні суми на поліпшення земель сільськогосподарського призначення, але результат незначний, а в окремих випадках стан земельних ресурсів погіршився.

Ми оцінюємо успіх сільського господарства по рекордним врожаєм, ціною значних витрат на його отримання. Сьогодні сільське господарство європейських країн – дотаційне, дотації – від 50 до 800 доларів на гектар [1].

Але, в основі використання земельних ресурсів присутній природний фактор. Згідно першого закону термодинаміки, енергія не утворюється і не знищується, а тільки змінює свою форму. Всі речовини, які використовуються в господарській діяльності, спочатку вилучаються з природного середовища та знову повертаються зворотно в навколишнє середовище. Сам цей фактор в економічній теорії не враховується.

Рахуючи землю основним засобом виробництва, класики не приділили уваги родючості ґрунту. Хоча в IVтомі «Капіталу» К. Маркс пише: «Основою абсолютної додатної вартості є природна родючість землі, природи, тоді як відносна додаткова вартість ґрунтується на розвитку суспільних продуктивних сил». Спочатку він вказував на продуктивність землі, але з точки зору наукового пізнання не знайшов пояснення, але публічно не заперечував концепцію С. Подолінського.

С. Подолінський вважав, що головним джерелом доданої вартості в економіці є здатність землі та праці продуктивно використовувати енергію Землі та Сонця, що в ті часи споживалася землянами тільки через продукцію землеробства. Сенс людської праці, а звідси і багатства, слід шукати в здатності затримати на поверхні землі і примусити діяти сонячну енергію довший час, ніж це було б без праці [6].

О.В. Тарханов зауважує, що «...рослини можна вирощувати в ґрунті, інертному субстраті й навіть у повітрі, зрошуючи корінь розчином. При чому ж отут земля? Головним засобом виробництва є щось, через що рослини ростуть у всіх цих випадках – «здатність народити», родючість» [7].

За законом України «Про охорону земель» родючість ґрунту – це здатність ґрунту задовольнити потреби рослин в елементах живлення, воді, повітрі і теплі в достатніх кількостях для їх нормального розвитку, які в сукупності є основним показником якості ґрунту.

У повній відповідності із класичною економією, тобто як результат сукупної праці живих іс-

тот, саме родючість ґрунту є основним засобом виробництва в сільському господарстві.

Згідно досліджень [3] витрати щодо поліпшення земель можуть мати два підходи (рис. 2):

– витрати на осушення, зрошення і т.п. впливають на родючість земель опосередковано, приводячи в багатьох випадках до негативних змін основного засобу виробництва.

– витрати на підвищення родючості ґрунтів, їх охорону і через них виходити на інтенсифікацію використання земель.

До цього часу всі витрати на поліпшення земель були націлені на збільшення валового виробництва сільськогосподарської продукції, не враховуючи принципи сталого розвитку агропромислового виробництва. Сьогодні все більше йде переосмислення традиційних підходів до витрат на поліпшення земель.

Вернадський В.І. розглядаючи біосферу як «сферу існування живої речовини на планеті Земля», вказував, що під впливом творчої діяльності людини вона (біосфера) повинна бути перетворена в ноосферу – «сферу розуму, коли розвиток життя на землі буде поставлено під контроль людини...», створення такої оболонки землі, в якій людина перестане бути забавою в руках стихійних сил, які діють мимоволі і бажання людей» [2].

З концепції В. Вернадського ми можемо зробити висновок, що людство повинно взяти на себе функцію забезпечення відновлювальної здатності земель сільськогосподарського призначення.

Отже, можна виділити три підходи на сутність витрат на поліпшення земель враховуючи природу економічних явищ взагалі, та виробничого процесу зокрема. Перший базується на розумінні господарської діяльності з точки зору теорії трудової вартості, з відповідним розумінням природи вартості, та складових її структури. Другий базується на ресурсному розумінні побудови економічної системи, передбачаючи обмеженість всіх видів ресурсів, які використовуються в господарській діяльності та альтернативних варіантів їх застосування. Третій базується на єдності природних та гуманітарних знань (синтез енергетичної і трудової теорії вартості).

Виходячи з теорії фізичної економії, а також з розрахунків Ф. Кене, землі має бути віддана належна їй частина створеного за її участю багатства. Ця частина має мати як мінімум дві складові: органічні добрива та природоохоронні витрати.

Саме на це звертає увагу В.М. Жук: «Головне завдання такого обліку ми вбачаємо в потребі суспільного контролю за використанням та поліпшенням земель сільськогосподарського призначення. Виходячи з теорії фізичної економії, а також з розрахунків Ф. Кене, землі має бути віддана належна їй частина створеного і за її участю багатства. Ця частина має мати як мінімум дві складові: органічні добрива та природоохоронні витрати» [4].

До органічних добрив належить гній, компости, зелені (сидеральні), біогумус. Це відновлювальні біоенергетичні активи. С. Подо-

линський відзначав; «...гумус, зерно, солома, худоба, гній належать до абсолютних благ», які є істинним багатством людства та примножують енергію на Землі.

Основна ціль п'ятьох груп витрат – підвищення штучної родючості ґрунту. Штучна родючість – це результат людської діяльності, розвитку виробничих сил сільського господарства. Так, у результаті впливу на землю людської праці на основі природної родючості виникла рукотворна (тобто штучна) родючість. Коли два види родючості злилися в єдине ціле, окультурений людиною ґрунт став класичним прикладом природно-антропогенного фактору.

Всі ці витрати були націлені на підтримку «штучної родючості», що й призвело до кризового стану земель сільськогосподарського призначення. Різке зниження родючості ґрунтів є прямим результатом прорахунків не тільки в сфері виробництва, але й в галузі економічних теорій. Саме нехтування необхідністю дотримання природних законів у суспільно-господарському бутті, породжує деструктивне господарювання, наслідками якого стає дедалі зростаюче антропогенне та похідне від нього техногенне навантаження на землі сільськогосподарського призначення.

Криза економічної думки, одним із проявів якої є шквальне розгортання екологічної кризи у світовому масштабі – призводить до загрози глобального колапсу.

Шоста група витрат направлена на відтворення динамічної родючості ґрунту. Динамічна родючість – це біологічне перетворення енергії старої органічної речовини в нову біомасу. Чим більше гною й соломи розкладається безпосередньо у полі, тим більше енергії Сонця буде накопичено в урожаї.

На сучасному етапі згідно економічної теорії виділяють такі підходи до вивчення витрат (рис. 3):

- трудової теорії вартості – витрати праці;
- теорії граничної корисності – витрати на задоволення потреб;
- теорії фізичної економії – витрати енергії.

Всі інші теорії є певного виду модифікаціями кожної із них.

Всі теорії, крім фізичної економії, вбачають успіх аграрного виробництва суто як наслідок дії людського фактору, а природа, її енергетичний потенціал, як правило, залишилися поза увагою.

Це істотно обмежує розуміння закономірностей функціонування аграрного сектору.

У теорії фізичної економії вперше показаний приріст національного багатства в сфері аграрного виробництва,

Ми вдосконалюємо інтенсивні технології виробництва сільськогосподарської продукції, але сутність природного фактору не враховуємо. а продуктивність земель сільськогосподарського призначення до кінця 20 століття знизилась в півтора рази, та продукція подорожчала.

На технологічний процес аграрного виробництва впливають такі фактори: природні абіотичні (ґрунтова родючість, сонячне світло, атмосферне тепло, опади, надземні повітряні потоки та біотичні (сукупність впливів життєдіяльності одних організмів на життєдіяльність інших – взаємозв'язок рослин, тварин, мікроорганізмів); антропогенні (добрива, гербіциди, фунгіциди, пестициди, інсектициди, паливно-мастильні матеріали, технологічні матеріали, техніка і обладнання та ін.). Відтворююча природна енергія є головним фактором аграрного виробництва. Сонячна енергія – єдине безкоштовне джерело енергії. Енергія Сонця синтезує на 1 га землі сільськогосподарського призначення до 100 ц сухої біомаси. Чим більше гною і соломи розкладається безпосередньо на полі, тим більше енергії буде віддано родючості ґрунту і тим більше енергії Сонця буде накопичено в урожаї. Отже, відтворення врожаїв йшло в природі мільйони років без участі людини.

В розвитку даного погляду на механізм ґрунтової родючості з'явилися досліді, проведені в сільськогосподарській академії ім. Тімірязєва на початку вісімдесятих років [5]. Згідно цим дослідіам, рівень природної ґрунтової родючості визначається як певною органічною речовиною, так і органічною речовиною рослинних залишків. «В основі ґрунтової родючості, так само як і в механізмі харчування рослин, дійсно визначальна роль належить органічним речовинам. Саме, кругообіг органічної речовини забезпечує в природі круговорот супутніх їй мінеральних речовин. З цих позицій кругообіг органічної речовини є основою життя на Землі і виступає в ролі загального природного закону» [6].

Відповідно, родючість – живий і самодостатній процес, а мінеральні добра за теорією Лібіха, пригнічують роботу біоти ґрунту. Енергія мінеральних добрив витрачається в основному на виснаження енергетики ґрунтів.



Рис. 3. Підходи до визначення витрат в теоріях (теоретичних концепціях)

Отже, помилкове наукове переконавання, що причина родючості – рівень поживних речовин і відсоток гумусу за агрохімічними показниками. Родючість – живий і самодостатній процес. Агрохімічні показники – не причина, а слідства ґрунтової самодостатності. Причина природної родючості – переробка органічної речовини рослин, створеної за сезон активною працею живих організмів агроценозу та ґрунту. Мінеральні добрива не мають відношення до регулювання родючості ґрунту. Навпроти, добрива – симптом відсутності родючості ґрунту. Вони живлять рослини за рахунок зовнішньої енергії – як розчин у колбі. Самостійність ґрунту до відтворення вони не збільшують, а зменшують. В 1955 р. Лисенко Т.Д. стверджував, що хімічна концепція живлення рослин шкодить землеробству, необхідно її замінити на біологічну [5]. Таким чином, ми з'ясували, що земельні ресурси мають фізичний знос, який необхідно відобразити в бухгалтерському обліку та в собівартості продукції поряд з іншими спожитими в процесі виробництва ресурсами.

За першим визначенням терміну «амортизація», давньоримського архітектора Вітровія, який вважав амортизацію – «ціною року, що минув». Оцінюючи цегляну будівлю, Вітровій планував щоденно зменшувати її вартість на одну вісімдесяту частину первісної вартості.

В аграрному секторі природна родючість бере участь у виробничому процесі, і повинна переносити частину своєї вартості на готовий продукт у вигляді амортизаційних відрахувань.

Необхідно повернути «органічну речовину» зібраного врожаю. Це в свою чергу потребує розширення об'єктів бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу – облік біоенергетичних активів. Біоенергетичні ресурси – гумус, зерно, соломка, худоба, гній. Їх сукупність являє собою абсолютний, біоенергетичний капітал.

Фізичний знос динамічної родючості – це порушення кругообігу речовин.

Причини зносу: мінеральні добрива (зовні – вони підвищують урожай за гроші, але пригнічують природну родючість, мінеральні добрива повинні: виправляти недоліки органічних та оптимізувати розвиток і екологію агроландшафтів); оранка з оборотом ґрунту (механічне руйнування ґрунту).

Висновки і пропозиції. Українські чорноземи втрачають родючість. В теорії фізичної економії вперше окреслено необхідність покриття витрат з виснаження землі. Земля не є основний засобом виробництва, а її динамічна родючість, яка має знос. Знос природної родючості пов'язаний із зменшенням надходження органічної речовини в ґрунт за рахунок корневих і поживних залишків та органічних добрив, деградацією біоти і фізико-хімічних властивостей. Кругообіг органічної речовини є основою родючості ґрунту. Подальшого дослідження потребує оцінка об'єктів зносу для нарахування амортизації.

Список літератури:

1. Агроекологія. Навч. посібник / О.Ф. Смаглій, А.Т. Кардашов, П.В. Литвак, та ін. – К.: Вищаосвіта, 2006. – 671 с.
2. Вернадский В.И. Возникновение и развитие земледелия / Акад. наук СССР. Ин-т археологии; Отв. ред.: В.Д. Блаватский, А.В. Никитин. – М.: Наука, 1967. – 232 с.
3. Голуб Н.О. Класифікація та облік витрат на поліпшення земель сільськогосподарського призначення / Н.О. Голуб // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11-12. – С. 137-141.
4. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки / В.М. Жук. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2009. – 648 с.
5. Мишина И.Ю., Фокин А.Д. Растительные остатки как фактор плодородия дерново-подзолистых почв // Со-временные процессы почвообразования и их регулирование в условиях интенсивных систем земледелия. – М.: ТСХА, 1985.
6. Подолінський С.А. Вибрані твори / С.А. Полонинський; упоряд. Л.Я. Корнійчук. – К.: КНЕУ, 2000. – 328 с.
7. Тарханов О.В. Теоретическая экономия (тупик классового подхода) / О.В. Тарханов. – М.: ЗАО Издательство «Экономика», 2003. – 350 с.

Вороновская Е.В.

Таврический государственный агротехнологический университет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К АМОРТИЗАЦИИ ПЛОДОРОДИЯ ПОЧВ

Аннотация

Рассмотрено теоретическое видение расходов на улучшение земель. Раскрыта сущность динамического плодородия почвы. Причины ее снижения. Обосновано необходимость начисления износа (амортизации) на динамическое плодородие с позиций физической экономии.

Ключевые слова: динамическое плодородие, амортизация, износ, биологический капитал, расходы.

Voronovskaya E.V.

Tavria State Agrotechnical University

THEORETICAL APPROACHES TO SOIL FERTILITY AMORTIZATION

Summary

The theoretical view of the costs to improve the land. The essence of dynamite soil fertility. The reasons for its decline. Convertible justification, the need for depreciation (amortization) for dynamic productivity from the standpoint of physical economy.

Keywords: dynamic fertility, amortization, depreciation, biological capital, costs.

УДК 631.155:658.511

НЕОБХІДНІСТЬ ПРИ АНАЛІЗІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОЄДНУВАТИ ФІНАНСОВІ І МАРКЕТИНГОВІ ПОКАЗНИКИ

Воронянська О.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

У статті зроблено огляд сучасних підходів до ринкової оцінки діяльності підприємств. Встановлено, що більшість науковців присвятили свої дослідження розробці і реалізації маркетингових стратегій. З'ясовано, що серед вчених відсутній єдиний підхід до визначення системи показників, яка б відображала місце підприємства на ринку продукції. Визначені найбільш уживані показники для оцінки маркетингової діяльності. Обґрунтовано необхідність поєднання фінансових і маркетингових показників для оцінки діяльності підприємства з виробництва і реалізації продукції.

Ключові слова: система показників, фінансові показники, маркетингові показники, оцінка діяльності підприємств, сучасні підходи до оцінки ринкової ситуації.

Постановка проблеми. Сучасні реалії економічної діяльності підприємств України складаються з надскладних умов, що полягають у змінюваному внутрішньому і зовнішньому середовищі, посиленні кризових явищ, зростаючих ризиках для підприємств і, як наслідок, підвищенні вимог до прийняття управлінських рішень, пов'язаних із обранням стратегії підприємства, посиленні конкурентоздатності продукції, покращання фінансових результатів. Науковцями розроблено низка показників, за допомогою яких можна оцінити діяльність підприємства у виробничій і інших сферах економіки. Аналіз, побудований на показниках, дає підстави зрозуміти причини недовідків, дослідити їх вплив на результати діяльності, визначити напрямки їх подолання. Мистецтво управління полягає у професійному доборі показників, за допомогою яких можна адекватно оцінити реальний стан підприємства в цілому, його підрозділів і виробництво окремих видів продукції. Зважаючи на те, що в державі посилюються ринкові важелі, до арсеналу економічних і фінансових показників необхідно додавати і маркетингові. Економічні показники прийнято поділяти на кількісні і якісні. Кількісні більш точно відображають реальні події. Якісні (до яких в певній мірі відносяться маркетингові показники) – потребують використання інших методів дослідження.

Проте, абсолютна більшість науковців зосередили свою увагу на розробці маркетингових стратегій підприємств, оцінки маркетингової діяльності, ефективності маркетингових до-

сліджень і не встановлюють взаємозв'язку між маркетингом та фінансовими результатами виробничої діяльності. Тому, зважаючи на все вище сказане, актуальним є визначення маркетингових показників у їх поєднанні, взаємозв'язку і взаємодоповненні з фінансовими для визначення положення підприємства на ринку і його перспектив на майбутнє.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Визначенню системи показників, за допомогою яких можна адекватно оцінити ринкову ситуацію та місце на ньому підприємства, присвятили свої наукові дослідження відомі вітчизняні і зарубіжні вчені, зокрема Анфіногенова Є., Балабанова Л., Бендл Нейл Т., Войчак А., Волікова М., Данько Т., Жук О., Ларіна Я., Ленсколд Дж., Павленко А., Савчук В., М. Туган-Барановського, Фэррис Поль У., Яцюк Д. Поділяючи в основному теоретичні напрацювання вчених, зауважимо, що на жаль відсутній єдиний підхід до формування системи показників щодо оцінки результатів виробничої діяльності на основі фінансового і маркетингового підходів.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Запропонувати систему показників, що поєднують фінансовий і маркетинговий підхід до оцінки результатів діяльності підприємства з виробництва і реалізації продукції.

Формулювання цілей статті. Метою даної статті є визначення сучасних підходів до оцінки виробничої діяльності підприємств на основі фінансових та маркетингових показників.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Перехід до ринкових відносин вимагає дещо іншого підходу до оцінки результатів виробничої діяльності підприємств та фінансово-економічного стану в цілому з урахуванням внутрішніх чинників ресурсного забезпечення та організаційно-управлінської спрямованості та зовнішніх факторів впливу на місце підприємства у ринковому середовищі. Якщо фінансовий аспект полягає у фінансовій позиції підприємства, окремих його виробничих і функціональних підрозділах, оптимальному розподілі фінансових потоків між ними, визначенні інвестиційної привабливості і джерел формування грошового забезпечення, то маркетинговий аспект складається з створення брендів, позиціонування підприємства на ринках, формуванні клієнтської бази з прихильних покупців, пошуку нових ринків збуту, встановленні привабливої ціни.

Втрата російських ринків, можливості, надані Україні щодо опанування ринків Європейського союзу, розширення своєї присутності на азійських, африканських ринках, зміна у вподобаннях споживачів, що спонукає створювати, виробляти і реалізовувати нові види продукції, урізноманітнювати їх асортимент, переходити на нові стандарти щодо якості продукції підштовхують підприємства впроваджувати в управлінську діяльність маркетингові підходи в аналізі і плануванні своєї діяльності.

Реалії економічного життя в Україні складається з обмеженості фінансових ресурсів, примарності довгострокових перспектив в певних галузях, нерозвиненості мережі маркетингової інформації (в тому числі обмеженість доступу до неї), недостатньому рівні кваліфікації певної кількості працівників на всіх рівнях управління, обмеженому досвіді управління підприємствами в сучасному швидко змінюваному середовищі, обтяженому загрозливою політичною і міжнародною ситуацією, що призводить до того, що побудова організаційної структури управління підприємством здійснюється за старими схемами і шаблонами, використовуються застарілі підходи до управління підприємствами, прийняті управлінських рішень на недосконалі аналітичній базі.

Фінансовий підхід до оцінки потенційних можливостей підприємства полягає у визначенні обсягу, складу, структури, динаміки власного капіталу, аналізі активів, їх стану і структури, обсягу і напрямів інвестування, формуванні фінансових ресурсів за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел, встановленні вартості запозичених коштів. Невід'ємною частиною фінансового підходу є визначення фінансових результатів діяльності підприємства, розрахунок системи показників платоспроможності, фінансової стійкості, ділової активності, фінансових ризиків, вірогідності банкрутства. Значна увага приділяється оптимізації, збалансованості грошових потоків.

Що стосується маркетингового підходу до оцінки діяльності підприємства, то більшість авторів сходиться на оцінці ефективності маркетингової діяльності, яка характеризується такими показниками:

- частка маркетингового персоналу – це співвідношення кількості працівників, що зайняті

маркетинговою діяльністю до загальної чисельності працівників підприємства;

- частка витрат на маркетинговий персонал – це співвідношення заробітної плати працівників, що виконують маркетингові функції та загального фонду заробітної плати;

- рентабельність витрат на просування і збут – це сума прибутку, отримана від реалізації продукції по відношенню до витрат, пов'язаних з реалізацією продукції;

- рентабельність маркетингових витрат – це сума прибутку, отриманого від реалізації продукції, до загальної суми витрат на маркетингову діяльність;

- коефіцієнт затоварення – це відношення залишку готової продукції до суми реалізованої продукції підприємством [1].

Проте, більшість науковців зосередили свої зусилля на формуванні маркетингових стратегій, джерелах конкурентних переваг та факторах, що тим чи іншим чином впливають на конкурентні переваги.

Між тим, визначаючи ринкові стратегії підприємства, необхідно визначитися з системою показників, якими кількісно можна вимірювати результати їх впровадження. Віще наведені показники дають уявлення про використання і вплив внутрішніх факторів маркетингової діяльності на результати всієї виробничої діяльності, підсумком якої є реалізації продукції.

Дж. Ленсколд пропонує оцінювати ефективність маркетингової діяльності підприємства показником рентабельності маркетингових інвестицій, надає повну картину та встановлює взаємозв'язок між прибутками та інвестиціями [2]. Показник ROMI (Return on marketing investment) можна розрахувати за формулами:

$$ROMI = \frac{IRAM \times P}{MS} \quad (1)$$

IRAM – додатковий дохід, пов'язаний з маркетингом;

MS – витрати на маркетингові заходи;

P – прибуток.

$$ROMI = \frac{R \times P}{MS} \quad (2)$$

P – рівень рентабельності, %;

R – грошова виручка від реалізації.

Дж. Ленсколд побудував ієрархію показників ефективності маркетингових інвестицій, що складається з трьох рівнів і в якій присутня клієнтська складова: приріст вартості клієнта, загальна кількість клієнтів, показник утримання клієнтів [2].

Дещо інший підхід пропонує Є. Анфіногенова, яка для визначення ефективності маркетингу пропонує використовувати такі показники як індекс прибутковості – частка дисконтованого прибутку від маркетингової діяльності до дисконтованих витрат; частка підприємства на відповідному ринку; динаміка маржинального і чистого прибутку від реалізації продукції; динаміка обсягу продажів; обсяг продукції в точці беззбитковості [3].

Оцінити ефективність маркетингу Балабанова Л. і Туган-Барановський М. пропонують за напрямками, які тим чи іншим чином пов'язані з маркетинговою діяльністю, але їх важко назвати

показниками: покупка, маркетингові інтеграції, адекватність інформації, стратегічна орієнтація, оперативна ефективність [4].

В якійсь мірі поєднано фінансові і маркетингові показники в наукових працях А. Павленка і А. Войчака, що в одну систему оцінка включили доходи і прибуток, платоспроможність, оборот товарних запасів і ефективність маркетингових заходів [1].

Жук О., досліджуючи взаємозв'язок між функціями відділу маркетингу та показниками ефективності їх діяльності, також користується загальноприйнятими показниками: прибуток, обсяг продажу, частка підприємства на ринку, кількість оборотів товарних запасів, оборот товарних запасів у днях, збільшення обсягу продажу [5].

Проте, Савчук В.П. у визначенні ефективності маркетингової діяльності пропонує зосередитися на показниках відносного задоволення, прихильності клієнтів, доступності продукції для клієнтів, відносно низької ціни, відносному сприйнятті якості продукту [6]. Його підхід в якійсь мірі співпадає з міркуваннями Амблера Т., який до вже перелічених показників додає ще такі: прибуток/доходність; продажі, цінність і/або об'єм; валовий прибуток; розуміння; частка ринку; рівень невдоволеності; розподіл/придатність; лояльність/затримка [7].

Оцінку ефективності маркетингової діяльності М.В. Волікова, Т.В. Данько пропонують проводити на основі двох груп показників: оцінки якості маркетингу та фінансових показників. До показників оцінки якості маркетингу вони віднесли такі як постачальник, споживач, маркетингові комунікації, якість послуги та обслуговування, соціально-ділову активність, імідж. До фінансових показників включено чистий прибуток, рентабельність продажів, рентабельність інвестицій, економічний прибуток, окупність, чисту приведену вартість, внутрішню доходність, рентабельність інвестицій в маркетинг [8].

Дослідженням Яцюка Д.В. встановлено взаємозв'язок між витратами на маркетингову діяльність та прибутком. Критерієм ефективності маркетингу автор пропонує вважати індекс прибутковості і визначати маркетингову діяльність ефективною, якщо індекс більше ставки на капітал і неефективною при індексі меншим за ставку на капітал [9].

Пропонуючи алгоритм розробки і реалізації маркетингової стратегії для підприємств АПК Ларіна Я.С. все ж зауважує, що «вибір показників для оцінювання реалізації стратегії залежить від функціональної сфери діяльності підприємств АПК та контрольованих параметрів маркетингового середовища функціонування підприємства». Проте, бажано було надати приклад

оцінки ефективності реалізації маркетингової стратегії для певної галузі або підгалузі аграрного виробництва за допомогою відповідної системи показників [10].

Найбільш вдалим на нашу думку є підхід Поля У. Ферріса, Нейла Т. Бедла, Філіппа І. Пфайфера, Девіда Дж. Рейбштейна, які побудували порівняльну систему показників, що відображають фінансовий і маркетинговий аспекти [11]. До фінансових показників вони віднесли: дохід, маржу до проведення маркетингових заходів, витрати на маркетинг, прибуток, маржу (%), витрати на маркетинг/обсяг продажів, рентабельність продажів, зростання доходів по роках, комплексний річний коефіцієнт зростання (у % від 1-го року), інвестиційний капітал, рентабельність інвестицій.

Маркетингова частина складається з таких показників: нові клієнти (тис.), всього клієнтів (тис.), обсяг продажів у розрахунку на одного клієнта, витрати на маркетинг в розрахунку на кожного нового клієнта, процент відтоку клієнтів, показник життєвого циклу клієнта, витрати на залучення клієнта, вартість клієнтського активу.

Використання маркетингових показників надає уяву не тільки про темпи зростання клієнтської бази, а також через коефіцієнти побачити ефект від їхньої лояльності. Спираючись на такий аналіз, варто оцінити відданих компанії клієнтів і спланувати обсяг фінансування на залучення нових. Зважаючи на те, що витрати на маркетингову діяльність весь час зростають, поєднання фінансових і маркетингових показників в аналітичній діяльності вважаємо доцільним.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальшого розвитку в цьому напрямку. Розвиток ринкових відносин ставить перед підприємствами нові більш складні завдання. Економічна ситуація, яка в останні часи значно ускладнилась, вимагає від керівного персоналу нових підходів до управління. Прийняття управлінського рішення часто пов'язане з ризиками втрати фінансових ресурсів, частки ринку внаслідок дії конкурентів та ін. Тому спиратись в аналізі результатів виробничої і комерційної діяльності тільки на фінансово-економічні показники в сьогоденні реаліях недостатньо. Доцільним вважається одночасно використовувати маркетингові показники, які характеризують кількість лояльних клієнтів, залучення нових клієнтів, обсяг продажу товарів в розрахунку на одного клієнта, життєвий цикл клієнта, а також витрати, пов'язані з залученням нових клієнтів і на маркетингову діяльність щодо створення клієнтського активу. Таким чином, менеджмент підприємства має змогу краще орієнтуватися в ринковій ситуації і своєчасно реагувати на її зміну.

Список літератури:

1. Павленко А.Ф. Маркетинг: підручник / А.Ф. Павленко, А.В. Войчак. – К.: КНЕУ, 2008. – 246 с.
2. Ленсколд Дж. Рентабельність інвестицій в маркетинг. Методи підвищення прибутковості маркетингових компаній / Пер. с англ. под ред. В.Б. Колчанова и М.А. Карлика. – СПб.: Питер, 2005. – 272 с.
3. Анфіногенова Є.Б. Методи оцінки ефективності маркетингових заходів / Є.Б. Анфіногенова // Проблеми і перспективи економіки і управління: Матеріали Міжнарод. заоч. науч. конф. (Санкт-Петербург, квітень 2012 року). – СПб.: Реноме, 2012. – С. 147-149.
4. Маркетинг менеджмент: науч. изд. / под ред. М. Туган-Барановского, Л.В. Балабановой. – Донецк: ДонГУЭТ, 2001. – 594 с.

5. Жук О.І. Основні показники аналізу ефективності маркетингових інвестицій // Вісник: Економіка. Проблеми економічного становлення. – 2013. – № 3. – С. 44-50.
6. Савчук В.П. Как измерить эффективность маркетинга, или «финансы маркетинга» // Консалтинговая компания «Стратегический партнер» <http://sp.com.ua/biblio/?cat=2&bid=41>
7. Roland T. Rust, Tim Ambler, Gregory S. Carpenter, Kumar V. & Rajendra K. Srivastava, Measuring Marketing Productivity: Current Knowledge and Future Directions // Journal of Marketing. Vol. 68 (October 2004), 76–89.
8. Методи оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємства / Волікова М.В., Данько Т.В. // Сборник научных трудов «Вестник НТУ «ХПИ»: Технічний прогрес та ефективність виробництва № 36 – Вестник НТУ «ХПИ», 2009.
9. Яцюк Д.В. Ключові показники та критерії ефективності маркетингової діяльності підприємства // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць. – Спец. вип. Маркетингова освіта в Україні. – К.: КНЕУ, 2011 – 706 с. (С. 660-667).
10. Ларіна Я.С. Механізм реалізації маркетингової стратегії підприємства АПК / Я.С. Ларіна // Вісник Донецького університету економіки та права. – 2009. – № 2. – С. 85-91.
11. ФэррисПоль У., Бендл Нейл Т., Пфайфер Філіпп І., Рейбштейн Девід Дж. Маркетингові показники: Більше 50 показників, які важливо знати кожному керівнику / Пер. з англ.; За наук. ред. І.В. Тараненко. – Днепропетровск: Баланс Бізнес Букс, 2009. – 480 с.
12. Управление маркетингом: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 061500 Маркетинг / Под ред. А.В. Короткова, И.М. Синяевой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 463 с.

Воронянская Е.В.

Таврический государственный агротехнологический университет

НЕОБХОДИМОСТЬ ПРИ АНАЛИЗЕ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СОЧЕТАТЬ ФИНАНСОВЫЕ И МАРКЕТИНГОВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ

Аннотация

В статье сделан обзор современных подходов к рыночной оценке деятельности предприятия. Определено, что большинство научных сотрудников посвятили свои исследования разработке и реализации маркетинговых стратегий. Установлено, что среди ученых отсутствует единый подход к определению системы показателей, которая бы отражала место предприятия на рынке продукции. Определены наиболее часто употребляемые показатели для оценки маркетинговой деятельности. Обоснована необходимость сочетания финансовых и маркетинговых показателей для оценки деятельности предприятия по производству и реализации продукции.

Ключевые слова: система показателей, финансовые показатели, маркетинговые показатели, оценка деятельности предприятий, современные подходы к оценке рыночной ситуации.

Voronyanska E.V.

Tavria State Agrotechnical University

THE NECESSITY TO COMBINE FINANCIAL AND MARKETING METRICS IN THE ANALYSIS OF ECONOMIC ACTIVITY

Summary

The article presents a review of modern approaches to a market assessment of activity of enterprises. Found that the majority of scientists devoted their studies to development and implementation of marketing strategies. Found that there is no single approach among scientists to the definition of system indicators, which would describe market place of the enterprise. The most frequently used indicators to assess enterprise marketing activities were determined. The necessity of merger of financial and marketing metrics for production and sales evaluation was proved.

Keywords: system of indicators, financial indicators, marketing indicators, assessment of enterprise activities, modern approaches to assessment of the market situation.

УДК 657

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ТА КРИТЕРІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИ ФОРМУВАННІ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Голуб Н.О.

Таврійський державний агротехнологічний університет

У статті розглянуто та обґрунтовано основні аспекти та критерії обліково-аналітичного забезпечення в управлінні підприємством. Визначені чинники впливу на господарську діяльність підприємств і зміну систем управління. З'ясовані вимоги до інформації, які формуються на окремих її етапах. Вивчені показники обліково-аналітичного забезпечення в управлінні підприємством. Розглянуті пропозиції по удосконаленню обліково-аналітичного забезпечення в управлінні підприємством.

Ключові слова: облік, аналіз, обліково-аналітичне забезпечення, управління підприємством, система управління.

Постановка проблеми. В управлінні підприємством або організацією, що здійснюють будь-які види господарської діяльності в ринковому економічному середовищі, застосовуються різні показники. Їх використання має відображати особливості діяльності підприємства або організації, давати змогу вести певну аналітичну роботу, на основі якої ухвалюються управлінські рішення відповідно до обраної стратегії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій Значний внесок у дослідження проблеми обліково-аналітичного забезпечення процесу управління зробили такі вчені: С.А. Кузнєцова, М.С. Пушкар, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, І.Б. Садовська, В.В. Сопко, Л.М. Кіндрацька, Г.Г. Кірейцев, Ю.А. Кузьминський, С.О. Левицькі, Л.В. Нападовська, С.А. Ніколаєва, Я.В. Соколов, М. Пушкар.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Віддаючи належне науковій та практичній значущості праць згаданих учених, слід зазначити, що у вітчизняній і зарубіжній літературі дотепер не знайшли відповідного відображення деякі важливі аспекти здійснення обліково-аналітичного забезпечення при формуванні показників в управлінні підприємством.

Формулювання цілей статті. Дослідження критерії та системи показників обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємств та обґрунтування рекомендацій по удосконаленню інформаційного забезпечення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облік, як і кожна система знань, постійно розвивається, що висуває особливі вимоги щодо його дієвої організації. Застосування у підприємницькій діяльності різних показників господарських операцій і процесів дає змогу всебічно відображати особливості діяльності підприємницьких структур, контролювати її та визначити реальні результати цієї діяльності. Показники – це кількісна і якісна оцінка становища і результатів господарської діяльності, виражена у певних одиницях виміру [5].

Стрімкі зміни, що відбуваються сьогодні у всіх сферах економіки, чинять вплив на господарську діяльність підприємств і зміну систем управління. Це обумовлено процесами, що відбуваються глобалізація економіки, ускладнення технологічних процесів, інноваційним розвитком підприємств, сегментуванням і диверсифікацією бізнесу. Менеджмент українських підприємств

все більше уваги приділяє адаптації новітніх концепцій управління бізнесом, серед яких визначальна роль відводиться процесно-орієнтованій структурі управління.

Процесно-орієнтований підхід до управління підприємством є комплексне програмне управління, призначене для формування та використання інформаційно-аналітичних систем управління витратами і результатами. Він веде до спрощення багаторівневих ієрархічних організаційних структур, які притаманні функціональному підходу і дає можливість врахувати такі важливі основні аспекти бізнесу, як орієнтація на споживача, прагнення кожного конкретного виробника у підвищенні якості виготовленого продукту, а також в економічному та раціональному здійсненні витрат. Процесно-орієнтовані виробництва – це система взаємопов'язаних бізнес-процесів, що включають у себе види діяльності, пов'язані із здійсненням витрат. Основною перевагою яких є можливість одержання інформації про витрати у розрізі бізнес-процесів, орієнтованої як на досягнення поставлених в рамках стратегії цілей, так і на пошук резервів зниження витрат за окремими процесами, видами робіт і операцій.

Зростання динамічності й непередбачуваності ринкового середовища, виникнення нових проблем постіндустріальної економіки, потреба підтримки стійкості функціонування підприємства й забезпечення його випереджального розвитку перш за все потребують володіння якісною інформацією та формування відповідного забезпечення. У загальному випадку під забезпеченням розуміють сукупність заходів і коштів, створення умов, що сприяють нормальному здійсненню економічних процесів, реалізації запланованих програм, проектів, підтримці стабільного функціонування економічної системи та її об'єктів, усуненню порушень нормативних актів [2].

Система бухгалтерського обліку та економічного аналізу об'єднує облікові та аналітичні операції в один процес. При цьому вдосконалюються як загальна методологія, так і нормативні положення обліку та аналізу для раціонального використання до єдиної обліково-аналітичної системи. Безперервність цього процесу і використання його результатів у господарюючого суб'єкта є необхідним для прийняття управлінських рішень керівництвом. Очевидно, що аналітичне забезпечення управління підприємствами має бути

абсолютно особливим, вирішувати традиційні та специфічні завдання, враховувати інформаційні запити керівництва підприємств [3].

Використання будь-яких напрацювань в області аналітичного забезпечення управлінської діяльності вимагає серйозної адаптації для підприємств, з урахуванням їх виробничої, технологічної та організаційно-економічної специфіки у сучасних умовах господарювання. Аналітичне забезпечення як система повинна надавати інформацію, що володіє ознаками якості, інакше її корисність буде нижчою, ніж витрачені ресурси. Особливо це є актуальним для великих підприємств, де існують налагоджені канали руху інформації про значення натуральних і економічних показників у виробничих і постачальницько-збутових процесах, що використовуються керівниками для цілей управління. Метою аналітичного забезпечення управління підприємства є створення інформаційної бази, прийняття та оцінки обґрунтованості управлінських рішень, виявлення ступеня їх реалізації, про які доцільно проінформувати керівництво підприємства або зарубіжних партнерів (за їх участі у статутному капіталі та управлінні) [8].

Більш глибоке розуміння технології процесу обліково-аналітичного забезпечення передбачає виділення трьох основних його стадій:

- формування масиву первинної облікової інформації: виявлення, вимірювання;
- реєстрація та накопичення економічної інформації; узагальнення первинної облікової інформації та формування первинних;
- аналітичних даних; аналітична обробка первинних аналітичних даних.

Проте, кожна підсистема складається з ідентичних блоків, що віддзеркалюють специфічні особливості певного виду забезпечення:

- «Методика»,
- «Організаційна структура та управлінські процедури»,
- «Технологія».

Система обліково-аналітичного забезпечення управління економічним розвитком підприємства являє собою єдність систем обліку, аудиту та аналізу, взаємодіючих і поєднаних через інформаційні потоки в процесі формування і передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління фінансово-господарськими процесами [7].

Нині для управління ефективністю роботи підприємства все частіше використовується збалансована система показників BSC (Balanced Scorecard), що пов'язує стратегію розвитку компанії з набором відповідних індикаторів, розроблених індивідуально для кожного рівня управління.

Збалансована система показників (ЗСП) – це механізм послідовного доведення до персоналу стратегічних цілей підприємства, контроль їх досягнення завдяки ключовим показникам ефективності.

У даний час існує багато підходів до вибору стратегії управління підприємством і цей вибір найчастіше має суб'єктивний характер. Вибір стратегії підприємства потребує комплексного, системного підходу, і саме таким підходом є під-

хід, що базується на збалансованій системі показників. Таким чином, зараз в Україні виникли передумови до стратегічного управління підприємством за допомогою інтегрованого методу збалансованої системи показників (ЗСП) для вирішення актуальних проблем системи управління на вітчизняних підприємствах. Такий метод поєднує в собі переваги існуючих методів управління й усуває їх недоліки, не потребує принципової перебудови всієї системи управління на підприємстві, а передбачає її модернізацію за рахунок встановлення взаємозв'язку з підсистемами управління, взаємодії між підрозділами підприємства та адаптації інформаційної системи управління до впровадження стратегічних карт ЗСП.

Таким чином, ЗСП допомагає підприємствам вирішити дві ключові проблеми: ефективно оцінювати результати діяльності підприємства та реалізувати стратегію [6].

Як метод управління ЗСП реалізується за чотирма складовими, а саме:

- маркетинговою, що спрямована на комплексний моніторинг зовнішнього середовища – підприємства з метою формування стратегії його діяльності;

- внутрішніх бізнес-процесів, що є основою системи управління, в рамках якої – здійснюється процес організації та виробництва продукції;

- якості та розвитку персоналу, оскільки трудові ресурси є основою забезпечення – функціонування виробничого процесу;

- фінансовою, що передбачає формування розрахунково-аналітичних показників, які – відображають наявний фінансовий стан підприємства та сприяють виявленню резервів його вдосконалення. Лише ця сфера використовує вторинні джерела отримання, тоді як інші спираються на первинні джерела отримання.

Стратегічні цілі, що включаються в збалансовану систему показників, специфічні й індивідуальні для кожного конкретного підприємства та сприяють формуванню цільової стратегії підприємства залежно від стану його внутрішнього та зовнішнього середовища. Визначення стратегічних цілей у кожній зі складових збалансованої системи показників становить вихідний пункт подальшої роботи з побудови цієї системи на підприємстві.

Якість сформульованих стратегічних цілей визначає якість усієї системи показників і значною мірою впливає на процес стратегічного управління підприємством. Процес визначення стратегічних цілей підприємства складається з декількох кроків:

- 1) розробки стратегічних цілей;
- 2) вибору стратегічних цілей;
- 3) документування стратегічних цілей.

Розробка збалансованої системи показників – це інтерактивний процес, реалізація якого покликана забезпечити побудову єдиної системи цілей підприємства. Центральне завдання збалансованої системи показників на етапі розробки стратегічних цілей полягає в структуризації запропонованих цілей і узгодженні їх одна з одною. Стратегічні цілі, які наведені у збалансованій системі показників, мають бути сформульовані коротко й чітко. Однак найчастіше необхідне пояснення зна-

чення й підстав тієї або іншої стратегічної мети, для цього до кожної стратегічної мети формулюється короткий (3-4 рядки) коментар.

До змісту стратегічних цілей потрібно включати наступні визначення:

- мету (з привласненням номером);
- визначення мети (що повинно бути досягнуте);
- коментарі до мети;
- відповідальність за досягнення мети (координатор);
- строки досягнення мети.

Збалансована система показників є інструментом не тільки стратегічного, але й оперативного управління. Для визначення кількісних характеристик індикаторів можна використовувати ключові показники ефективності KPI (Key Performance Indicator), які враховують складові фінансів, маркетингу, навчання і зростання, внутрішніх бізнес-процесів. Системи BSC побудовані за принципом обробки результатів транзакцій, зафіксованих у системах управління ресурсами підприємства, що визначаються відносинами з постачальниками і клієнтами.

Ці системи обробляють інтегральні показники стану об'єктів за певні звітні періоди. Для реалізації системи оцінок ефективності на рівні управління промисловим виробництвом може слугувати концепція управління ефективністю виробництва у режимі реального часу – RtPM (Real-time Performance Management), що представлена консалтинговою компанією ARC. Ця концепція пояснює, як забезпечити керівників і технічних фахівців достовірною та якісною інформацією для прийняття своєчасних і адекватних управлінських рішень у сфері виробництва.

Інформація в економіці виявляється у таких аспектах: виробництво інформації – виробнича галузь, тобто вид економічної діяльності; інформація є чинником виробництва, одним з фундаментальних ресурсів будь-якої економічної системи; товар, тобто інформація є об'єктом купівлі-продажу; суспільне благо, що споживається всіма членами суспільства; елемент ринкового механізму, який разом із ціною і корисністю впливає на визначення оптимального і рівноважного станів економічної системи; один із найважливіших чинників у конкурентній боротьбі;

стратегічний ресурс ділових і урядових кіл, що використовується при прийнятті рішень і формуванні громадської думки [6].

Висновки з даного дослідження і перспективи. Саме облікові дані, не враховуючи різновид обраних підприємством інформаційних технологій, завжди були основою для прийняття рішень. Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту відіграє важливу роль в функціонуванні системи управління підприємством, забезпечуючи взаємодію різних структурних підрозділів та реагуючи на зміни внутрішнього та зовнішнього середовища.

Аналітичні дані є основою для економічного обґрунтування стратегічних рішень, зокрема, раціоналізації виробництва, оптимізації перспектив розвитку економіки та підприємства тощо, великого значення набуває дослідження ступеня аналітичності інформації. В загальному виді під аналітичністю інформації слід розуміти її адекватність вимогам і завдання економічного аналізу. Аналітичність даних бухгалтерського обліку є нічим іншим як деталізацією даних, які містяться у ньому і їх групування за важливими економічними ознаками.

Ефективність управління являє собою відносний показник, який характеризує управління в цілому або його окрему підсистему. З цією метою використовуються різні інтегральні показники, які дають більш точне цифрове визначення результатів.

Обліково-аналітичної системи дозволяє комплексно оцінювати економічні, корпоративні та соціальні результати, розробляти кількісні та якісні показники ефективності, які мають бути взаємопов'язані з показниками, використовуваними для стратегічного управління. Система обліково-аналітичного забезпечення має генерувати максимально релевантні дані, корисні для стратегічного управління, тобто це універсальний ресурс, здатний забезпечувати виробництво стратегічного управлінського рішення, що базується на інформаційній системі високої якості та достовірності.

Дослідження з цієї проблеми сприятимуть підвищенню інформативності облікових даних, які б давали змогу керівництву формувати управлінські рішення.

Список літератури:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник / С.Ф. Голов – К.: «Лібра». – 2008. – 704 с.
2. Жук В.М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту // Облік і фінанси АПК. – № 2, 2012. – С. 14–22.
3. Кузнецова С.А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст]: навч. посібник / С.А. Кузнецова – Таврійський держ. агротехнологічний ун-т. – Мелітополь: Видавничий будинок ММД, 2008. – 230 с.
4. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Підручник / Л.В. Нападовська – К.: Книга. 2004. – 544 с.
5. Пушкар М.С. Філософія обліку / М.С. Пушкар – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
6. Садовська І.Б. Обліково-інформаційне забезпечення управлінського аналізу / Садовська І.Б. // Вісник національного ун-ту «Львівська політехніка»: збірник науково-прикладних праць «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – № 647. – Львів: Видавництво Національного ун-ту «Львівська політехніка», 2009. – С. 498–503.
7. Соколов Я.В., Пятков М.Л. Управленческий учет: как его понимать / Я.В. Соколов, М.Л. Пятков // Бухгалтерский учет. – 2003. – С. 53–55.
8. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навчальний посібник / В.В. Сопко – Київ, КНЕУ, 2006. – 487 с.

Голуб Н.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ И КРИТЕРИИ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ

Аннотация

В статье рассмотрены и обоснованы основные аспекты и критерии учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием. Определены факторы влияния на хозяйственную деятельность предприятий и изменении систем управления. Выяснены требования к информации, которые формируются на отдельных ее этапах. Изучены показатели учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием. Рассмотрены предложения по усовершенствованию учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием.

Ключевые слова: учет, анализ, учетно-аналитическое обеспечение, управление предприятием, система управления.

Golub N.O.

Tavria State Agrotechnological University

MAIN ASPECTS AND CRITERIA OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT IN THE FORMATION OF A SYSTEM OF INDICATORS IN THE MANAGEMENT OF THE COMPANY

Summary

The article reviewed and substantiated the main aspects and criteria of accounting and analytical support in the management of the enterprise. The factors of influence on economic activities of enterprises and change management systems. Clarified information requirements, which are formed in separate steps. The studied parameters of accounting and analytical support in the management of the enterprise. Reviewed proposals for the improvement of accounting and analytical support in the management of the enterprise.

Keywords: accounting, analysis, accounting and analytical support, managing enterprise control system.

УДК 330.322:657

ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

Демчук О.М.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Проаналізовано сучасний стан діяльності сільськогосподарських підприємств в сфері виробництва, переробки та реалізації продукції, досліджено відображення витрат в бухгалтерському обліку, розглянуті методичні підходи щодо підвищення ефективності діяльності аграрних підприємств та удосконалено методичні підходи щодо аналізу ефективності реалізації продукції аграрними підприємствами через введення показника частки витрат на збут у розрахунку на одиницю продукції

Ключові слова: аграрне підприємство, методика, методичний підхід, ринок, збут, суб'єкти господарювання, конкурентні позиції.

Постановка проблеми. В сучасних умовах керівники вітчизняних сільськогосподарських підприємств вирішують значну кількість завдань, одним із основних серед яких є збереження і подальший прогресивний розвиток бізнесу в умовах динамічного інституційного середовища. За таких умов, що характеризуються виникненням конкурентної системи відносин в аграрній сфері, необхідним є забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств на ринку, що дозволить забезпечити оперативну і адекватну реакцію на зростаючі інституційні запити.

Вирішення цього завдання напряму залежить від налагодження на сільськогосподарських підприємствах дієвої і ефективної системи стратегічного управління, яка дозволить визначити шляхи і засоби досягнення сталих конкурентних переваг.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню загальнометодичних аспектів оцінки ефективності аграрних підприємств присвячено багато праць, зокрема таких вітчизняних учених, як: О. Воронін, Т. Голубева, Ф. Зінов'єв, І. Колос, А. Турило, С. Ліновицька, Л. Лігоненко, І. Макарєнко, М. Малік, П. Саблук. Питання методичного забезпечення оцінки економічної ефективності діяльності підприємств різних галузей АПК вивчають Н. Аверчева, Д. Аранчій, А. Бутенко, І. Воловик, Г. Карпінська, А. Гончарук, В. Дієсперов, А. Дорошенко, Д. Легеза, Н. Лавренюк, Л. Михайлова, О. Русак, О. Шинкаренко, О. Шпичак.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Відсутність інноваційних технологій у переробці молока, підтримки державою розвитку сировинної бази в регіонах, дотримання вимог до якості готової продукції та ефективних комунікативних систем між виробником і споживачем загострює проблему повної взаємодії попиту та пропозиції на ринку молока. Саме врахування впливу факторів маркетингового середовища на мікро- та макrorівні має бути покладено в основу подальшої стратегії розвитку аграрних підприємств та прогнозування їхніх ризиків на ринку за умов поглиблення євроінтеграції.

Мета статті. Основною метою даної статті є дослідження формування обліково-аналітичного забезпечення управління в сільськогосподарських підприємствах та реалізація на практиці.

Виклад основного матеріалу. Молокопродуктовий підкомплекс є одним із провідних і найбільш значущих структурних одиниць зважаючи на розвиток його продовольчого напрямку функціонування й досягнення економічних і соціальних ефектів. Суб'єкти господарювання досліджуваного нами підкомплексу, відіграють визначальну економічну й соціальну роль у системі забезпечення населення основними продовольчими продуктами масового попиту та повноцінного харчування. Від його розвитку залежить прибутковість функціонування дрібних приватних господарств, рівень зайнятості населення у сільській місцевості та його добробуту.

Стабільний розвиток молокопродуктового підкомплексу суттєво впливає на функціонування інших галузей агропромислового комплексу, зокрема, на сільське господарство, харчову та легку промисловість. Ведення молочного скотарства, вирощування кормових культур лежать в основі функціонування молокопродуктового підкомплексу, ефективність діяльності якого стимулює розвиток відповідних напрямів тваринництва та кормовиробництва. Постачання якісної сировини сільськогосподарськими підприємствами молокопродуктового підкомплексу для виробництва продовольчої та непродовольчої продукції забезпечує відтворення виробничого процесу в харчовій та легкій промисловості.

Зменшення поголів'я великої рогатої худоби у більшості регіонів країни призводить до зниження показників діяльності скотарських підприємств, виникнення проблем щодо відтворення маточного стада, неповного або ж непродуктивного використання виробничих потужностей підприємств-виробників молочної продукції, що негативно позначається на ефективності їхньої діяльності. Це вимагає внесення аграрними підприємствами з виробництва молока деяких технологічних коректив у виробничий процес для досягнення бажаного рівня ефективності виробництва й економічної ефективності функціонування загалом, що відображається на якісно-цінових характеристиках готової продукції, рівні її конкурентоспроможності.

У сучасних умовах господарювання ефективність функціонування підприємств молокопродуктового підкомплексу залежить також від налагодженості міжгалузевих господарських зв'язків та активізації та подальшого розвитку стійких економічних відносин між його

суб'єктами, а саме переробними та сільськогосподарськими підприємствами. У результаті реформування цієї сфери соціально-економічних відносин створено ряд виробничих структур нових організаційно-правових формуваль, у тому числі на засадах приватної власності. Це потребує внесення відповідних змін в організацію виробництва та переробку молока, а також збуту готової продукції на внутрішніх та зовнішніх ринках, для підвищення економічної ефективності виробництва й реалізації продукції.

Розвиток ринкових механізмів господарювання передбачає встановлення ділових контактів і розширення господарських відносин серед виробників молочної продукції та інших суб'єктів аграрного ринку на основі розбудови споживчого ланцюга «товаровиробники – переробні підприємства – торговельні підприємства – оптові та роздрібні покупці – кінцеві споживачі продукції». Досягнення соціально-економічної узгодженості в розвитку господарських зв'язків між суб'єктами споживчого ланцюга в молокопродуктовому підкомплексі, підвищення ефективності їх діяльності є можливим на засадах посилення та поглиблення виробничої кооперації у цій сфері відносин, налагодження взаємодії з сектором домашніх господарств, що формують попит на готову продукцію підкомплексу.

В сучасних ринкових умовах, коли економіка країни зорієнтована на поглиблення євроінтеграційних відносин, недоцільно розділяти процес виробництва, переробки та реалізації молока за видами підприємств, галузями та секторами. Дослідження економічної ефективності діяльності підприємства доцільно розпочати з вивчення теоретичних основ її формування та визначення методичного інструментарію, що забезпечує досягнення встановлених цілей при використанні доступної інформаційної бази. Сукупність певних способів та прийомів поглибленого й ретельного вивчення об'єкта і предмета дослідження, їх поступового або комплексного застосування для досягнення намічених цілей формує методiku дослідження.

Зазвичай, методiku дослідження розглядають як сукупність певних методів дослідження, а метод дослідження (від гр. *methodos* – напрям дослідження, теорія, вчення) – прийом, спосіб чи образ дії [1, с. 397]. При здійсненні досліджень економічного характеру оперують поняттям «методика економічних розрахунків», що являє собою «сукупність методів і прийомів визначення економічних показників розвитку виробництва на всіх рівнях економіки та визначення ефективності господарських рішень» [1, с. 402].

Поняття «методологія економічних досліджень» за своєю суттю значно ширше ніж поняття «методика», оскільки методологія – це «вчення про структуру, логічну організацію, методи та засоби діяльності» [1, с. 402]. З цього приводу Ф.В. Зинов'єв підкреслює, що основним у методології економічних досліджень є правильний підбір методів аналізу й оцінки з метою найбільш повного розкриття природи та сутності об'єкту, що вивчається. Це твердження є справедливе стосовно з'ясування специфічних методів економічних досліджень, вибір яких залежить від означеної мети дослідження та наявної інформаційної бази даних [2, с. 104].

Методика дослідження економічної ефективності діяльності підприємств передбачає комплексне використання загальнонаукових і специфічних методів дослідження, що дає змогу в першому випадку, опрацювати джерела економічної літератури, систематизувати дані й узагальнити їх, правильно сформулювати висновки, а у другому випадку – виявити певні тенденції розвитку й закономірності, отримати результати, що є науково обґрунтованими та аргументованими. Тому загальнонаукові методи застосовують протягом всього дослідження, а специфічні – на етапі діагностики стану та розвитку об'єкта, проведення економічних розрахунків та на завершальному етапі дослідження [3, с. 35].

На сучасному етапі розвитку економічних процесів доцільним є розкриття сутності об'єкта дослідження з позиції різних рівнів, зокрема, макро- регіонального та галузевого, а також мікрорівня. Так, для повноцінного економічного дослідження необхідно провести оцінку ефективності діяльності й розвитку об'єкта дослідження з позиції різних рівнів управління та встановлення, зокрема, економічної ефективності [4, с. 69], що дає підстави для формування загального й вичерпного уявлення про даний об'єкт.

Поділ на макро та мікрорівень зумовлений можливістю впливу, втручання та управління змінами окремим підприємством. Фактори маркетингового середовища по-різному впливають на ефективність діяльності підприємств залежно від галузі, суб'єктів господарювання та умов ринку. На основі узагальнення автором вітчизняних методик запропоновано методичний підхід щодо кількісного аналізу впливу факторів маркетингового середовища на ефективність переробки та реалізації молока в аграрних підприємствах.

Методичний підхід передбачає такі етапи [5, с. 79]:

- Наведення переліку факторів, що надають реальний та потенційний вплив на ефективність переробки та реалізації молока у сучасних умовах.

- Групування факторів за ознаками (нормативні, екологічні, природні, конкуренти, споживачі тощо).

- Виявлення характеру впливу факторів (загроза для підприємств або потенційна можливість їх подальшого розвитку).

- Визначення рівня впливу факторів експертним методом (від 1 до 10 балів) на основі опитування керівників аграрних підприємств та суб'єктів ринкової та виробничої інфраструктури.

- Обґрунтування шляхів подолання загроз чи використання існуючих можливостей.

- Визначення рівня вагомості факторів методом їх попарного порівняння окремо на мікро- та макрорівні.

- Виявлення факторів, що здійснюють найбільш позитивний чи негативний вплив на діяльність аграрних підприємств, що займаються переробкою та реалізацією молока.

- Групування напрямів підвищення ефективності за функціональними факторними ознаками.

- Моделювання процесу розвитку аграрного підприємства та підвищення ефективності переробки та реалізації молока.

Методичні основи дослідження економічної ефективності функціонування аграрних підпри-

емств є основною темою багатьох наукових праць. Ряд розробок вітчизняних науковців з цього кола питань націлений на формування авторського бачення методичного підходу до оцінки економічної ефективності аграрних підприємств з переробки та збуту молока, тому, з нашого погляду, доцільним є проведення їх комплексної систематизації.

У результаті опрацювання широкого кола питань сучасного методичного забезпечення оцінки економічної ефективності підприємств, зокрема в системі АПК, автором виділено дві групи методичних підходів: традиційні та нові. Аналіз останніх розробок у цій науковій сфері виявив, що в межах традиційних методичних підходів слід розглядати класичні підходи до оцінки економічної ефективності та такі, що ґрунтуються на використанні концепції основних факторів виробництва.

Класичні методичні підходи передбачають аналіз одержаних результатів діяльності підприємства (у натуральній чи вартісній формі) та їх зіставлення з показниками витрат, при виробництві молока та молочної продукції. При цьому виділяють загальні та додаткові (локальні, часткові показники), що розкривають відношення умовно-кінцевого та кінцевого економічного результату до витрат [6, с. 109].

Варто наголосити, що при дослідженні ефективності більшість авторів використовували показники, що характеризували ефект процесу виробництва та збуту, а в іншому випадку ефективність відображали через процеси інтенсифікації (ефект у розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь, ріллі чи голову худоби).

Вважаємо недоцільним використання таких показників як основних, що відображають ефективний процес виробництва молока. З іншого боку, більшість комплексних оцінок не розкривають повною мірою процес виробництва, а особливо процес реалізації продукції.

На наш погляд, нині переробні підприємства мають технологічні та продуктивні передумови для ефективного виробництва. Водночас постає проблема збуту молока, як продукції, що швидко псується. Тому вкрай необхідно використовувати показники для аналізу та виявлення резервів ефективності реалізації молока. Такими показниками є витрати на збут у розрахунку на 1 т реалізованої продукції, рентабельність продажу, коефіцієнт відношення оптової та роздрібної ціни тощо.

Налагоджене функціонування підприємств в межах інтегрованого об'єднання з виробництва та реалізації молока та молочної продукції сприятиме зниженню цін на дану продукцію на вну-

трішньому ринку та зростанню його насиченості товарами цих груп, підвищенню рівня їх конкурентоспроможності за якісними і ціновими характеристиками. Така ринкова поведінка вітчизняних товаровиробників сприятиме витісненню аналогічної імпортової продукції та посилення власних конкурентних позицій.

З нашої точки зору, оцінювання економічної ефективності з позиції її внутрішніх можливостей слід здійснювати за основними складовими потенціалу аграрного підприємства та які можуть бути реалізовані поетапно у процесі господарювання підприємства, а саме на трьох основних стадіях: виробництва молока, його переробки та реалізації кінцевому споживачеві.

Залежно від типу аграрних підприємств: сільськогосподарські чи переробні, нами запропоновано класифікацію показників, що характеризують ефективність переробки та реалізації продукції

Ці показники застосовуються для всіх типів аграрних підприємств, а саме тих, що: займаються виробництвом та реалізацією молока, виробництвом, переробкою та реалізацією, а також переробкою та реалізацією. Отже, запропонована методика оцінки ефективності переробки та реалізації молока надасть можливість чітко обґрунтувати резерви підвищення ефективності функціональних процесів та порівняти між собою заходи, що пропонуються як для сільськогосподарських так і для переробних підприємств. Така методика поглиблює дослідження ефективності з точки зору комплексності та функціональності.

Висновки і пропозиції. Виходячи з вище сказаного, можна зробити висновки про те, що фактори маркетингового середовища по різному впливають на ефективність діяльності підприємств залежно від галузі, суб'єктів господарювання та умов ринку. За результатами дослідження нами запропоновано методичний підхід щодо кількісного аналізу впливу факторів маркетингового середовища на ефективність діяльності аграрних підприємств.

А також удосконалено методичні підходи щодо аналізу ефективності реалізації продукції аграрними підприємствами через введення показника частки витрат на збут у розрахунку на одиницю продукції, який обчислюється як відношення різниці між повною й виробничою собівартістю реалізованої продукції до обсягу реалізації, що поглиблює дослідження ефективності реалізації продукції й визначає рівень логістичної та маркетингової діяльності аграрного підприємства.

Список літератури:

1. Малый экономический словарь / [авт.-сост. А. Н. Азрилиян, О. М. Азрилиян, Е. В. Калашникова, О. В. Мещерякова]; под ред. А. Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 2000. – 1088 с.
2. Методы исследования экономических процессов: монография / [Ф. В. Зиновьев, И. Ф. Зиновьев, В. Е. Реутов и др.]; под ред. д. э. н., проф. Ф. В. Зиновьева. – Саки: ЧП «Предприятие Феникс», 2010. – 288 с.
3. Безродна Т. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття / Т. М. Безродна // Вісн. Східноукр. нац. ун-ту ім. В. Даля. Ч. 2. – 2008. – №10(128). – С. 35-38.
4. Ключник А.В. Роль зовнішньоекономічної діяльності у розвитку сільських територій Миколаївської області // Сучасні тенденції розвитку аграрної економіки / Під ред. Ю.О. Нестерчук. – Умань: Соцінський, 2011. – С. 67-71.
5. Іртищева І. О., Сохнич А. Я. Інноваційний розвиток сільських територій: адаптація міжнародного досвіду в національних реаліях: Монографія. – Миколаїв: Дизайн та поліграфія, 2012. – 172 с.
6. Яворов В. В. Планування, облік і контроль як основні функції управління підприємствам [Текст] / В. В. Яворов // Економіка АПК – 2012, № 4. – С. 108-113.

Демчук Е.Н.

Таврический государственный агротехнологический университет

ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ЭФФЕКТИВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

Аннотация

Проанализировано современное состояние деятельности сельскохозяйственных предприятий в сфере производства, переработки и реализации продукции, исследованы отражения расходов в бухгалтерском учете, рассмотрены методические подходы по повышению эффективности деятельности аграрных предприятий и усовершенствованы методические подходы к анализу эффективности реализации продукции аграрными предприятиями из-за введения показателя доли расходов на сбыт в расчете на единицу продукции

Ключевые слова: аграрное предприятие, методика, методический подход, рынок, сбыт, субъекты хозяйствования, конкурентные позиции.

Demchuck O.M.

Tavria State Agrotechnological University

BASES OF FORMATION OF EFFECTIVE ACTIVITY AGRICULTURAL ENTERPRISES: THEORETICAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS

Summary

The current state of agricultural enterprises in the production, processing and marketing of products investigated reflect the costs in accounting, discussed methodological approaches for improving the efficiency of agricultural enterprises and improved methodological approaches to the analysis of the efficiency of agricultural enterprises of sales due to the introduction of index share on the marketing costs per unit of output

Keywords: agricultural company, method, methodical approach, market sales, business entities, competitive position.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ СЕЛЯНСЬКИХ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Єременко Д.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні засади функціонування фермерських господарств як однієї з форм вітчизняного аграрного підприємництва. Доведено взаємопов'язаність термінів «конкуренція» та «конкурентоспроможність». Обґрунтовано багатогранність поняття «конкурентоспроможність фермерського господарства». Визначено основні фактори, що впливають на рівень конкурентоспроможності фермерського господарства. Обґрунтовано необхідність врахування соціального аспекту функціонування фермерського господарства для забезпечення його конкурентоспроможного розвитку.

Ключові слова: конкурентоспроможність, фермерське господарство, аграрне виробництво, соціальний розвиток, державне регулювання.

Постановка проблеми. Сучасний етап розвитку вітчизняного аграрного виробництва характеризується зростанням значення малих підприємницьких форм, як в економічному, так і в соціальному аспектах. Запорукою подальшого функціонування сільських територій як адміністративно-соціального утворення є наявність великої кількості успішно функціонуючих підприємницьких одиниць, діяльність яких має здійснюватися в умовах жорсткого конкурентного середовища.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні аспекти проблеми конкурентоспроможного розвитку системи вітчизняного аграрного підприємництва знайшли своє відображення в працях В.К. Збарського, С.А. Нестеренко, В.А. Рульєва та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Водночас, на нашу думку, потребують додаткового вивчення окремі аспекти розвитку фермерських господарств, пов'язані із сімейно-трудовим характером їхньої діяльності.

Мета статті. Метою статті є дослідження теоретичних аспектів конкурентоспроможного функціонування вітчизняних фермерських господарств з урахуванням їхньої подвійної соціально-економічної природи.

Виклад основного матеріалу. Д. Арментано, розглядаючи конкуренцію з позицій антимонопольної боротьби, визначає її як процес, а не рівноважний стан. Конкурентна боротьба має передбачати не механічну оптимізацію при певних обмеженнях, а безперервний пошук, отримання можливості для здобуття прибутку за умов невизначеності [1].

Внутрішньогалузева конкуренція сформувалася за часів вільного ринку і характеризує боротьбу між виробниками, економічна діяльність яких відбувається в одній галузі, визначаючи при цьому ринкову вартість товару, стимулюючи процеси концентрації капіталу та централізації виробництва. На відміну від неї, міжгалузева конкуренція передбачає суперництво між виробниками, що діють різних сегментах економічного простору. В процесі міжгалузевої конкуренції відбувається перерозподіл капіталу, а також трудових ресурсів між різними сферами економіки, визначаючи ієрархію розвиненості галузей в макроекономічному масштабі.

В цьому аспекті необхідно відзначити, що сама природа конкуренції як процесу обумовлює формальний і статичний характер терміну «ринкова рівновага», оскільки постійне та безперервне суперництво продавців та покупців передбачає динаміку ринкових відносин, зміну умов реалізації, співвідношення ціни та якості, появи нових видів продукції тощо.

На цей факт, зокрема вказує І. Кірцнер, стверджуючи, що припинення ринкового процесу, що є характерним для стану ринкової рівноваги, являє собою і припинення процесу конкурентної боротьби. При цьому конкурентний ринковий процес завжди та постійно залишається за своєю сутністю підприємницьким [6].

А. Сміт, аналізуючи феномен конкуренції та її вплив на характер економічних відносин, зазначав зокрема, «...якщо певна галузь промисловості чи торгівлі або праці є вигідною для публіки, то чим вільнішою та ширшою є конкуренція, тим більш вигідними ці галузі будуть для населення» [12]. М. Портер, вказуючи на те, що саме конкуренція лежить в основі економіки, визначає наступні фактори, що визначають її рівень в масштабах певної галузі:

- загроза вторгнення нових учасників;
- загроза появи продуктів чи послуг-замінників;
- ринкова влада продавців;
- ринкова влада покупців;
- діяльність самого підприємства, спрямована на здобуття більш вигідного становища серед конкурентів [8].

Необхідно відзначити, що процес конкурентної боротьби можливо розглядати в двох аспектах, а саме боротьба «проти», з метою усунення потенційних чи наявних конкурентів і вивільнення місця на ринку, та боротьба «за», результатом якої є свідомий вибір споживача на користь продукції, що більшою мірою відповідає його потребам. Розглядаючи сутнісний характер поняття «конкуренція» в контексті еволюції економічних відносин, слід відмітити, що в процесі розвитку світової економічної системи, формування певних неписаних правил ведення господарської діяльності для окремих галузей, видів діяльності, підприємств, а також посилення ролі держави як арбітра, відбулося зміщення акцентів конкурентної боротьби, а саме транс-

формація суперництва «проти конкурента» на суперництво «за споживача».

Пошук нових ідей, нових форм товарів, можливостей оптимізації техніко-технологічного забезпечення стає основою забезпечення ефективного функціонування в умовах агресивного конкурентного середовища. В цьому аспекті постає питання забезпечення тривалості та стабільності для виробничо-господарської діяльності підприємства з урахуванням потенційної активності наявних чи можливих конкурентів, тобто питання забезпечення конкурентоспроможності як підприємства в цілому, так і його окремих галузей.

Необхідною умовою життєдіяльності господарюючого суб'єкта в ринкових умовах є спроможність відповідати вимогам, що сформувалися як межах окремої галузі, так і на рівні національної економіки. Закон вартості, який являє собою один з базових законів ринкової системи, чітко встановлює необхідність відповідності організаційно-виробничих відносин конкретному господарства та стандартів, що дозволяють аналогічним підприємницьким структурам регіону не тільки компенсувати власні затрати, а й отримувати прибуток за результатами виробничої діяльності.

Таким чином, ефективна господарська діяльність в умовах ринкової конкуренції вимагає від підприємця цілого комплексу заходів, які мають одночасно досягати наступних цілей:

- відповідність потребам споживачів по даному товару чи послугі;
- нейтралізація негативного впливу конкурентів (потенційних чи наявних) у боротьбі за сегмент ринку;
- забезпечення економічної діяльності підприємства на засадах самофінансування та самокупності затрат.

Питання конкурентоспроможного функціонування суб'єктів аграрного виробництва має декілька аспектів, оскільки включає в себе як результативність окремих галузевих напрямів в межах окремого господарства, так і загальну ефективність його економічної діяльності, здатність відповідати вимогам підприємницького середовища. В цьому аспекті прийнято виділяти поняття «конкурентоспроможність продукції» та «конкурентоспроможність підприємства або організації». Враховуючи комплексний та багатоаспектний характер сутності зазначених понять, існує низка наукових підходів щодо теоретичного змісту даних дефініцій.

В. Грибов та В. Грузинов трактують конкурентоспроможність підприємства як перевагу по відношенню до інших підприємств даної галузі всередині країни і за її межами. На їхню думку, конкурентоспроможність не є іманентною якістю фірми, це означає, що конкурентоспроможність фірми може бути оцінена тільки в рамках групи фірм, що відносяться до однієї галузі, або фірм, що випускають аналогічні товари (послуги). Конкурентоспроможність можна виявити тільки порівнянням між собою цих фірм як у масштабі країни, так і в масштабі світового ринку. Основою конкурентоспроможності підприємства є конкурентоспроможність його продукції [3].

С. В. Брикаліна визначає конкурентоспроможність продукції, як сукупність її переваг на ринку, що забезпечуються привабливими для спо-

живача властивостями, низькою порівняно ціною та експлуатаційними витратами, оптимальним поєднанням параметрів ціна-якість, відповідністю умовам даного ринку, часу продаж і перевагам споживача, а також відмінністю в кращу сторону її основних характеристик від аналогічних на ринку [2].

С. А. Нестеренко, розглядаючи управлінський аспект конкурентоспроможного функціонування господарюючого суб'єкта, визначає «конкурентоспроможність підприємства» як протистояння своїм конкурентам в боротьбі за ринок, максимально використовуючи свій потенціал, у подальшому виробництві конкурентоздатної продукції та отримання синергетичного ефекту [7].

В. А. Рульєв, аналізуючи питання забезпечення конкурентоспроможності виробництва сільськогосподарської продукції, визначає поняття «конкурентоспроможність продукції» як комплекс економічних, технічних, технологічних, екологічних, організаційних, правових і нормативних параметрів, які забезпечують високі споживчі якості товару. Також дані параметри мають забезпечити більш високий попит на ринку, мінімальні затрати на його виробництво, а також більший рівень цін при реалізації продукції, який гарантує виробнику максимальний прибуток [11].

В. К. Збарський та М. А. Мисевич, вказуючи на багатоаспектність терміну «конкурентоспроможність» пропонують розглядати конкурентоспроможність продукції як порівняльну характеристику, яка визначає відмінність розглядуваної продукції від продукції конкурента і містить комплексне оцінювання сукупності її властивостей (окремі з яких можуть не мати кількісного вираження) щодо виявлених вимог ринку чи властивостей іншого товару [5].

Розглядаючи термін «конкурентоспроможність» як властивість суб'єкта ринкових стосунків, а також об'єкта ринкових відносин чи процесу конкурентних відносин, Ю. В. Сусіденко виділяє наступні риси конкурентоспроможності підприємства.

1. Взаємопов'язаність термінів «конкурентоспроможність підприємства» та «конкурентоспроможність продукції», оскільки підприємство є носієм властивостей конкурентоспроможності через свої товари та послуги.

2. Змінний характер конкурентоспроможності підприємства, що обумовлено впливом зовнішніх та внутрішніх чинників.

3. Основною метою підвищення конкурентоспроможності підприємства та продукції є досягнення оптимального поєднання інтересів виробників та споживачів [13].

Розглядаючи взаємопов'язаність понять «конкурентоспроможність підприємства» та «конкурентоспроможність продукції», нами виділяються наступні аспекти даного питання.

1. Виробничий. Включає в себе техніко-технологічний та організаційний моменти і обумовлює як конкурентоспроможність окремого виду продукції, так і загальний рівень конкурентоспроможності підприємства.

2. Ринковий. Охоплює комплекс питань, пов'язаних із забезпеченням контролю над певним сегментом окремого ринку. В даному аспекті питання оптимізації якісних властивостей про-

дукції дуже часто відходить на другий план, поступаючись місцем іншим заходам цінової та нецінової конкуренції.

3. Споживчий. Включає сукупність властивостей продукції, рівень співвідношення ціни та якості, а також ступінь задоволення потреб конкретних споживацьких груп, виходячи з рівня доходів та інших характеристик.

Необхідно відмітити, що кожен із зазначених аспектів може розглядатися, як в контексті забезпечення конкурентоспроможності галузі, так і підприємства в цілому, причому практична їхня практична сутність може розглядатися з різних точок зору. Відповідний рівень конкурентоспроможності продукції та стан конкурентоспроможності підприємства як господарюючого суб'єкта є результатом комплексної дії низки факторів, різних, як за характером, так і за природою.

Складність та різноманітність їхньої сутності обумовлює, в свою чергу, наявність різних наукових підходів щодо класифікації факторів конкурентоспроможності.

Висновки і пропозиції. В статті досліджено теоретичні засади функціонування фермерських господарств як однієї з форм вітчизняного аграрного підприємництва. Доведено взаємопов'язаність термінів «конкуренція» та «конкурентоспроможність». Обґрунтовано багатогранність поняття «конкурентоспроможність фермерського господарства». Визначено основні фактори, що впливають на рівень конкурентоспроможності фермерського господарства. Обґрунтовано необхідність врахування соціального аспекту функціонування фермерського господарства для забезпечення його конкурентоспроможного розвитку.

Список літератури:

1. Арментано Доминик Т. Антитраст против конкуренции / Доминик Т. Арментано. Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 432 с. (Серия «Экономика»).
2. Брикаліна С. В. Конкурентоспроможність продукції, як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства [Електронний ресурс] / С. В. Брикаліна, Я. І. Сидоренко // Последните научни постижения – 2010 – Новейшие научные достижения – 2010: материалы за VI Междунар. научна практична конф., София, 17-25 март 2010 г. Т. 7. Икономики. – София, 2010. – С. 49-51. – Бібліогр.: 2 назв. – Режим доступа: http://www.rusnauka.com/Page_ru.htm
3. Грибов В., Грузинов В. Экономика предприятия / В. Грибов, В. Грузинов. – Москва: «Мысль». – 2006. – 368 с.
4. Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2003. – 556 с.
5. Збарський В. К., Місевич М. А. Конкурентоспроможність високотоварних сільськогосподарських підприємств / В. К. Збарський, М. А. Місевич; за ред. К. Збарського. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 310 с.
6. Кирцнер И. Конкуренция и предпринимательство / Пер. с англ. под ред. проф. А. Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 239 с.
7. Нестеренко С. А. Конкурентоспроможність сільськогосподарських підприємств: управлінський аспект [монографія] / С. А. Нестеренко. – К., 2012. – 483 с.
8. Портер М. Конкуренція; пер. з англ. / М. Портер. – М.: ИД «Вильямс», 2005. – 608 с.
9. Про захист економічної конкуренції: Закон України від 11.01.2001 № 2210-III [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2210-14/page>
10. Рикардо Д. Сочинения: Пер. с англ. / Д. Рикардо. – М.: Госполитиздат, 1955. – Т. 1. – 360 с.
11. Рульев В. А. Конкурентоспроможність плодів і ягід / В. А. Рульев – Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2007. – 315 с.
12. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Изд-во социально-политической литературы, 1962. – 654 с.
13. Сусіденко Ю. В. Теоретичні аспекти сутності категорії конкурентоспроможності підприємств АПК / Ю. В. Сусіденко // Економіка АПК. – 2012. – № 1. – С. 157-160.
14. Шумпетер Й. Теория экономического развития (Исследование предпринимательской прибыли, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры) / Й. Шумпетер – М.: Прогресс, 1982. – 455 с.

Еременко Д.В.

Таврический государственный агротехнологический университет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОГО ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ КРЕСТЬЯНСКИХ ФЕРМЕРСКИХ ХОЗЯЙСТВ

Аннотация

Исследованы теоретические основы функционирования фермерских хозяйств как одной из форм отечественного аграрного предпринимательства. Доказано взаимосвязь терминов «конкуренция» и «конкурентоспособность». Обоснованно многогранность понятия «конкурентоспособность фермерского хозяйства». Определены основные факторы, влияющие на уровень конкурентоспособности фермерского хозяйства. Обоснована необходимость учета социального аспекта функционирования фермерского хозяйства для обеспечения его конкурентоспособного развития.

Ключевые слова: конкурентоспособность, фермерское хозяйство, аграрное производство, социальное развитие, государственное регулирование.

Eremenko D.V.

Tavria State Agrotechnical University

THEORETICAL ASPECTS OF COMPETITIVE AGRICULTURAL FARM**Summary**

The theoretical principles of functioning farms as a form of domestic agricultural enterprise. Proved interconnectedness terms «competition» and «competitiveness». Grounded complexity of the concept of «competitiveness of the farm.» The main factors affecting the competitiveness of farming. The necessity of taking into account the social aspects of the farm to ensure its competitive development.

Keywords: competitiveness, farm, agricultural production, social development, and regulation.

УДК 368.914:316.343.37(477)

ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМКИ РЕФОРМУВАННЯ ПЕНСІЙНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**Загорєєва О.Ю.**

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено проблемні питання функціонування пенсійної системи. Визначено найважливіші проблеми, які існують в пенсійному забезпеченні України. Дана оцінка пенсійної системи України. Проаналізовано основні показники пенсійної системи. Запропоновано заходи щодо вдосконалення пенсійної системи України.

Ключові слова: соціальне страхування, пенсійне страхування, пенсійна система, пенсія, Пенсійний фонд, дефіцит бюджету.

Постановка проблеми. Рівень і стан діючої системи пенсійного забезпечення в Україні є однією з найважливіших соціально-економічних проблем. Політика соціально-економічного розвитку України спрямована на забезпечення стійкого підвищення рівня життя населення, вимагає поглиблення досліджень і розробки ефективних кроків щодо підвищення ефекту пенсійної реформи. Проте остаточного вигляду система соціального захисту ще не отримала і перебуває у процесі постійного реформування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сучасні проблеми становлення та реформування пенсійної системи завжди були в центрі уваги відомих вчених. Теоретичні засади пенсійного забезпечення населення та його залежності від розвитку економіки ставали предметом досліджень української наукової думки, значний внесок у формування якої внесли С. Лаптевої, Е. Лібанової, Б. Надточія, М. Ріппи, І. Сироти, Сташкова, С. Юрія.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проблеми реформування пенсійної системи в Україні виникли ні сьогодні і ні вчора і залишаються одними з пріоритетних, найбільш суперечливих, неоднозначних напрямків протягом останніх десятиліть. Це питання не одноразово розглядалося, хоча і зроблено деякі шаги у даному напрямку, проте, щоразу пенсійне реформування викликає резонанс у суспільстві: численні дискусії та критику. Реформування пенсійної системи в Україні носило ситуаційний і стабілізаційний характер та не було перспективним. Розмір пенсії залишається неадекватним потрудовим внескам застрахованих, тому і матеріальне забезпечення значної частини пенсіонерів в країні визнано низьким.

В зв'язку з цим постає нагальна проблема пошуку нових шляхів реформування пенсійної реформи для досягнення необхідного рівня пенсійних виплат і соціальних послуг наших громадян.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є обґрунтувати основні проблеми та напрямки реформування пенсійної системи України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Пенсійне страхування є головним сегментом соціальної політики держави, а й одним з найважливіших елементів загальнодержавних фінансів. Наукова новизна дослідження полягає в тому, що пенсійне забезпечення повинно розглядатися як пріоритетний напрямок соціальної політики України та є складовою матеріального забезпечення населення.

Можна виділити такі основні проблеми пенсійної системи України:

- доходи та видатки Пенсійного фонду України незбалансовані;
- незадовільний стан демографічної ситуації в Україні;
- низький рівень пенсій більшості осіб, які досягли пенсійного віку;
- високий розмір пенсійних внесків призводить до «тінізації» виплат працівникам але недостатній для покриття пенсійних видатків.

Розглянемо більше детально дані проблеми пенсійної системи України.

Аналіз динаміки ВВП, показників бюджету Пенсійного фонду за 2006–2015 рр. свідчить про те, що темпи зростання видатків Пенсійного фонду випереджають ріст ВВП та фонду оплати праці. Динаміка номінального ВВП, доходів і видатків Пенсійного фонду за 2006–2015 рр. наведена в табл. 1.

Згідно з даними табл. 1, видатки Пенсійного фонду за темпами зростання випереджали його власні доходи й приріст ВВП країни у цілому, що є негативним явищем і спричинило дефіцит бюджету Пенсійного фонду, який з 2006 по 2010 роки значно зростає, а вже в 2011-2014 став помітно зменшуватись, але з 2015 досяг рівня 31,8 млрд. грн.

У структурі доходів бюджету Пенсійного фонду частка власних коштів у 2008 році була більше на 3,4% порівняно з попереднім, а у 2009 році зменшилася на 2,1% відповідно. Це було спричинено фінансово-економічною кризою в Україні. Порівняльний аналіз обсягу доходів і видатків Пенсійного фонду за 2006–2015 роки свідчить про зростання диспропорцій між ними, що зумовлює дефіцит бюджету Пенсійного фонду України (рис. 1).

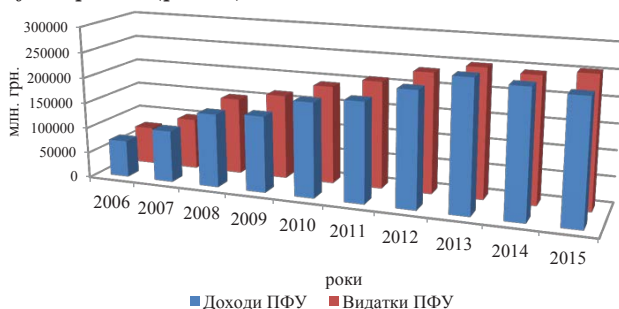


Рис. 1. Динаміка доходів і видатків Пенсійного фонду України у 2006–2015 рр.

Джерело: розроблено автором за даними [8; 9]

В кризові роки зростає, коли безробіття, процвітає «тіньова» економіка, Пенсійний фонд підтримує виплату пенсій на поточному рівні (індексує), що створює дефіцит, який фінансувався з державного бюджету. Однак потрібно врахувати, що такий дефіцит протягом років виникав і становив в середньому 4% від державного бюджету.

Розглянемо на рис. 2 всі надходження ПФУ та на покриття дефіциту Пенсійного фонду (% від держбюджету).

На рисунку 2 відображено реальний дефіцит ПФУ та загальна сума надходжень з державного бюджету, який крім реального дефіциту включає в себе бюджетні трансферти Пенсійному фонду на виконання функцій держави. Основні статті витрат за даними дотаціям – соціальна і військова. Так, у 2015 році на виплату соціальних пен-

сій та різного роду надбавок і пільг населенню за спеціальними програмами пішло 42,7% суми дотації, а на пенсійне забезпечення військових – 27,8%. Однак, незважаючи на різну природу виникнення трансфертів та дефіциту ПФУ, їх розмежування носить більш теоретичний характер – пенсії, виділені державою, потрібно виплачувати так само, як і виділені ПФУ. І робиться це за рахунок перерозподілу доходів.

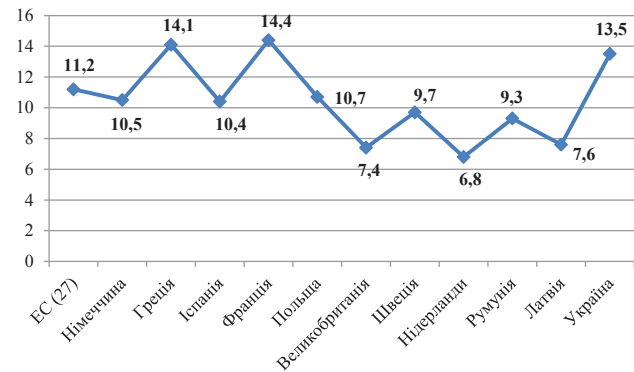


Рис. 2. Надходження ПФУ: всього та на покриття дефіциту Пенсійного фонду (% від держбюджету)

Джерело: розроблено автором за даними [8; 9]

Враховуючи подвійність даного питання, коректніше за все вважати проблемною пенсійну систему, але не сам ПФУ, дефіцит якого ніколи не був реальною загрозою для економіки.

Проаналізуємо видатки пенсійного фонду в Європі та Україні за 2015 рік. на рис. 3.

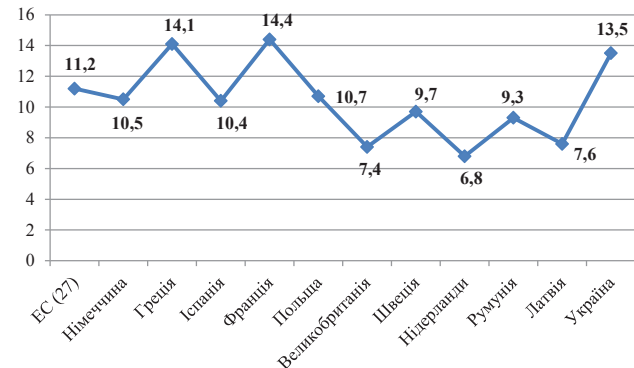


Рис. 3. Видатки пенсійного фонду в Європі та Україні

Джерело: роблено автором за даними [8; 9]

Динаміка основних фінансових показників діяльності Пенсійного фонду України у 2006-2015 рр., млн. грн.

Таблиця 1

Роки	Номінальний ВВП	Доходи ПФУ	Власні доходи ПФУ	Видатки ПФУ	Дефіцит бюджету ПФУ
2006	544153,0	72197,1	54292,8	74007,5	17904,3
2007	720731,0	101379,8	75531,6	99940,5	25848,2
2008	949864,0	143488,2	101949,9	150349,1	41 538,3
2009	1046500,0	148372,7	99781,7	165590,0	48 591,0
2010	1082569,0	183565,2	119342,7	191472,7	64 086,5
2011	1316600,0	193452,4	150214,3	209007,8	36 019,9
2012	1408889,0	222631,8	153812,3	233695,9	27200,0
2013	1454931,0	252755,0	166864,0	250350,0	22100,0
2014	1566728,0	244276,7	165923,3	243500,0	15700,0
2015	1979458,0	236124,0	169800,0	253400,0	31800,0

Джерело: розроблено автором за даними [8; 9; 10]

З точки зору перерозподілу і податкового навантаження соціальне забезпечення пенсіонерів в Україні набагато вище, ніж у багатьох європейських країнах, крім Греції та Франції. Проте є дві фундаментальні причини абсолютної різниці в розмірах пенсійного забезпечення в Україні. Перша причина у різниці середньої заробітної плати. Друга причина – демографічна ситуація. Сучасна демографічна ситуація в Україні характеризується тільки її властивими особливостями. На сучасну демографічну ситуацію ще й досі суттєво впливають штучно створені умови.

Проаналізуємо загальну демографічну ситуацію України у таблиці 2.

Таблиця 2
Демографічна ситуація України

Роки	Кількість наявного населення	Кількість постійного населення	Кількість живонароджених, тис. осіб	Кількість померлих, тис. осіб	Природний приріст, скорочення (-), тис. осіб
2006	46929,5	46749,2	460,4	758,1	-297,7
2007	46646,0	46465,7	472,7	762,9	-290,2
2008	46372,7	46192,3	510,6	754,5	-243,9
2009	46143,7	45963,4	512,5	706,7	-194,2
2010	45962,9	45782,6	497,7	698,2	-200,5
2011	45778,5	45598,2	502,6	664,6	-162,0
2012	45633,6	45453,3	520,7	663,1	-142,4
2013	45553,0	45372,7	503,7	662,4	-158,7
2014	45426,2	45245,9	465,9	632,3	-166,4
2015	42929,3	42759,7	411,8	594,8	-183,0

Джерело: роблено автором за даними [8; 9]

З даної таблиці ми спостерігаємо постійну тенденцію по зменшенню показника наявного та постійного населення, від'ємний природний приріст населення, постійну тенденцію до зменшення кількості народжених, і тенденцію збільшення кількості померлих. В таблиці 3 проведемо аналіз даних ринку праці.

Проаналізувавши дані таблиці можна зробити висновок, що в Україні відбувається зменшення кількості працездатного населення з 20545,9 тис. чол. до 17396,0 тис. чол., також зменшилась кількість пенсіонерів з 14050,0 тис. чол. до 12147,2.

Цих показників наша держава досягнула за рахунок підвищення пенсійного віку, анексії АР Крим. А от кількість безробітних за вказаний період збільшилась на 141 тис. осіб, що є несприятливим соціально-економічним явищем. Зростання розміру середньої пенсії і заробітної плати, також є результатом інфляції, а не соціальною політикою держави.

На рисунку 4 наглядно наведено співвідношення чисельності пенсіонерів до загальної чисельності населення.

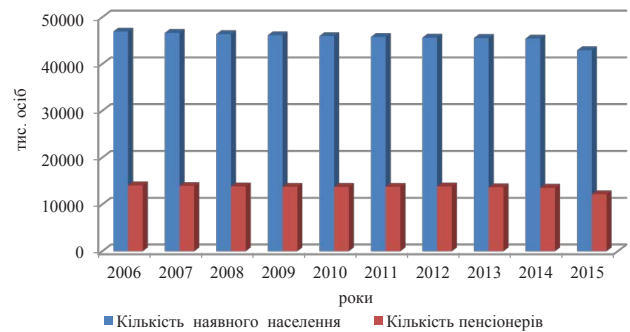


Рис. 4. Співвідношення пенсіонерів до чисельності населення

Джерело: роблено автором за даними [8; 9]

Проаналізувавши рисунок можна зробити висновки, що за десять років практично не змінився та складає на рівні 29% по відношенню до загальної кількості населення.

Концепція системи пенсійного забезпечення в Україні визначена Законами України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» № 1058-IV від 09.07.2003 р. і «Про недержавне пенсійне забезпечення» № 1057-IV як трирівнева. Розмір пенсії з 2004 року став відповідати прожитковому мінімуму. Аналіз динаміки розміру середньої пенсійної виплати, середньої заробітної плати та прожиткового мінімуму в Україні в 2006-2015 свідчить про поступове зростання всіх показників, які наведені на рис. 5.

Динаміка показників середніх пенсійних виплат менша за середню заробітну плату у досліджуваний період в 2 рази, що свідчить про низький рівень забезпечення пенсіонерів і є близькими до прожиткового мінімуму, який дає можливість задовольнити тільки фізіологічні по-

Таблиця 3

Аналіз ринку праці в Україні за 2006–2015 рр.

Рік	Кількість пенсіонерів, тис. осіб	Середній розмір пенсії грн.	Кількість населення працездатного віку тис. осіб	Кількість працюючого населення тис. осіб	Середня заробітна плата, грн.	Податок з доходів, грн.	Кількість безробітних тис. осіб	Кількість чол. прац. віку, які забезпечують 1 пенсіонера
2006	14050	406,8	20 545,9	19 032,2	1 041	20,82	1 513,7	20
2007	13936,8	478,4	20 606,2	19 189,5	1 351	27,02	1 416,7	18
2008	13819	776	20 675,7	19 251,7	1 806	36,12	1 424,0	21
2009	13749,8	934,3	20 321,6	18 365,0	1 906	38,12	1 956,6	25
2010	13721,1	1032,6	20 220,7	18 436,5	2 239	44,78	1 784,2	23
2011	13738	1151,9	20 247,9	18 516,2	2 633	52,66	1 731,7	22
2012	13820,5	1253,3	20 393,5	18 736,9	3 026	60,52	1 656,6	21
2013	13639,7	1470,7	20 020,3	18 453,8	3 240	64,80	1 566,5	23
2014	13533,3	1526,1	19035,2	18073,3	3480	67,2	1847,6	23
2015	12147,2	1581,5	17396,0	16443,2	4195	71,4	1654,7	22

Джерело: роблено автором за даними [8; 9]

треби, а не сприяє досягненню економічного добробуту та фінансової незалежності.

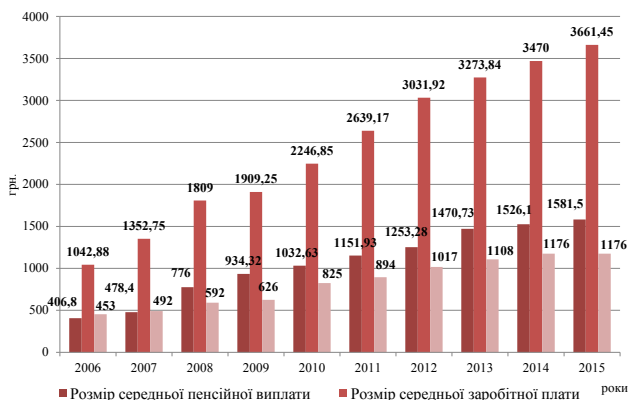


Рис. 5. Динаміка середньої пенсійної виплати, середньої зарплатної плати та прожиткового мінімуму в Україні в 2006-2015 рр., грн.

Джерело: роблено автором за даними [8; 9]

До 2013 року витрати ПФУ досягли 17% від ВВП. Загальне податкове навантаження на зарплатну плату становила 63,3%. Незважаючи на відсутність реального дефіциту ПФУ, сума бюджетних трансфертів склала 18% державного бюджету. При цьому повністю був відсутній другий (накопичувальний) рівень пенсійної системи.

Дані показники дозволяють усвідомити глибину кризи пенсійної системи України. Реформування підлягала не тільки фіскальне навантаження пенсійних виплат, а й сама система пенсійного забезпечення. Поточна солідарна система відрізняється як непрозорістю, так і високим рівнем перерозподілу, що підриває стимули до накопичення пенсій. Запустити другий рівень, який позбавлений цих недоліків, можна було тільки або підвищивши податки, або знизивши поточні витрати Пенсійного фонду і направивши звільнилася фінансовий ресурс на індивідуальні пенсійні програми. Підвищення податків було неприпустимим: вже існувала і без того занадто високе фіскальне навантаження, яка зупинили темпи зростання економіки в 2010-2013 роках.

Основними факторами незадовільного функціонування пенсійної системи є:

- складна демографічна ситуація та негативні перспективи її розвитку;
- макроекономічний стан держави (інфляція, безробіття, криза);
- значна «тінізація» виплат працівникам.

Список літератури:

1. Базилович В. Д. Страхова справа / В. Д. Базилович, Д. В. Базилович – К.: Знання, 2002. – 203 с.
2. Бакай І. В. Можливості використання зарубіжного досвіду систем пенсійного забезпечення в Україні / І. В. Бакай // Зб. наук. пр. ПДАТУ. – Кам'янець-Подільський, 2012. – Вип. 20. – С. 339–343.
3. Ріппа М. Б. Державне пенсійне забезпечення в Україні та шляхи його розвитку: дис. ... кандидата екон. наук: 08.00.08 / Ріппа Марія Богданівна. – К., 2007. – 183 с.
4. Сирота І. М. Право соціального забезпечення в Україні: підруч. / І. М. Сирота. – Х.: «Одісей», 2001. – 264 с.
5. Солов'єв А. К. Економіка пенсійного страхування: учеб. пособ. для вузів / А. К. Солов'єв – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 335 с.
6. Стожок Л. Загальнообов'язкове державне пенсійне страхування в системі соціальної політики: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 8.00.07 «Демографія, економіка праці, соціальна економіка і політика» Л. Стожок. – К., 2007. – 20 с.

Серед основних пріоритетів, які б дозволили вирішити проблеми функціонування Фондів соціального страхування, доцільно виділити:

– необхідно ліквідувати (зменшити) дефіцит в бюджеті ПФУ, за рахунок стимулювання та розвитку підприємництва, створення умов для конкуренції та нових робочих місць; Дефіцит Пенсійного фонду повинен покриватися не за рахунок малозабезпечених, а за рахунок бюджетної економії.

– необхідно забезпечити пряму залежність пенсійних виплат від страхових внесків та динаміки зростання зарплати в економіці країни;

– необхідне реформування пенсійної системи і не був забезпечений перехід до загальнообов'язкового соціального страхування; бюджетні кошти повинні витрачатися на реформи, а не на проїдання.

– необхідно виводити з тіні зарплатну плату шляхом переважно економічних важелів, ПФУ, за рахунок чого відбудеться: зниження рівня безробіття, шляхом створення нових робочих місць, підвищення розміру зарплатної плати та інших доходів населення; зниження соціального навантаження.

– наостанок варто відзначити, що впровадження трирівневої системи пенсійного страхування з 2017 року необхідно та вимагає значних змін і реформування економіки України. Потрібна модернізація як солідарної, так і накопичувальної пенсійних систем. А головне завдання держави – побудувати прозорий механізм перерахувань і накопичень, який дозволить забезпечити працюючим сьогодні громадянам гідний рівень життя в майбутньому.

Висновки з даного дослідження і перспективи. Нині необхідно враховувати, що бездефіцитний бюджет Пенсійного фонду не можливо отримати без розвитку економіки, бюджетної економії. Необхідно виводити із тіні та стимулювати підприємництво, що дозволить створювати нові робочі місця, а як наслідок зростання відрахувань в Пенсійний фонд. Необхідно звернути увагу на зростання соціальних стандартів: перерахувати реальний споживчий кошик і таким чином домогтися збільшення мінімального прожиткового мінімуму, мінімальних пенсій і зарплат.

Таким чином, в теорії і практиці реформування пенсійної системи України є чимало невирішених проблем. Система пенсійного страхування не виконує належним чином свого головного завдання та перебуває в надзвичайно складному фінансовому становищі і не забезпечує пенсіонерів необхідним обсягом доходу (пенсії) для підтримання прийнятної рівня життєдіяльності.

7. Юрій С. І. Соціальне страхування: підручник / С. І. Юрій, М. П. Шаварина, Н. В. Шаманська – К.: Кондор, 2004. – 464 с.
8. Госкомстат Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.ukrstat.gov.ua
9. Официальный веб-сайт Пенсионного Фонда Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pfu.gov.ua>
10. Государственная служба статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Загореева О.Ю.

Таврический государственный агротехнологический университет

ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ ПЕНСИОННОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ

Аннотация

Исследованы проблемные вопросы функционирования пенсионной системы. Определены важнейшие проблемы, которые существуют в пенсионном обеспечении Украины. Дана оценка пенсионной системы Украины. Проанализированы основные показатели пенсионной системы. Предложены мероприятия по совершенствованию пенсионной системы Украины.

Ключевые слова: социальное страхование, пенсионное страхование, пенсионная система, пенсия, Пенсионный фонд, дефицит бюджета.

Zahorieieva O.Yu.

Tavria State Agrotechnological University

PROBLEMS AND DIRECTIONS OF REFORMING OF THE PENSION SYSTEM OF UKRAINE

Summary

The problem issues of functioning of the pension system. It identified the major problems that exist in the pension system of Ukraine. The estimation of the pension system in Ukraine. Analyzes key indicators of the pension system. The measures to improve the pension system in Ukraine.

Keywords: social insurance, pension insurance, pension system, pensions, the Pension Fund budget deficit.

УДК 330.322:657

ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ

Ілляшенко К.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Проаналізовано сучасний стан інвестиційної діяльності на підприємствах, досліджено відображення реальних та фінансових інвестицій в бухгалтерському обліку, розглянуті види інвестицій та відображення їх у звітності, обґрунтовано вплив на доходи і витрати інвестора, запропоновані шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення інвестицій.

Ключові слова: реальні інвестиції, інвестиційна діяльність, підприємство, обліково-аналітичне забезпечення, звітність.

Постановка проблеми. Проблема активізації інвестиційного процесу є ключовою для сучасної української економіки. У країні здійснюються міри, спрямовані на оздоровлення інвестиційної сфери. Однак положення справ з інвестиціями в реальному секторі економіки України не поліпшується та залишається в глибокій кризі. Сьогодні інвестиції, обумовлені нормальним режимом поновлення капіталу, надзвичайно важливі для технічного розвитку. Однак при наявності величезних невикористаних виробничих потужностей зменшується частка інвестицій, що направляють на технічне переозброєння й реконструкцію діючих підприємств.

Відповідно до вимог ринкової економіки виникає актуальне наукове та практичне завдання вдосконалення бухгалтерського обліку, аналізу та керування фінансово-кредитною й інвестиційною діяльністю в усіх сферах виробництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різні аспекти позначеної проблеми широко освітлені в економічній літературі. Питання вдосконалення обліку, аналізу, планування й керування інвестиційними процесами досліджені як у роботах західних учених І.В. Бернера, С. Брю, Л.Дж. Гитмана, М.Д. Джонка, Дж.М. Кейнса, Ж.-К. Колі, Н.Д. Кондратьєва, К. Макконнелла, А. Маршалла, П. Массе, так і вітчизняних економістів Ф.Ф. Бутинця, М.Т. Білухи, В.А. Дерія, А.Я. Кізіми, М.Ф. Огійчука, В.Я. Плаксієнка, В.С. Рудницького, В.Я. Савченко, Б.Ф. Усача тощо.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. У наявних наукових розробках недостатньо чітко сформульовані фундаментальні основи, на яких базується інститут інвестування виробництва продукції. Невизначеними залишаються характеристики безлічі факторів, які сприяють усвідомленню специфіки даної проблеми, можливостей їхньої реалізації в умовах ринку.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є аналіз інвестиційної діяльності та її обліково-аналітичного забезпечення на вітчизняних підприємствах.

Виклад основного матеріалу. Останнім часом в Україні спостерігається підвищений інтерес до інвестицій і усього, що з ними пов'язано. Особливо актуальним стає питання вибору привабливих об'єктів інвестування та обґрунтування інвестиційних проектів. Аналіз внутрішньої інформації підприємства, як правило, виявля-

ється вирішальним для прийняття інвестиційних рішень.

Однак, на нашу думку, проблема залучення кредитних і інвестиційних ресурсів до АПК не тільки теоретично слабо розроблена, але й досить заплутана в механізмах здійснення. Разом з тим у цей час виникли нові господарські фактори й умови, які піднімають роль і значення ефективних рішень облікових, аналітичних, фінансово-кредитних і пов'язаних з ними інвестиційних проблем в організаційно-управлінському аспекті. Наукові дослідження в цьому напрямку стають надзвичайно актуальними з урахуванням особливостей господарської та фінансової нестабільності.

Із найбільш актуальних проблем інвестиційної діяльності в АПК окремим питанням стоїть необхідність капітальних вкладень у придбання та оновлення основних засобів. Однак реальні інвестиції, згідно із статистичними даними, мають стійку тенденцію до скорочення. Як відомо, існує певний механізм взаємодії й співвідношення економічного росту, що визначає асинхронність коливання вибуття основного капіталу й інвестицій, циклічність технічного переозброєння й озброєння праці в ринковій економіці. В основі такого механізму лежать, насамперед, протиріччя нагромадження основного капіталу, обумовлені тим, що в окремі періоди часу таке нагромадження натрапляє на обмеженість ринку праці. Перебороти ці труднощі сьогодні ще не представляється можливим ні з економічної, ні з технічної точки зору, оскільки людська праця, незважаючи на зростаючі досягнення в області механізації й автоматизації виробництва, грає в ньому найважливішу роль. Тому створення робочих місць для вільних працівників вимагає певних капітальних витрат у цей момент [1, с. 54].

Коли ж ресурси капітальних вкладень дозволяють створити в період підйому більше робочих місць, чим є вільної робочої сили, а ринок збуту товарів триває розширюватися, виникає дефіцит робочої сили. У результаті цього ціна її росте, і технічно відсталі (а таких останнім часом в аграрному секторі багато) підприємства з низькою продуктивністю праці змушені підвищувати оплату праці, щоб удержати в себе робочу силу. Це веде до збільшення витрат на працю, які можуть досягти й навіть перевищити ціну продукції. У підсумку виробництво на багатьох підприємствах стає збитковим, і необхідна заміна старих засобів праці на нові, інакше ним грозить

руйнування. Крім того, звуження ринку праці не дає можливості повною мірою реалізувати ресурси капітальних вкладень для розширення виробництва, що веде до падіння інвестицій в основний капітал. Та й ресурси капітальних вкладень можуть скоротитися в результаті росту витрат на працю та зниження рентабельності основного капіталу [2, с. 29].

Отримані капітальні вкладення спрямовуються, в основному, на заміну застарілого обладнання, впровадження досягнень науково-технічного прогресу, розширення виробництва та розвиток нових напрямів виробничої діяльності суб'єкта господарювання. Головним джерелом фінансування капітальних вкладень є власні засоби підприємства. Але в період ринкових відносин фінансування капітальних вкладень включає залучення позикових засобів [3, с. 145].

Для того, щоб зрозуміти та обґрунтувати облікове забезпечення інвестицій в АПК вважаємо за необхідне більш докладно зупинитися на самому понятті інвестиційної діяльності в Україні.

Інвестиційна діяльність являє собою сукупність практичних дій юридичних осіб, держави та громадян щодо реалізації інвестицій. Нинішня правова система України складається з понад сотні законів та інших нормативних актів, що регулюють інвестиційну діяльність [4].

На думку Л.М. Петренко інвестиційну діяльність можна розглядати з двох позицій – у широкому та вузькому розумінні. У широкому розумінні інвестиційна діяльність – це діяльність, пов'язана із вкладенням коштів в об'єкти інвестування з метою одержання прибутку [5, с. 2].

Череп А.В. та Рурка І.Г. розглядають інвестиційну діяльність як важливу складову міжнародного руху капіталу, яка здатна забезпечити міграцію капіталу з однієї країни в іншу, а також прискорювати цю міграцію в одних сферах світового господарства, та уповільнювати в інших [6, с. 49].

Нажаль, до сільського господарства за різними даними доходять лише біля 2% від загального обсягу іноземних інвестицій.

Діяльність, пов'язана з управлінням інвестиціями, називається інвестиційною. За визначенням національного НП(С)БО 1 [7] інвестиційна діяльність охоплює придбання, реалізацію необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Інвестиційну діяльність визначають за трьома етапами:

- передінвестиційний етап визначає напрямки реального інвестування, обґрунтування стратегії та тактики інвестування, джерела покриття інвестицій та формування портфеля фінансових інвестицій;

- інвестиційний етап здійснює реальне та фінансове інвестування.

Реальне інвестування здійснюється при фінансуванні проектно-пошукових і будівельно-монтажних робіт, придбанні машин і устаткування, введенні об'єктів в експлуатацію, матеріально-технічному постачанні та поповненні обігових коштів. Фінансове інвестування здійснюється через внески до статутного капіталу інших суб'єктів, придбання акцій та інших цінних паперів, банківські вклади, депозити та інші фінансові інструменти [8, с. 12];

- післяінвестиційний етап передбачає формування інформації про одержані від експлуатації інвестиційних проектів доходи, розрахунок фактичної ефективності інвестицій, обґрунтування рішень про реінвестування одержаних доходів. У процесі аналізу інвестицій і результатів інвестиційної діяльності треба зробити висновки про:

- наявність інвестиційних ресурсів (за обсягом, структурою власного та залученого капіталу);

- інвестиційну привабливість альтернативних проектів;

- очікувану дохідність інвестування;

- потребу капітальних затрат і фінансових вкладень;

- грошовий потік і фактичну ефективність інвестицій.

Дослідження розподілу фінансових результатів за видами діяльності у взаємозв'язку із доходами і витратами, що їх формують дозволили відмітити певну невідповідність між назвами рахунків, видів діяльності і їх змістом, що викликано розбіжностями між Інструкцією про застосування Плану рахунків та П(С)БО, що визначають види діяльності.

Для приведення обліку доходів, витрат і фінансових результатів до єдиної системи групування на нашу думку важливо уточнити вищевказану класифікацію з врахуванням визначень передбачених національними стандартами щодо видів діяльності.

Так, згідно з визначенням інвестиційної діяльності доходи і втрати від участі в капіталі (рахунок 72 і 96 відповідно), які на сьогоднішній день відносяться до результатів фінансової діяльності, доцільно віднести до результатів інвестиційної діяльності. Проаналізувавши структуру «Фінансових доходів» (рахунок 73) можна зробити висновок, що «Дивіденди одержані» (субрахунок 731) та «Відсотки одержані» (субрахунок 732) належать до результатів інвестиційної діяльності, оскільки є частиною прибутку отриманого від інвестицій.

Рахунок 74 «Інші доходи» та 97 «Інші витрати» майже в повному складі відносяться до інвестиційної діяльності. Такий висновок підтверджується визначенням інвестиційної діяльності та Інструкцією про застосування Плану рахунків.

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

Рахунок 97 «Інші витрати» призначено для обліку витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрат страхової діяльності.

Разом з тим, субрахунок 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» доцільно відображати у складі доходів від фінансових операцій.

У зв'язку з цим також правомірно було б виділити зі складу рахунків: 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» та 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці» курсові різниці пов'язані з фінансовою діяльністю і обліковувати їх в складі рахунку 73 «Фінансові доходи» та рахунок 95 «Фінансові витрати».

З розподілом доходів, витрат та фінансових результатів по видах діяльності безпосередньо пов'язано також і формування фінансової звітності, а саме Звіту про рух грошових коштів та Звіту про фінансові результати. Проте, якщо при складанні Звіту про рух грошових коштів використовується розподіл на операційну, фінансову та інвестиційну діяльність, то Звіт про фінансові результати передбачає розподіл на:

- операційну діяльність;
- іншу діяльність.

Для суб'єкта інвестування важливою є також інформація про етап і структуру інвестиційного ринку, потенційних і реальних інвесторів, форми інвестування та повернення інвестованого капіталу, можливий вихід з інвестиційного проекту.

Реальна оцінка інвестицій необхідна, по-перше, для правдивого відображення активів, по-друге, для практичних цілей – при виході акціонера із підприємства – інвестора, який має право претендувати на переоцінену частину інвестицій підприємства.

П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» вимагає оцінки (фактично переоцінки) фінансових інвестицій на кожну дату балансу [9]. В залежності від характеристики фінансові інвестиції, в частині оцінки на дату балансу, поділяються на три види:

1. Фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства, а також в спільну діяльність з утворенням юридичної особи (спільні підприємства).

У цьому випадку фінансові інвестиції відображаються на дату балансу за методом участі в капіталі. Збільшення (зменшення) балансової вартості таких фінансових інвестицій відображається в складі прибутку (збитку) від участі в капіталі. У Плані рахунків для цього призначені рахунки 72 «Доход від участі в капіталі» і 96 «Втрати від участі в капіталі», а самі доходи і витрати відображаються на однойменних рядках форми № 2 «Звіт про фінансові результати».

2. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення. Такі фінансові інвестиції показуються в балансі за амортизова-

ною собівартістю. Частіше за все такі інвестиції виражені облігаціями. Сума амортизації дисконту або премії показуються в складі інших фінансових прибутків та інших фінансових витрат. У Плані рахунків для цього призначені рахунки 73 «Інші фінансові доходи» і 95 «Фінансові витрати» [10, с. 140].

3. Всі інші фінансові інвестиції, крім названих вище, відображаються в балансі за справедливою вартістю, а якщо її не можна визначити, то за собівартістю. Збільшення балансової вартості таких фінансових інвестицій показується в складі інших доходів або інших витрат. У Плані рахунків для цього визначені рахунки 74 «Інші доходи» і 97 «Інші витрати».

Таким чином, оцінка фінансових інвестицій на дату балансу по-різному впливає на доходи і витрати інвестора, а для самої оцінки застосовуються різні методи.

Висновки і пропозиції. З усього вищезазначеного ми робимо висновок, що сучасна система обліково-аналітичних показників не відображує у повній мірі усе розмаїття інвестиційних процесів у такій складній і специфічній галузі, як АПК. На нашу думку необхідно змінити структуру Звіту про фінансові результати відповідно розподілу діяльності на операційну, фінансову та інвестиційну, який використовується у Звіті про рух грошових коштів. Така узгодженість між формами звітності дозволяє досягти комплексного підходу при складанні фінансової звітності та покращує їх взаємозв'язок. Крім того, використання розподілу фінансових результатів за видами діяльності є перспективним напрямком розвитку системи бухгалтерського обліку та економічного аналізу, оскільки дасть змогу отримувати оперативну інформацію про активність та результативність роботи підприємства в розрізі окремих видів її діяльності, що є надзвичайно цінним в управлінні підприємством. Тому вважаємо за необхідне розробку оновленої методичної бази для систематизації облікової інформації з інвестиційної діяльності.

Список літератури:

1. Гитман Л.Д. Основы инвестирования / Л.Д. Гитман, М.Д. Джонк // Пер. с англ. – М.: Дело, 1997. – 120 с.
2. Бондар М.І. Основні види інвестицій та їх роль у відтворенні економіки / М.І. Бондар // Зб. наук. праць. – Вип. 8. – К.: КНЕУ, 2006. – С. 27-32.
3. Строченко Н.І. Капітальні вкладення в народне господарство України: проблеми та перспективи / Н.І. Строченко, І.М. Мазій // Вісник СНАУ, Серія «Економіка та менеджмент». – № 6/1. – 2010. – С. 143-146.
4. Закон України «Про інвестиційну діяльність» від 18 вересня 1991 року № 1560-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>
5. Петренко Л.М. Теоретичні аспекти дослідження інвестиційної діяльності / Л.М. Петренко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2012, вип. 22, ч. II. – С. 1-5.
6. Череп А.В. Інвестиційна діяльність в Україні: стан та шляхи її активізації / А.В. Череп, Г.І. Рурка. // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво: науково-виробничий журнал. – 2011. – № 3. – С. 48-52.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
8. Міняйло М. Бухгалтерський облік капітальних інвестицій / М. Міняйло // Вісник бухгалтера і аудитора України. – 2005. – № 17. – С. 12-14.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>
10. Верига Ю.А. План рахунків бухгалтерського обліку: уавч. посіб. / Ю.А. Верига, Г.І. Зима, Н.О. Кулявець. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 176 с.

Ильяшенко Е.В.

Таврический государственный агротехнологический университет

ИНВЕСТИЦИОННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ: УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Аннотация

Проанализировано современное состояние инвестиционной деятельности на предприятиях, исследовано отображение реальных и финансовых инвестиций в бухгалтерском учете, рассмотрены виды инвестиций и отображение их в отчетности, обосновано влияние на доходы и затраты инвестора, предложены пути усовершенствования учетно-аналитического обеспечения инвестиций.

Ключевые слова: реальные инвестиции, инвестиционная деятельность, предприятие, учетно-аналитическое обеспечение, отчетность.

Illiashenko K.V.

Tavria State Agrotechnological University

INVESTMENT ACTIVITY OF ENTERPRISES: ACCOUNTING AND ANALYTICAL ASPECT

Summary

The modern state of investment activity in the enterprises is analyzed, the mapping of real and financial investments in the accounting records are investigated, the types of investments and their display in financial statements are considered, the impact on the income and expenses substantiated the ways of improvement of accounting and analytical support of investment is proposed.

Keywords: real investments, investment activity, enterprise, accounting and analytical support, reporting.

УДК 657.372.3

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Кондратенко І.А., Трачова Д.М.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні аспекти формування категорій «амортизація» і «знос». Доведено, що складність формування категорії «амортизація» формується під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів і повинна розглядатися з урахування закордонного досвіду, оскільки для більшості розвинених країн він вбачається успішним. Визначено, що при формуванні амортизаційної політики неможливо відокремлювати технічний персонал підприємства. Це дозволить підвищити якість кінцевого документу та визначить центри відповідальності.

Ключові слова: бухгалтерський облік, знос, амортизаційна політика підприємства.

Постановка проблеми. Амортизаційна політика є складовою частиною загальної науково-технічної політики держави. Вона виступає в якості найважливішого важеля впливу держави на економічні процеси в країні. В першу чергу, амортизаційна політика впливає на процес оновлення основних виробничих фондів, прискорення темпів науково-технічного прогресу, інвестиційну діяльність, а через них і на ефективність суспільного виробництва.

На основі амортизаційної політики держави кожне підприємство розробляє і реалізує власну амортизаційну політику. Вона базується на встановлених державою принципах, методах і нормах амортизаційних відрахувань.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Найбільш обґрунтовано амортизаційна політика і її роль у процесі відтворення основного капіталу була висвітлена в наукових працях вітчизняних економістів: Н.Д. Баб'як, А.А. Безуглий, М.А. Борисенко, Н.Г. Виговська, П.С. Житний, В.М. Пархоменко, М.Г. Чумаченко та інші; у працях російських дослідників – В.В. Александров, А.М. Бірман, Ю.І. Любимцев, А.С. Павлов та інші [2]. Також поняттю амортизаційної політики надавали своєї уваги та висвітлювали її у своїх працях такі зарубіжні науковці, як А. Армуцці, М. Ван-Бред, К.І. Відеман, К. Маттерн, К. Менгер, Л. Сейя, Е. Хендріксен, Г. Хетфільд та інші. Проте і в даний час немає чіткого визначення напрямів формування амортизаційної політики, немає єдиного розуміння суті амортизації, відсутня єдина точка зору щодо функцій амортизації. Залишаються невирішеними деякі питання амортизаційної політики як складової частини фінансового менеджменту, практично не розглянутим залишається питання щодо її розробки та оптимізації.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. В країні, амортизація стала не стільки джерелом фінансування технічного розвитку, скільки засобом регулювання податкового тиску, і цей засіб використовується як державою, так і підприємствами. Однак невизначеність категорій «знос» і «амортизація», їх дублювання і безсистемне застосування в різного роду нормативно-довідковій літературі призводить до плутанини і розмитості інтересу та відповідальності за формування амортизаційного фонду підприємства, оскільки ці категорії зачіпають коло інтересів всього управлінського персоналу.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є чітке визначення категорій «знос» і «амортизація» і визначення сфер відповідальності різних категорій управлінців в процесі формування амортизаційної політики підприємства.

Виклад основного матеріалу. В Україні, на етапі переходу до ринкових відносин, амортизація стала не стільки джерелом фінансування технічного розвитку, скільки засобом регулювання податкового тиску, і цей засіб використовується як державою, так і підприємствами. Викликає сумнів затверджена на державному рівні концепція амортизаційної політики, згідно з якою були розділені податкові та облікові функції амортизації, що поклало початок недоцільного розподілу самого обліку на бухгалтерський і податковий. Навіть визначення терміну «амортизаційна політика підприємства» не є загальноприйнятим. Деякі автори вважають, що амортизаційна політика – це збільшення за рахунок внутрішніх джерел потоку власних фінансових ресурсів, шляхом формування амортизаційного фонду і зменшення податку на прибуток [1].

У світовій практиці амортизаційні відрахування є основним джерелом фінансування оновлення основних виробничих фондів, як це і повинно бути. Амортизаційна політика підприємства – це комплекс заходів, спрямованих на оптимізацію процесу формування, розподілу та використання коштів, визнаних як амортизаційні суми у складі усіх фінансових ресурсів підприємства, для забезпечення стабільного прибутку шляхом оновлення та підтримки основних фондів у обмежених чинного законодавства та загальнодержавної амортизаційної політики.

Пропонуємо, розглянути підходи до формування амортизаційного фонду за вітчизняними та міжнародними стандартами, який наданий у таблиці 1.

В зарубіжній практиці використовують термін «амортизація», коли йдеться про амортизацію нематеріальних активів, а термін «знос», якщо йдеться про амортизацію основних засобів. В нашій країні термін «амортизація» застосовують як в обліку основних засобів, так і в обліку нематеріальних активів [3]. Відповідно з принципами бухгалтерського обліку вартість виробничих потужностей повинна рівномірно розподілятися протягом передбаченого строку їх експлуатації шляхом розподілу (списання) на звітні періоди,

протягом яких ці потужності будуть мати виробничу корисність (знос). Його мета – розподілити вартість матеріальних активів довгострокового використання на витрати протягом передбаченого строку експлуатації на основі застосування систематичних та раціональних записів, тобто це процес розподілу, а не оцінки. У наданому визначенні є кілька значних моментів [4].

По-перше, усі матеріальні активи довгострокового використання, крім землі, мають обмежений строк експлуатації. Внаслідок обмеженості строку служби вартість цих активів повинна розподілятися на витрати протягом усіх років їх експлуатації. Двома головними причинами обмеженості строку служби активів є фізичний та моральний знос (за старіння).

Поділяють знос за ознаками його виникнення на фізичний, функціональний та економічний (зовнішній). Таким чином, спів ставити класичне поняття морального зносу з вказаними за стандартом оцінки майна за видами стає проблематичним, до того ж вказується, що «Фізичний та функціональний знос може бути таким, що технічно усувається, і таким, що не усувається, або усунення його є економічно недоцільним». Взагалі неясно чому класифікація зносу виконується не за причинами, а за «ознаками виникнення». Різні причини можуть привести до появи однакових ознак, а оцінка різних видів зносу потребує й різних методів визначення за істинними причинами [4].

За наведеним для оціночної діяльності визначенням фізичний знос – «знос, зумовлений частковою або повною втратою первісних технічних та технологічних якостей об'єкта оцінки». Технічний рівень машин та обладнання безперечно є їх первісними технічними та технологічними якостями, але це відносна величина, яка може зменшитись зовсім незалежно від фізичного зносу самого об'єкту, а якраз внаслідок морального зносу другого або третього роду, бо з'являться кращі машини аналогічного призначення, й об'єкт втратить частку вартості. З іншого боку,

зовнішній вигляд об'єкта навряд чи можна віднести до технічних або технологічних якостей, але його втрата, і відповідна втрата ринкової вартості, безпосередньо залежить від фізичного зносу.

Невдало визначено й функціональний знос – «знос, зумовлений частковою або повною втратою первісних функціональних (споживчих) характеристик об'єкта оцінки», оскільки зникають ці характеристики у першу чергу внаслідок втрати технічних та технологічних (особливо якщо об'єкт виробничого призначення), які, згідно стандарту, є ознаками фізичного зносу [4].

Економічний (зовнішній) знос за стандартами – «знос, зумовлений впливом соціально-економічних, екологічних та інших факторів на об'єкт оцінки», але хіба зовнішні до об'єкту хімічно-фізичні природні процеси в купі з такими екологічними явищами, як от підвищена вологість, жорстка вода, кислотні випари не зумовлюють саме фізичного зносу, хоча відповідають, згідно такому визначенню, ознакам «економічного». Модернізація, встановлення захисних засобів в змозі усунути ті ж екологічні та ергономічні обмеження, що накладають зовнішні фактори за так званим економічним зносом так само, як для будь-якого іншого виду морального зносу другого роду. На наш погляд взагалі будь який знос для оцінки є економічним, бо визнається як втрата вартості [4].

По-друге, термін «амортизація», що використовується у обліку, розуміється ні як фізичний знос або зниження ринкової вартості об'єкту протягом даного часу, а як списання вартості виробничих активів протягом часу їх корисного функціонування. Термін застосовується для відображення поступового списання вартості основних засобів на витрати [5].

По-третє, амортизація не є процесом оцінки вартості. Бухгалтерські записи ведуть відповідно з принципами визначення собівартості; таким чином, вони не можуть служити індикатором зміни рівня цін. Навіть якщо у результаті вигідної угоди та специфічних особливостей кон'юнктури ринко-

Таблиця 1

Порівняльний аналіз витрат на формування амортизаційного фонду за вітчизняними та міжнародними стандартами [2]

№	Назва країни	Методи амортизації
1.	Польща	амортизація нараховується за певною схемою з використанням терміну та коефіцієнтів для конкретних груп основних засобів.
2.	Португалія	використовується лінійний, зменшуваний залишок, подвоєних амортизаційних відрахувань, прискореної амортизації за певними активами.
3.	Німеччина	не передбачено конкретних єдиних методів амортизації.
4.	Франція	використовується переважно прямолінійний метод, але ліквідаційна вартість при цьому не зазначається.
5.	Японія	використовується метод зменшення вартості.
6.	Данія	використовується прямолінійний метод
7.	Чехія	розрізняє амортизацію двох видів: податкову і бухгалтерську
8.	Таїланд	амортизації розраховуються на підставі витрат на придбання і використовуються або рівномірно або прискорено
9.	Швеція	норми амортизаційних відрахувань для цілей оподаткування зазвичай збігаються з нормами бухгалтерської амортизації
10.	Швейцарія	можна використовувати такі методи, як рівномірна амортизація і метод зменшення залишку.
11.	Великобританія	самі методи нарахування амортизації, визначення залишкової вартості амортизується активу та інші важливі моменти можуть бути змінені залежно від ситуації
12.	Росія	Використовується частіше лінійний метод

ва ціна будови або іншого активу може піднятися, не дивлячись на це амортизація повинна продовжувати нараховуватися, бо є слідством розподілу раніше понесених витрат, а не оцінки [6].

В основі діючої зараз в Україні системи амортизації лежить ідея поступової заміни самого амортизаційного об'єкту, його відтворення, тобто відтворення зношених фондів, а не створення вільних грошових коштів для розвитку його виробничої бази.

Прийнятий у П(С)БО № 7 термін амортизації суперечить прийнятій у світовій практиці концепції амортизації, згідно з якою амортизація вважається не оцінкою або способом відновлення основних засобів (тобто мета відрахувань не зводиться строго до відновлення активу), а лише методом розподілу витрат на придбання активу (або будь-якої іншої прийнятої за базову вартість) по рокам строку його служби. Сучасна українська концепція амортизації була у свій час охарактеризована як «натуралістична», що направлена на відновлення основних засобів у натуральній формі [5].

У класичному розумінні амортизація представляє собою відновлення грошових коштів підприємства, які воно витратило, придбаючи або створюючи довгострокові активи. Такі активи переносять свою вартість на готовий продукт частинами залежно від періоду фізичного та морального зносу [6].

Активи, що амортизуються, в принципі призначені для використання більш ніж в одному виробничому періоді. Вони мають обмежений час корисного функціонування, протягом якого підприємство використовує їх у виробництві або для поставки товарів (послуг), здавання в оренду або для адміністративних цілей.

Оскільки витрати на основні засоби представляють собою відкладені витрати у діяльності підприємства, що реалізуються по мірі продажу продукції (послуг), амортизація виступає як розподілена на кілька фінансових періодів ціна (або будь-яка оцінка, що прийнята за базову) основних засобів. Амортизаційні відрахування є формою використання подібних активів та включення їх використаних частин, що пере-

йшли із складу активу у склад собівартості, у частину, що відіймається з валового прибутку підприємства.

Таким чином, амортизація – це надзвичайно складне економічне явище, що поєднує особливості витрат виробництва і джерел коштів, процесу руху вартості і важеля управління відтворенням, відшкодування зношених і нагромадження нових засобів праці. Амортизація є багатоаспектною категорією. У зв'язку з цим можна говорити про обліковий, економічний та фінансовий аспекти амортизації. Проте різні аспекти розуміють різні підходи до її визначення і трактування.

При цьому у відповідності до зазначених аспектів амортизації, до формування облікової політики неможливо залучати тільки економістів чи обліковців. В складі робочої групи по формуванню амортизаційної політики підприємства повинні знаходитися і інженерно-технічні працівники з метою визначення виробничих характеристик об'єкту та термін його ефективної служби. Використання цього активу повинно наближати підприємства до інноваційного шляху розвитку, мінімізувати витрати на його ремонт та оптимізувати показники ефективності і витратності його використання.

Висновки і пропозиції. Модернізація, встановлення захисних засобів в змозі усунути ті ж екологічні та ергономічні обмеження, що накладають зовнішні фактори за так званим економічним зносом так само, як для будь-якого іншого виду морального зносу другого роду. На наш погляд взагалі будь який знос для оцінки є економічним, бо визнається як втрата вартості.

Визначено, що більшість країн світу не використовують терміну «знос» по відношенню до економічних категорій. Тому вважаємо необхідним при формуванні облікової політики підприємства користуватися тільки терміном «амортизація».

Доведено, що складність при формуванні амортизаційної політики необхідно враховувати економічну, облікову, фінансову і технічну складові. У відповідності до цього необхідно розподілити центри відповідальності між управлінським персоналом підприємства.

Список літератури:

1. Бачевський Б.Є., Решетняк О.А., Заблудська І.О. Відшкодування знос основних виробничих фондів. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 176 с.
2. Довгопол Н., Нестеренко М. Амортизация: предметная сущность и степень влияния на воспроизводство основных средств / Н. Довгопол, М. Нестеренко // Бухгалтерский учет и аудит. – 2010. – № 12. – С. 3-13.
3. Жердев Є.В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 1-5.
4. Назарбаева И.А. Необоротные материальные еактивы: бухгалтерский и налоговый учет: сборник систематизированного законодательства // Бизнес-бухгалтерия. – 2011. – № 4. – С. 37-53.
5. Грибкова Н.Б. Опыт налогового регулирования в зарубежных странах // Налоговая политика и практика. – 2005. – № 7. – С. 7-12.
6. Мазурок П.П. Історія економічних учень у запитаннях і відповідях Навч. Посібник Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1435102137847/politekonomiya/ekonomichni_poglyadi_marshalla_kembridzhska_shkola

Кондратенко И.А., Трачова Д.Н.

Таврический государственный агротехнологический университет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация

Исследованы теоретические аспекты формирования категорий «амортизация» и «износ». Доказано, что сложность формирования категории «амортизация» формируется под влиянием внешних и внутренних факторов и должна рассматриваться с учетом зарубежного опыта, поскольку для большинства развитых стран он видится успешным. Определено, что при формировании амортизационной политики невозможно отделять технический персонал предприятия. Это позволит повысить качество конечного документа и определит центры ответственности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, износ, амортизационная политика предприятия.

Kondratenko I.A., Trachova D.N.

Tavria State Agrotechnological University

THEORETICAL FRAMEWORK OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF AGRARIAN ENTERPRISES' DEPRECIATION POLICY FORMATION

Summary

The theoretical aspects of forming of categories «amortization» and «wear» are investigational. It is well-proven that complication of forming of category «depreciation» is formed under influence of external and internal factors and must be examined taking into account foreign experience, as for the most developed countries he is seen successful. It is certain that at forming of depreciation politics it is impossible to separate the technical personnel of enterprise. It will allow to improve quality eventual document and will define the centers of responsibility.

Keywords: accounting, depreciation, amortization policy of the enterprise.

УДК 657.47

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ

Костякова А.А.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні аспекти становлення управлінського обліку як джерела інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень. Вивчено методологічні основи управлінського обліку в науковій літературі з питань невизначеності: різні тлумачення змісту термінів «управлінський облік», «облік витрат», «виробничий облік». Розглянуто взаємозв'язок даних категорій на сучасному етапі їх розвитку. Доведено на необхідність впровадження управлінського обліку, як з'єднуючої ланки між обліковим процесом та системою управління.

Ключові слова: управлінський облік, інформаційне забезпечення.

Постановка проблеми. Будь-яка діяльність суб'єкта господарювання неможлива без забезпечення системи управління достовірною, повною, неупередженою та детальною інформацією про наявність і використання ресурсів відповідного суб'єкта господарювання. Облік витрат посідає особливе місце в системі управління, оскільки дозволяє здійснювати оцінку майбутнього рівня витрат та фінансових результатів і вносити корективи до планів діяльності; забезпечує надання інформації про рівень витрат і доходів на будь-який момент, за окремими видами продукції, за кожним структурним підрозділом; допомагає здійснювати контроль витрат за критерієм ефективності виробництва. Однак інформаційне забезпечення, що надає облік витрат, не обмежується цими завданнями, адже використання одержаної інформації є необхідним для розробки і складання планів, бюджетів, кошторисів, стратегій, програм виробництва та розвитку, що на сьогодні є прерогативою діяльності управлінського обліку. Для успішної реалізації окреслених завдань доцільно вивчити проблемні питання щодо змісту та взаємозв'язку таких економічних категорій, як: управлінський облік, облік витрат або виробничий облік.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження питання управлінського обліку зробили такі видатні вітчизняні і зарубіжні науковці, як Ф.Ф. Бутинець, М.А. Вахрушина, С.Ф. Голов, К. Друрі, Е.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, С.М. Янг, Т.П. Карпова, В.Б. Моссаковский, В.Ф. Палій, М.Г. Чумаченко, А.Я. Яругова та інші. Опрацювавши наукові праці вчених, з'ясовано, що недостатньо розглянуто питання змісту виробничого обліку як складової управлінського обліку, а також взаємозв'язок даних понять та їх роль у формуванні інформаційного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання.

Мета статті. Метою дослідження є вивчення підходів до розвитку методологічних основ організації управлінського обліку, як джерела інформаційного забезпечення системи управління.

Виклад основного матеріалу. Облік витрат є складовою частиною загальної системи бухгалтерського обліку, і, на думку А.Я. Яругової, «...облік витрат це дослідження та трансформація, згідно прийнятої моделі, облікових даних про витрати та результатів минулої, сучасної

та майбутньої господарської діяльності з метою ефективного управління» [27, с. 40]. Формуванням такої інформації на підприємстві повинен займатися бухгалтерський облік як основа інформаційної системи суб'єктів господарювання. Але треба визнати, що в сучасний час облік задовольняє лише потреби зовнішніх користувачів у вигляді складання фінансової звітності діяльності підприємства та в найменшому ступені цілі управління. Причому таке положення здійснюється не лише на практиці, але й в теорії, де частіше за все зустрічається опис автономних систем бухгалтерського (фінансового) та управлінського обліку, а не інтегрованої системи обліку, що є джерелом інформації як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів [21]. Такий підхід слід вважати недоречним, оскільки насправді система фінансової звітності та інформаційна система управлінського обліку на підприємстві настільки взаємопов'язані, що не існує обґрунтованих дій щодо їх розподілу, тим паче що в стратегічному управлінні ці дві системи повинні розглядатися єдиною. Крім того в аграрній сфері управлінська функція обліку потребує узгодження внутрішніх і зовнішніх вимог через наявність зовнішньої звітності про рівень собівартості готової продукції.

Розглядаючи організацію обліку, що склалася в нашій країні, не слід сприймати бухгалтерський управлінський облік, як щось нове для вітчизняної економіки. Наприкінці 20-х початку 30-х років ХХ ст. функції бухгалтерських служб були значно ширші, ніж у наступні роки радянської влади [17, с. 143-144]. В СРСР, до складу якого входила Україна, термін «управлінський облік» не застосовували. Значна частина показників (фінансових і не фінансових) поточної внутрішньої звітності базувалася на даних оперативного, а не бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік був по суті фінансовим обліком, спрямованим на контроль за збереженням соціалістичної власності й виконанням державних планів [15, с. 21], тобто діяльність бухгалтера фактично звелася до облікової реєстрації фактів господарського життя підприємства [17, с. 144]. Перехід підприємств України на ринкові взаємовідносини ще більше загострив проблему підвищення оперативності бухгалтерського обліку.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 від 16.07.99 р. внутрішньогосподарський

(управлінський) облік подається, як «...система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством». Крім того визначено, що «підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів» [18].

У даний час українські нормативні акти з бухгалтерського обліку не мають офіційного визначення та рекомендацій з ведення управлінського обліку і не приділяють належної уваги поясненню функцій та задач обліку взагалі, а також трактуванню понять, що застосовуються у професійній бухгалтерській мові. Це можливо виправдати тим, що організація управлінського обліку це внутрішня справа кожного підприємства, держава не може зобов'язати підприємства вести управлінський облік чи написати єдині правила для його ведення, що характерно для практики розвинутих країн. Стандарти управлінського обліку розробляються без втручання держави. На цьому етапі традиційний бухгалтерський облік з його стандартами перестає задовольняти потреби управління підприємством.

М.С. Пушкар відмічає з цього приводу, що відокремлення управлінського обліку в окрему систему спонукає розрив між інформаційним процесом та управлінням [19, с. 52].

Так, наприклад, у зв'язку з потребою ефективного управління бухгалтерія західних фірм бере на себе обов'язки, які традиційно зосереджувалися у нас у плановому відділі, аналітичних службах. Тому управлінський облік не можна розглядати лише з позиції відокремлення об'єктів, які були складовою частиною системи бухгалтерського обліку. Такий підхід може бути вмотивований щодо визначення змісту фінансового обліку. Управлінський же облік це не тільки частина традиційного бухгалтерського обліку, а по суті, самодостатня, заново сконструйована система формування й використання в управлінській діяльності інформації, яка включає і ту, що сформована у фінансовому обліку. Він включає не тільки облікові методи й процедури, але й такі, які удосконалюють планування, контроль та прийняття рішень, і ефективним є тоді, коли система управління включає зворотній зв'язок [24, с. 74-75].

З кожним роком питанню управлінського обліку у вітчизняній науковій літературі приділяється все більша увага [28]. Але, на сьогодні, серед

Таблиця 1

Дефініції управлінського обліку в опублікованих працях

Автор	Поняття
Р. Ентони, Дж. Рис	Управлінський облік – це процес у рамках організації, що забезпечує управлінський апарат організації інформацією, що використовується для планування, особистого управління і контролю за діяльністю організації. Цей процес включає виявлення, вимірювання, збирання, аналіз, підготовку, інтерпретацію, передачу і приймання інформації, необхідної управлінському апарату для виконання його функцій [26, с. 269]
Е.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М. С. Янг	«...процес безперервного удосконалення планування, проектування, виміру і функціонування системи фінансової та не фінансової інформації, що направляє діяльність менеджерів, мотивує поведінку, підтримує і створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і операційних цілей організації» [22, с. 25]
Т.П. Карпова	Управлінський облік – інтегрована система витрат і доходів, нормування, планування й аналізу, що систематизує інформацію для оперативних управлінських рішень і координації проблем майбутнього розвитку підприємства [12, с. 29]
В.Б. Івашкевич	«...процес ідентифікації, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та представлення фінансової та виробничої інформації, на основі якої керівництвом підприємства приймаються оперативні та стратегічні рішення» [11, с. 14]
Р.А. Алборов	Управлінський облік – автономна підсистема бухгалтерського обліку усередині організації, що базується на принципах виробничого обліку. Управлінський облік охоплює всі види облікової інформації, необхідної для управління організації [1, с. 24-25]
М.Г. Чумаченко	«...у міру зростання потреби в ефективному управлінні підприємством облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції (виробничий облік) трансформується в управлінський облік», «...обліком ця економічна система називається за традицією, оскільки вона містить у собі дії, що виходять за рамки власного обліку» [25, с. 2]
С.Ф. Голов	Управлінський облік – це процес виявлення, зміни, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю в середині організації і для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [7, с. 17]
Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидок, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська	Під управлінським обліком розуміють процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі даних, що використовуються управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині підприємства [5, с. 28]
П.Й. Атамас	Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, збирання, нагромадження, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі облікової інформації, яка використовується управлінським персоналом всередині підприємства при прийнятті управлінських рішень та для забезпечення ефективного використання ресурсів [3, с. 5]
В. В. Сопко	Внутрішньогосподарський облік (так званий управлінський, виробничий, контролінг) не є самостійним бухгалтерським обліком. Це продовження, а точніше подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку в частині витрат і доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних і організаційних рішень, мотивації та ін. [20, с. 361]

вчених і практиків відсутня єдина думка щодо визначення змісту поняття «управлінський облік» (таблиця 1), а звідси, і багато непорозумінь. Ніхто не може з впевненістю сказати: управлінський облік – це підсистема бухгалтерського обліку, яка базується на його основних теоретичних засадах (предметі, методах, об'єктах) [20], чи процес управління витратами, прийняття управлінських рішень на підставі інформації, сформованої різними видами обліку (оперативним, статистичним, фінансовим, бухгалтерським тощо) [5; 9; 12; 22]. Але в обох випадках дані поняття показують, що автори дають різне в нюансах, але близьке за сутністю трактування управлінського обліку. І виділяючи управлінський облік у самостійну систему, і розглядаючи його як підсистему бухгалтерського обліку, його наділяють однаковими функціями, і він вирішує ідентичні завдання.

На думку С.Ф. Голова термін «управлінський облік» поступово починає втрачати сенс [7, с. 289-290]. Це пояснюється, по-перше, тим, що його не використовують в усіх країнах світу. Наприклад, у Франції застосовують термін «маржинальний облік», у Німеччині – «обчислення витрат і результатів» і лише в англійських країнах (США, Англії та Канаді) – управлінський облік [23, с. 53-81].

Водночас автор зазначає, що в поняття «управлінський облік» входить не тільки формування та контроль витрат протягом звітного періоду, а й обґрунтовується необхідність прийняття управлінських рішень на перспективу. По-друге, навіть на батьківщині управлінського обліку – у США, від 2000 р. підручники з управлінського обліку починають видавати під назвою «Управління витратами» (Cost Management) [29, 30, 31].

Е.А. Аткинсон та інші вважають, що система управління витратами є однією з основних систем оцінки виконання, яка становить ядро більшого утворення, відомого як система управлінського обліку та контролю [22, с. 545].

В умовах інтеграції зростає потреба у фахівцях з управління витратами. Такими фахівцями можуть бути бухгалтери, інженери, фінансові аналітики тощо, які володіють відповідними знаннями та навичками, зокрема в царинах інформаційних технологій, прийняття рішень, презентацій та роботи в команді, стратегічного управління, аналізу тощо [7, с. 26-30; 13].

Досвід підприємств України свідчить, що практичне застосування системи управління витратами (управлінського обліку) ще не набуло належного поширення [13, с. 38; 25, с. 2]. Цю думку підтримує і професор З. Гуцайлюк в своїй статті, в якій розглядаються діючі проблеми впровадження та розвитку управлінського обліку у виробничих підприємствах України. В цілому слід погодитися з положенням автора стосовно того, що «... на сьогоднішній день ні теоретично, ні практично не існує цілісної системи управлінського обліку як окремої інформаційної системи» [8, с. 45].

«Для управлінського обліку, – як відмічає А. Апчорч, – ведення рахунків є настільки важливим, що нерідко його називають особливим терміном – облік витрат (cost accounting), який згідно з офіційною термінологією СІМА, визначається наступним чином: «...складання бюджетів (кошторисів), розрахунок нормативних і фактичних витрат

за окремими операціями, процесами, видами діяльності чи продукції». На практиці терміни «облік витрат», «управлінський облік» і «вартісний та управлінський облік» взаємозамінні, що на думку А. Апчорча служить підставою стверджувати наявність тісного взаємозв'язку [2, с. 54].

Іншої думки дотримується В.Б. Моссаковский, який зазначає, що між обліком витрат виробництва та управлінським обліком існує істотна відмінність: якщо перший з них займається лише фіксацією, зберіганням та опрацюванням даних про витрати, а в окремих випадках і про доходи виробництва, то у функції управлінського обліку входить крім обліку витрат виробництва, ще й система планування і контролю. При цьому об'єктом управлінського обліку може бути як виробничий процес, так і облік господарських засобів [13, с. 24].

В зарубіжній практиці розповсюджені також різні підходи авторів відносно співвідношення між виробничим та управлінським обліком. Одні дослідники вважають, що термін «управлінський облік» та термін «виробничий облік» є синонімами, інші бачать різницю відносно цих термінів.

Так, більшість дослідників пов'язують управлінський облік лише з виробничим обліком або обліком виробничих витрат. Безсумнівно, облік витрат виробництва за своєю значимістю, працємкістю, взаємозв'язком і взаємозумовленістю з іншими ділянками обліку є центральним в системі обліку. Більше того, він в значній мірі визначає вираження показників виробничої та фінансової діяльності підприємства. Проте очевидним є той факт, що на практиці керівники різних рівнів управління використовують в залежності від конкретних ситуацій найрізноманітнішу інформацію про господарсько-фінансову діяльність підприємства, що вимагає відповідних даних з обліку витрат виробництва.

Прагматичної орієнтації концептуальних основ управлінського обліку дотримується творець «стандарт-кост» Дж. Чартер Гаррісон. Він підкреслював, що в минулому управлінський облік відігравав вторинну роль стосовно виробничого обліку. Однак він став важливою частиною в системі обліку і являє собою внутрішній бухгалтерський облік, що забезпечує й представляє різну інформацію для управління підприємством [6, с. 70].

Згідно Дж. Ч. Гаррісону орієнтація обліку – «...фабрикація інформаційно-орієнтованих даних». Облік не просто фіксує дані, але й фільтрує їх з метою вирішення управлінських задач [34, с. 7]. Вчений спеціально підкреслює, що потрібен такий облік, який, отримавши надалі назву управлінського, ставить задачі на майбутнє, а не копається в тому, що було [6, с. 8-16].

Ч. Хорнгрен та Дж. Фостер відмічають, що система управлінського обліку «... існує для внутрішніх потреб, вимірюючи та обробляючи фінансову та іншу інформацію, яка допомагає менеджерам досягти цілей організації». Вони також стверджують, що управлінський та виробничий облік, або, інакше, облік витрат, практично одне і теж саме.

Протилежної точки зору дотримується К. Друрі. В своїй праці він відокремлює виробничий облік від управлінського, зазначаючи, що

«в системі виробничого обліку знайшли відображення облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції для оцінки доходів від виробництва», що відповідає вимогам зовнішньої звітності, в той час як задачею управлінського обліку є підготовка відповідної фінансової інформації для посадових осіб усередині підприємства, яка необхідна їм для прийняття правильних рішень [9, с. 27].

С.А. Ніколаєва об'єднує поняття «управлінський облік», «виробничий облік» та «облік витрат» і не вбачає між ними ніякої різниці [15, с. 5].

С.Ф. Голов не розмежовує поняття обліку витрат та виробничого обліку та зазначає, що «в процесі розвитку управлінського обліку змінюється і трактування обліку витрат (виробничого обліку)» [7, с. 17].

І.А. Басманов під обліком виробничих витрат розуміє «сукупність робіт по групуванню всіх елементів витрат в різноманітних аспектах, необхідних для управління і контролю» [4, с. 33-34].

В.Ф. Палій стверджує, що «облік виробничих витрат є результатом аналітичного обліку, що готує накопичену інформацію до процесу калькулювання собівартості. При цьому об'єднання обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є не що інше, як виробничий облік» [16, с. 76].

М.С. Пушкар відмічає, що виробничий облік орієнтується на технічну сторону та методику відображення витрат на виробництво, а управлінський облік – на аналіз ситуацій, прийняття рішень, вивчення запитів споживачів в інформації, яка характеризує використання ресурсів, формування собівартості, аналіз відхилень від нормативних витрат та інших питань [19, с. 45].

Отже, наведені точки зору з теорії виробничого та управлінського обліку, обліку витрат, свідчать про те, що відмінності між ними незначні. При цьому, одні автори не розмежовують поняття облік виробничих витрат, управлінський і виробничий облік. Інші автори цілком справедливо вважають, що це є різні поняття, де облік виробничих витрат розглядають як базу даних для фінансового та управлінського обліку. Це пояснюється тим, що фінансовий та управлінський облік ґрунтуються на даних єдиної інформаційної системи бухгалтерського обліку, де майже вся інформація поточного фінансового обліку, особливо в частині витрат є основною складовою всього комплексу заходів, які стосуються управління на окремій ділянці – управління витратами [13].

Дотримуючись даного підходу, щодо інформаційного забезпечення управління підприємством, можна стверджувати про виникнення управлінського обліку, як з'єднуючої ланки між обліковим процесом та системою управління. Його предметом є виробнича діяльність підприємства в цілому та окремих структурних підрозділів; об'єктами – витрати та результати діяльності підприємства та центрів відповідальності, трансфертне ціноутворення, бюджетування та внутрішня звітність. Дане поєднання надасть можливість всебічно аналізувати рівень витрат та встановлювати їх відповідність визначеним нормам.

Оскільки процесу управління в сучасний час приділяється велика увага, як з боку науковців, так і практиків, то система управління витрата-

ми потребує вдосконалення та становлення на сучасних сільськогосподарських підприємствах.

На сьогоднішній день, доречно дізнатися про думку провідних спеціалістів бухгалтерського напрямку відносно сформованої та діючої системи обліку, що склалася на сучасних сільськогосподарських підприємствах шляхом проведення соціологічного опитування в рамках щорічного семінару «Інформаційно-консультаційне забезпечення сільськогосподарських виробників Запорізької області».

Співставлення точок зору представників практичних робітників дозволяє зробити узагальнюючі висновки відносно сформованого та діючого стану бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах. Сучасний його стан не дає можливості реально впливати на хід господарських процесів, виробляти оптимальні тактичні та стратегічні рішення на різних рівнях управління. Бухгалтерський облік ще не виходить за рамки простої реєстрації записів, має недостатній зв'язок з плануванням, аналізом, формалізацією та інтерпретацією його інформації для управлінських потреб. Він не в змозі поки що в повній мірі оцінити можливість сільськогосподарських підприємств генерувати засоби, домогтися успіху у повсякденній поточній діяльності, перебудовувати її відповідно до кон'юнктури ринку.

Сучасний бухгалтерський облік повинен орієнтуватися не стільки на зовнішніх користувачів інформації, скільки на задоволення потреб апарату управління підприємства. З цієї метою виникає потреба посилити інформаційні функції обліку, організувати аналітичний облік, виходячи з потреб управління витратами. А це в свою чергу, наприклад, потребує зіставлення витрат на виробництво та переробку продукції та отримання ефекту від її продажу, формування собівартості сільськогосподарської продукції за центрами витрат та центрами відповідальності, ефективність використання ресурсів підприємства, що характерно для системи управління витратами.

Роль управління у виробничому процесі, бухгалтерського обліку в системі управління, а також забезпечення системи управління обліковою інформацією дуже велика. Однак на практиці стикаємося з такою ситуацією, що, по-перше, спеціалісти управлінських служб мають вузькоспеціалізований навик роботи і тому не в повній мірі використовують облікові дані в своїй роботі. По-друге, дуже неістотна або взагалі відсутня допомога від вищих органів управління. По-третє, стан бухгалтерського обліку, тобто самі бухгалтери мало турбуються про те, щоб своєчасно та в необхідному розрізі узагальнювати дані та представляти їх апарату управління.

Таким чином, виникає розрив між інформаційним процесом та управлінням, для подолання якого створено напрям у розвитку облікової науки – управлінський облік, або як його зараз пропонують називати система управління витратами [7] чи управління ресурсами [13, с. 38], метою якого є визначення обсягу облікової інформації та використання її як засіб управління господарською діяльністю підприємства [19, с. 3].

Висновки і пропозиції. Інформація, яку надає управлінський облік є важливою при виборі

стратегії та тактики виробництва, процесу ціноутворення, що передбачає визначення її собівартості та відповідно виробничих витрат. Управлінський облік в рамках обліку витрат забезпечує управлінців різного ієрархічного рівня інформацією для прийняття ними обґрунтованих рішень щодо використання праці, виробничих запасів, основних засобів, тобто здійснюється процес управління витратами виробництва або облік для управління підприємством.

Управлінський облік витрат – це ідентифікація економічно значимої інформації про використання ресурсів, її зведення, групування протягом певного періоду для планування, обліку, контролю та аналізу. Це сукупність процедур, які забезпечують отримання та аналіз інформації, необхідної керівництву підприємства на всіх рівнях для прийняття управлінських рішень.

Дійсно, роль витрат в управлінні відіграє надзвичайно важливу роль в процесі виробництва, побудові ефективного внутрігосподарського управління, створенні ефективного механізму планування, обліку, контролю та аналізу з використанням інструментів мотивації працівників на всіх рівнях сформованої організаційної структури підприємства. Вирішальне значення в управлінні витратами також полягає і в розробці стратегії поведінки суб'єктів господарювання в ринкових умовах, тобто обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього економічного середовища.

Враховуючи те, що управління витратами є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства, то облік витрат та управління ними займає чільне місце в системі бухгалтерського обліку підприємства.

Список літератури:

1. Алборов Р.А. Методология управленческого учета в сельском хозяйстве. учебное пособие / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий – М.: МСХА, 2002. – 140 с.
2. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчерч; пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
3. Атамас П.Й. Управлінський облік: навчальний посібник / П.Й. Атамас. – Д. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
4. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции / И.А. Басманов. – Минск.: Высшая школа, 1973. – 296 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна [та ін.]; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2005. – 480 с.
6. Гаррисон Дж.Ч. Стандарт-кост. Система нормативного учета себестоимости / Дж.Ч. Гаррисон; пер. с англ. – М.: Союзоргучет, 1933. – 204 с.
7. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
8. Гуцайлюк З. Еще раз о месте и роли управленческого учета в информационной системе хозяйствующих субъектов / З. Гуцайлюк // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 11. – С. 45-49.
9. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: учеб. пособие для вузов // К. Друри; пер. с англ. под редакцией Эриашвили Н.Д. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 783 с.
10. Журавель Г.П. Теорії бухгалтерського обліку: студії: монографія / Г.П. Журавель, П.Я. Хомин. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 400 с.
11. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов / В.Б. Ивашкевич. – М.: Экономистъ, 2006. – 618 с.
12. Карпова Т.П. Управленческий учет / Т.П. Карпова. – М.: Аудит. – ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
13. Моссаковский В. Про управлінський облік / В. Моссаковский // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 37-44.
14. Моссаковский В.Б. Види обліку в сучасних умовах та їх обґрунтування / В. Моссаковский // Бухгалтерський облік та аудит. – 2002. – № 6. – С. 22-29.
15. Облік сільськогосподарської діяльності: навчальний посібник / За ред. В.М. Жука. – К.: Юр-Агро-Веста, 2007. – 368 с.
16. Палий В.Ф. Организация управленческого учета / В.Ф. Палий. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 224 с.
17. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект / В.М. Панасюк. – Тернопіль: Астон, 2005. – 288 с.
18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16. 07. 1999 р. № 996 – XIV // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. – № 9. – С. 3-8.
19. Пушкар М.С. Бухгалтерский учет в системе управления / М.С. Пушкар. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 175 с.
20. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посібник / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
21. Сухоносенко Г.Г. Место бухгалтерского учета в управлении затратами предприятия [Электронный ресурс] / Г.Г. Сухоносенко, О.А. Ларионова // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 2. – Режим доступа: <http://www.klerk.ru/boss/?13378>
22. Управленческий учет / Э.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг; пер. с англ. – 3-е изд. – М.: Вильямс, 2005. – 878 с.
23. Управленческий учет: есть ли он такой? – Сб. «Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля»: Монография / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Брест-Житомир: ЖГТУ, 2004. – 256 с.
24. Хомин П.Я. Звітність підприємств: навч. посібник / П.Я. Хомин, Г.П. Журавель. – К.: Професіонал, 2006. – 656 с.
25. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учета в Украине / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 10. – С. 2.
26. Энтони Р. Учёт: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис; пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 450 с.

27. Яругова А.Я. Управленческий учет (Management accounting). Опыт экономически развитых стран / А.Я. Яругова; пер. с польск. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 240 с.
28. Яцишин І.М. Управлінський облік і аналіз у галузі рослинництва / І.М. Яцишин. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 74 с.
29. Blocher E.J. Cost Management. A Strategic Emphasis / E.J. Bloher, K.H. Chen, T.W. Lin. – New York: Irwin Mc Graw Hill, 1999. – 854 p.
30. Clark Y. Maurice. Studies in Economics of Overhead Costs / Y. Maurice Clark.- Chicago: University of Chicago Press, 1923. – 319 p.
31. Hilton R.W. Cost Management. Strategies for Business Decisions / R.W. Hilton, M.W. Maher, F.H. Selto. – Irwin Mc Graw – Hill, 2004. – 960 p.

Костякова А.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЁТ КАК ИСТОЧНИК ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ

Аннотация

Исследованы теоретические аспекты становления управленческого учета как источника информационного обеспечения для принятия управленческих решений. Изучены методологические основы управленческого учета в научной литературе по вопросам неопределенности: разные толкования содержания терминов «управленческий учет», «учет расходов», «производственный учет». Рассмотрена взаимосвязь данных категорий на современном этапе их развития. Доказано на необходимость применения управленческого учета, как соединяющего звена между учетным процессом и системой управления.

Ключевые слова: управленческий учет, информационное обеспечение.

Kostyakova A.A.

Tavria State Agrotechnological University

MANAGEMENT ACCOUNTING AS A SOURCE OF INFORMATION OF MANAGEMENT SYSTEM

Summary

The theoretical aspects of becoming of management accounting are investigational as a source of the informative providing for acceptance of administrative decisions. Methodological bases of management accounting are studied in scientific literature on questions of vagueness: different interpretations of maintenance of terms are a «management accounting», «cost accounting», «production account». Intercommunication of these categories is considered on the modern stage of their development. It is proved the necessity of the application of management accounting as a connecting link between the accounting process and control system.

Keywords: management accounting, informative providing.

УДК 657.6:631

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИТРАТ АГРОПРОМИСЛОВОГО ВИРОБНИЦТВА

Котова С.О.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Розглянути фактори, які впливають на отримання достовірних показників при проведенні аудиту агропромислового виробництва. Показані стадії та етапи аудиту аграрних підприємств. Сформульовані підходи до організації та проведення аудиту витрат. Визначені основні складові аудиторської перевірки витрат. Показані особливості проведення аудиту витрат.

Ключові слова: особливості аграрного аудиту, методологія аудиту витрат, складові аудиту витрат, агропромислове виробництво, аудит витрат.

Постановка проблеми. Зміни в системі аграрного виробництва, вплив економічної кризи на сільське господарство висувають на передній план необхідність своєчасного отримання достовірної інформації про фінансовий стан підприємств з метою прийняття обґрунтованих та стратегічно вірних управлінських рішень. Однією з проблемних сторін аудиту є отримання достовірної інформації про доходи та витрати, яка б не вводила в оману користувачів звітності під час ухвалення управлінських рішень. Застосування відпрацьованої системи аудиту дозволить виявити в діяльності аграрних підприємств можливих порушень та рекомендувати заходи до стабілізації їх фінансового стану, що дозволить оздоровити дану галузь.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми впровадження, становлення та розвитку аудиту на підприємствах агропромислового виробництва розглядалися в наукових працях таких вітчизняних вчених: В.П. Бондар, М. Кропивко, О.А. Петрик, О. Редько, К. Редько, Б.Ф. Усача та інші.

Незважаючи на велику кількість досліджень з аудиту, фахівці відчувають брак інформації, щодо методики проведення аудиту витрат на агропромислових виробництвах.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на те, що окремі інструменти питання ґрунтовно досліджені вченими і практиками, ускладнення економічних відносин вимагає додаткової, більш глибокої їх розробки. Зокрема, вкрай актуальна нині проблема розробки і реалізації програми проведення аудиту витрат в агропромисловому виробництві.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є розроблення методичних засад проведення аудиту витрат на агропромислових виробництвах.

Виклад основного матеріалу. Метою аудиту витрат агропромислових підприємств є перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [1]. Однак, з метою проведення якісного аудиту, аудитору необхідно враховувати специфіку аграрної

галузі виробництва та особливості її розвитку в сучасних умовах.

Якісна характеристика ефективності проведення аудиту для сільськогосподарських підприємств виражається у збільшеності інформованості власників, та можливості своєчасно приймати управлінські рішення, щодо використання майна та землі, підвищення мотивації працівників у реалізації своїх рішень, пов'язаних з отриманням результатів на виробництві, вибір ефективних методів господарювання.

Перші труднощі, які стають перед аудитором при проведенні аудиту доходів та витрат на агропромисловому виробництві починаються з низького аналітично-інформативного потенціалу фінансової звітності. Так О.Г. Пономаренко, звертає увагу на те, що звітність аграрних формувань, а саме майновий потенціал сформовано з орендованих засобів, що не дає змогу достовірно визначити власний майновий капітал, та вважає, що пріоритетними об'єктами аудиту будуть земельні та майнові відносини [2, с. 12].

Оскільки земля – головний засіб виробництва в сільському господарстві та її особливості впливають на достовірність такого показника фінансової звітності як основні засоби. Важливим показником для обліку сільськогосподарських угідь звичайно є їхня вартість, яку трудно визначити, оскільки застосування застарілих показників грошової оцінки 1995-го року, не дає можливості аудитору достовірно визначити вартість земельних ділянок, які обліковуються на балансі підприємства. Так Д.М. Трачова звертає увагу на те, що «нині в сільськогосподарських підприємствах спостерігається дуже низький рівень бухгалтерського обліку операцій із земельними ресурсами, а в деяких господарствах і відсутність такого обліку взагалі. Причина – відсутність доступної методики бухгалтерського обліку земель, немає рекомендацій із питань відображення земельних ресурсів у звітності, розроблених первинних документів для всіх видів господарських операцій із земельними ділянками на агропідприємствах» [3, с. 369].

Від аудитора вимагається перевірка правильності та достовірності віднесення на баланс агропромислових підприємств земель сільськогосподарського призначення. Після зняття мораторію на продаж землі, відбудуться нові господарські операції пов'язанні з купівлю-продажем землі, що зумовить розробку методики проведення

аудиту правильності відображення земель сільськогосподарського призначення у бухгалтерській звітності, а саме необхідно буде розділяти земельні ділянки, які куплені з метою використання у власному виробництві, на ті які куплені виключно з метою її подальшого перепродажу і на ті які були придбані з метою здавання їх в оперативну оренду. Оскільки на ці господарські операції впливають різні П(С)БО 7 та 27, а значить вступають в дію різні правила обліку землі в бухгалтерському обліку для агропромислових виробництв. На ці труднощі також звертає увагу Д.М. Трачова «Інформаційна база, що існує сьогодні, формується переважно системою бухгалтерського обліку, яка, в свою чергу, не містить спеціальних даних, потрібних для проведення оцінки земельних ділянок та подальшого відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку» [3, с. 370].

Однією з найважливіших процедур аудиторської перевірки є проведення інвентаризації активів підприємства. Виходячи з цього аудитор

важко буде зробити інвентаризацію земельних ділянок, оскільки в основному нормативному акті, який регулює порядок здійснення інвентаризації визначено, що вона проводиться один раз на три роки [4]. При цьому в даному положенні визначено, що під час проведення інвентаризації земельних ділянок перевіряється наявність документів, що підтверджують право власності підприємства на ці об'єкти та осталося поза увагою порядок проведення інвентаризації кількісних та вартісних показників земельних ділянок, як об'єктів обліку.

Також на проведення аудиту впливає різноманітність його напрямків (рослинництво, тваринництво, птахівництво), велика кількість процесів пов'язаних з перетворенням біологічних активів (приплід, приріст, тощо), що ускладнює перевірку правильності обліку його в бухгалтерських регістрах.

При проведенні аудиту необхідно враховувати не тільки сезонність робіт але й затрати на

Таблиця 1

Стадії аудиту аграрних підприємств

Стадія аудиту	Етапи аудиту
1. Підготовка і планування аудиторської перевірки (початкова)	– отримання інформації про підприємство; – вивчення й оцінка систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю підприємства; – оцінка й визначення прийнятного рівня аудиторського ризику і рівня суттєвості; – визначення напрямів аудиту, аудиторських процедур, обсягу аудиторської вибірки і терміну проведення аудиторської перевірки; – складання і затвердження керівником робочої групи плану і програми аудиту
2. Проведення аудиторської вибірки і здійснення аудиторських процедур (дослідна)	– проведення аудиторської вибірки; – вивчення господарських операцій; – перевірка дотримання підприємством основних передумов підготовки фінансової звітності; – здійснення аудиторських процедур за критеріями: існування, повнота, точність, класифікація, відповідальність, перевірка рахунків, вартісна оцінка, права і обов'язки, законність.
3. Оцінка результатів проведених аудиторських процедур і складання звіту аудитора й аудиторського висновку (завершальна)	– оцінка якості проведення аудиторської вибірки і здійснення аудиторських процедур; – узагальнення та аналіз результатів перевірки; – обговорення з керівництвом підприємства виявлених у процесі аудиту проблем; – узгодження пропонуваніх аудиторською фірмою поправок до фінансової звітності підприємства; – складання звіту аудитора, який надається керівництву підприємства; – контроль якості усунення підприємством, виявлених у процесі аудиту істотних викривлень фінансової звітності; – складання акта виконаних робіт та аудиторського висновку

Джерело: [6, с. 14]

Таблиця 2

Складові аудиторської перевірки витрат та доходів на агропромислому виробництві та їх особливості

Складові аудиторської перевірки	Завдання та особливості проведення аудиту
Аудит витрат	– перевірка додержання підприємством визначеного П(С)БО 16 «Витрати» їх переліку при віднесенні окремих витрат до прямих матеріальних, трудових та ін., а також загальновиробничих; – правильність відображення в регістрах бухгалтерського обліку всіх видів прямих витрат на виробництво; – законність формування загальновиробничих витрат та віднесення їх на рахунки бухгалтерського обліку; правильність калькуляції собівартості продукції
вивчення особливостей організації виробництва та технологічного процесу	Ознайомлення: з переліком основних засобів, які застосовуються для виробництва продукції (робіт, послуг); з обсягом та номенклатурою виробничих запасів; необхідною робочою силою та ін. Джерело: технологічна карта, галузеві нормативи
вивчення облікової політики щодо обліку виробничих затрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)	Ознайомлення: зі складом затрат на виробництво за статтями калькулювання; методом калькулювання собівартості; методом вибуття запасів; особливостями робочого плану рахунків для обліку затрат та калькулювання собівартості; переліком загальновиробничих витрат, у тому числі постійними і змінними та ін. Джерело: облікова політика

Продовження таблиці 2

перевірка матеріальних затрат	Перевірка обґрунтованості включення тих чи інших матеріальних затрат до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) за номенклатурою, кількістю та вартістю; перевірка обґрунтованості віднесення окремих матеріальних затрат до загальновиробничих витрат за номенклатурою, кількістю та вартістю; перевірка правильності застосування обраного методу вибуття запасів; контрольний запуск сировини у виробництво та ін. Джерело: технологічна карта, лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск матеріалів, бухгалтерські довідки
перевірка затрат на оплату праці	має обов'язково включати обґрунтованість визначення фонду оплати праці в рослинництві та тваринництві в цілому в галузі, в розрізі галузей другого і третього рівня. Тарифний фонд перевіряється за технологічними картами, за якими визначається обґрунтованість обсягів робіт, відповідність норм, тарифних розрядів і ставок, що використані для розрахунку фонду оплати праці, затвердженого сільськогосподарським підприємством
перевірка затрат на соціальні заходи	Перевірка правильності розрахунку нарахувань до фонду оплати праці виробничих працівників за видами продукції та нарахувань на фонд оплати праці загальновиробничих працівників. Джерело: Зведення відрахувань до фондів, довідки, котрі засвідчують інвалідність
перевірка амортизаційних відрахувань	Перевірка правильності розрахунку амортизації у бухгалтерському обліку відповідно до обраного методу; підтвердження обґрунтованості обраного методу нарахування амортизації; перевірка правильності віднесення затрат на амортизацію до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) та до загальновиробничих витрат. Джерело: відомість нарахування амортизації, облікова політика
перевірка інших прямих затрат	Перевірка обґрунтованості включення інших прямих затрат до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) та загальновиробничих витрат; правильність розрахунку та списання витрат від браку продукції; правильність розрахунку та віднесення затрат на відрядження; затрат, пов'язаних з послугами інших організацій та ін. Джерело: звіт про використання коштів, виданих на відрядження чи підзвіт, акт про брак, розрахунок собівартості браку, акт виконаних робіт (наданих послуг), розрахунки комунальних платежів, бухгалтерські довідки та ін.
перевірка правильності ведення фактичних виробничих витрат та наступного їх включення до собівартості продукції, відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання собівартості	Аудитор з'ясовує перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції відповідно до порядку, встановленого самостійно сільськогосподарським підприємством з урахуванням П(С)БО 16. При встановленні відповідності складу прямих матеріальних витрат аудитор слід пам'ятати, що до них входить вартість сировини та основних матеріалів, які становлять основу продукції, що виробляється, допоміжних і інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва. Об'єктами витрат на сільськогосподарських підприємствах, як правило, є вид культур: у рослинництві – зернові та зернобобові культури (пшениця озима, ячмінь озимий, овес, горох та ін.), технічні культури (соняшник на зерно, конопля, цукрові буряки, тютюн тощо) та інші культури; у тваринництві – велика рогата худоба молочного напрямку, велика рогата худоба м'ясного напрямку та ін.
вивчення правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат (ЗВВ)	Підтвердження обґрунтованості обраної бази розподілу загальновиробничих витрат, перевірка правильності розрахунку розподілу ЗВВ, перевірка обґрунтованості віднесення тих чи інших ЗВВ до змінних або постійних, перевірка правильності списання ЗВВ та ін. Джерело: розрахунок розподілу загальновиробничих затрат, облікова політика
аналіз доцільності понесених витрат для підприємства	Проводимо ідентифікацію потенційних зон ризику з метою зведення до мінімуму розмір капіталу, що піддається ризику. Розраховуються наступні показники визначення ступеня ризику фінансових коштів: – надлишок чи недостатність власних засобів; – надлишок чи недостатність власних і позикових джерел формування запасів; – надлишок чи недостатність загальної величини основних джерел для формування запасів і витрат.
підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку витрат діяльності	підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку витрат операційної діяльності
перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати діяльності в публічній фінансовій звітності	Підтвердження тотожності даних аналітичного та синтетичного обліку даним фінансової звітності. Джерело: дані програми 1сБухгалтерія Головна книга, оборотно-сальдова відомість, Звіт про фінансові результати
Розробка рекомендацій щодо вдосконалення процесів виробництва та управління виробничими витратами	Виявлення виробленої зайвої кількості продукції, наявності «застарілих запасів», зайві етапи виробничого процесу, зайве транспортування запасів, виробництво некондиційної продукції

Джерело: розроблено автором за даними [6; 8]

них, які змінюються в залежності від кліматичних умов.

На специфіку аудиту в агропромисловому виробництві також впливає те, що частина виробленої продукції використовується на внутрішньогосподарських обіг на виробництво нових біологічних активів (насіння пшениці використовуються під посів на виробництво нових біологічних активів, тварини та птахи не тільки дають готову, товарну продукцію, але мають такі властивості як приріст, приплід, а також дають матеріали (органічні добрива) які використовують при вирощуванні продукції рослинництва та садівництва. Перелічені особливості впливають на достовірність обліку витратної частини.

Також найбільш гострим є питання оцінки, оскільки в умовах ринкової економіки в Україні існують реальні труднощі, пов'язані з визначенням справедливої вартості сільськогосподарської продукції на основі ринкових цін згідно вимогам П(С)БО 30. Справедливу вартість можна визначити лише за умови існування в країні активного ринку, тобто ринку однорідних товарів, де в будь-який момент можна знайти покупця і продавця і де постійно наявна і загальнодоступна інформація про ціни. В Україні сільське господарство характеризується великою різноманітністю продукції, що виробляється. Розвинутого публічного (біржового) ринку в Україні на таку продукцію, і особливо на біологічні активи, сьогодні не існує [7].

Також на методику проведення аудиту в агропромисловому виробництві значно впливає організаційно-правова форма господарювання, наявність пільгових режимів оподаткування, використання різноманітної сільськогосподарської техніки як власної так і орендованої.

Отже, усі ці особливості мають бути враховані під час перевірки, оскільки аудит – це система взаємопов'язаних процесів, за допомогою яких

незалежні суб'єкти накопичують та оцінюють факти фінансово-господарської діяльності підприємств, які підлягають кількісній оцінці і відносяться до специфічної господарської системи, щоб визначити і відобразити у своєму висновку ступінь відповідності даної інформації встановленим критеріям та зменшити до прийнятного рівня інформаційний ризик користувачів фінансової звітності [5, с. 16].

В таблиці 1 розглянемо загальні стадії аудиту аграрних підприємств

Метою аудиту витрат та доходів агропромислового виробництва є, згідно з МСА 200 висловлення аудитором незалежної професійної думки, щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про витрати понесенні підприємством та отримані доходи.

Критерієм оцінки при аудиті даних ділянок є документ, який визначає методичні засади формування в обліку інформації про витрати підприємства саме П(С)БО 16 «Витрати»

Основні складові аудиторської перевірки витрат й особливості проведення аудиту вказані в таблиці 2.

Висновки і пропозиції. Особливості аудиту в агропромисловому виробництві зумовлені багатогранністю його напрямків: рослинництво, тваринництво, допоміжне виробництво тощо, а також великою кількістю процесів, які відбуваються в цій галузі. Практично ні в одній галузі не спостерігається те, щоб від одного виду сільськогосподарської культури або тварини отримувалось б декілька видів продукції, що впливає на розмежування витратної частини та її обліку в секторі аграрного аудиту.

Отже, специфіка впливає на організацію, вибір методів та прийомів проведення аудиту в аграрного сектору, тому її знання дозволяють аудитору, здійснити неупереджену, документально підтверджену оцінку господарської діяльності агропромислових виробництв.

Список літератури:

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3125-ХІІ від 22 квітня 1993 року. Електронний доступ: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
2. Пономаренко О. Г. Аудиторська діяльність в аграрному секторі АПК: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / О. Г. Пономаренко. – К., 2007. – 20 с.
3. Трачова Д. М. Облік і оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення / Трачова Д. М. – ТДАТУ. – С. 683-374. – Електронний доступ: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/soc_gum/znptdau/2011_16/16-46.pdf
4. Положення «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» Наказ МФУ від 02.09.2014 № 879. Електронне посилання: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
5. Бралатан В. П., Білохатнюк В. О. Методологія аудиту сільськогосподарських підприємств / В. П. Бралатан // Збірник наукових праць ВНАУ (серія Економічні науки) – 2012. – № 2(64). – С. 15-19.
6. Сиротюк Г. Аудит аграрних підприємств: організаційний і методичний аспекти / Г. А. Сиротюк // Аграрна економіка, т. 5, 2002. – № 1-2. – С. 12-16.
7. Коміренко В. Документальне оформлення надходження від урожаю продукції рослинництва / В. Коміренко // Все про бухгалтерський облік. – 2002. – № 46. – С. 4-6.
8. Шарапова І. С. Аудит виробничих затрат в системі управління підприємством / І. С. Шарапова // Електронний ресурс http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/natural/Nvu/Ekon/2010_29_1/statti/75.htm

Котова С.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА ЗАТРАТ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Аннотация

Рассмотрены факторы, влияющие на получение достоверных показателей при проведении аудита агропромышленного производства. Показаны стадии и этапы аудита аграрных предприятий. Сформулированы подходы по организации и проведению аудита затрат. Определены основные составляющие аудиторской проверки затрат. Показаны особенности проведения аудита затрат.

Ключевые слова: особенности аграрного аудита, методология аудита затрат, составляющие аудита затрат, агропромышленное производство, аудит затрат.

Kotova S.A.

Tavria State Agrotechnological University

THEORETICAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF THE AUDIT OF THE COST OF AGRICULTURAL PRODUCTION

Summary

Examines the factors that affect obtaining reliable indicators for the audit of agricultural production. Shows the stages of audit of agricultural enterprises. Approaches for the organization and audit expenses. The main components of the audit costs. The features of the audit costs.

Keywords: agrarian features of the audit, methodology of audit costs, the components of audit cost, agricultural production, auditing, cost.

РОЛЬ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ СИСТЕМИ ПРИ ФОРМУВАННІ ЗВІТНИХ ПОКАЗНИКІВ

Кучеркова С.О.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено роль і значення обліково-аналітичної системи при формуванні інформації для управління підприємством. Визначено, що обліково-аналітична система базується на даних господарського, оперативного, статистичного, управлінського і фінансового обліку. Вона слугує основою для складання звітних показників. Для того, щоб обліково-аналітична система була ефективною потрібно правильно організувати облік на підприємстві, процес документообігу і використовувати при цьому системний підхід.

Ключові слова: обліково-аналітична система, інформаційне забезпечення, результати, бухгалтерський облік, аналіз, організація обліку, користувачі інформації.

Постановка проблеми. Розвиток бухгалтерського обліку як науки і як практичної діяльності відбувається під впливом потреб суспільства щодо відображення кількісних та якісних параметрів товарного виробництва та обігу. Позитивні зміни обумовлені життєвою необхідністю визначати вектор руху економіки підприємств, організацій, інших підприємницьких структур, і пов'язані із задоволенням запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації. Такі зміни в системі обліку, як правило, викликані змінами економічних відносин та потребами управління галузями народного господарства і окремими підприємствами.

Функціонування будь-якого підприємства і існування якісного менеджменту неможливе без достовірної, оперативної інформації та її аналітичного опрацювання. Компетентність керівника залежить не стільки від минулого досвіду, скільки від володіння достатньою кількістю інформації про швидкозмінну ситуацію й уміння нею скористатися. Прийняття ефективних рішень, які впливають на діяльність підприємства в кінцевому підсумку визначають результати діяльності в кінці звітного періоду, визначені за даними бухгалтерського обліку і відображені в фінансовій звітності, тому обліково-аналітична інформація повинна забезпечувати досягнення поставлених цілей і завдань, які використовуються на різних рівнях управління підприємством. Для цього необхідно сформувати якісну і інформативну обліково-аналітичну систему [1, с. 8].

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питанням ролі обліково-аналітичної системи в управлінні підприємством, зокрема прибутком присвячені праці І.О. Бланка, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, В.М. Жука, М.Ф. Кропивка, В.Г. Лінника, М.С. Пушкаря, С.В. Сопка, П.Я. Хомина та інших. На нашу думку, найбільш повно система показників, що використовується для управління прибутком підприємства подана у роботах І.О. Бланка. Він вказує на те, що система управління прибутком, її широта й глибина визначаються галузевими особливостями діяльності підприємств, їх організаційно-правовою формою, обсягом і ступенем диверсифікації господарської діяльності та іншими умовами. При цьому вся сукупність показників, які включаються в систему інформаційного забезпечення управління прибутком, потребує проведення попередньої

їх класифікації, в першу чергу щодо джерел їх формування, а саме зовнішніх (які знаходяться зовні підприємства) і внутрішніх.

Незважаючи на цінність цих досліджень, існує ряд невирішених теоретичних та практичних питань, що потребують подальших досліджень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. З розвитком ринкових відносин висувуються нові вимоги з боку зовнішніх користувачів до процесу формування інформації про результати діяльності, особливо щодо прозорості й аналітичності фінансової звітності.

Необхідність розробки рекомендацій щодо удосконалення теорії та практики бухгалтерського обліку, обліково-інформаційного забезпечення визначення результатів діяльності підприємства і звітності з урахуванням напрацьованих вітчизняних і світових бухгалтерських шкіл визначили актуальність дослідження.

Метою статті є визначення змісту і ролі обліково-аналітичної системи (забезпечення) управління підприємством, як основного організаційного механізму формування інформації для аналізу результатів діяльності і звітних показників.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сучасному етапі для ефективного управління виробництвом в умовах, коли постійно змінюється кон'юнктура і розвивається конкуренція товаровиробників, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідна своєчасна, достовірна і аналітична інформація, яка використовується керівниками на макро- і мікрорівнях і має охоплювати всі сторони діяльності підприємств.

До такої інформації традиційно пред'являлись такі вимоги, як об'єктивність, достовірність, точність і своєчасність. Проте, на шляху покращення управління, в умовах становлення ринкової економіки пред'явлення тільки цих вимог виявляється недостатнім. Нині надана інформація повинна бути високої якості і ефективною, задовольняти потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів.

Для користувачів всіх рівнів важлива інформація, що відповідає наступним вимогам:

- оперативність, тобто інформація повинна надаватися вчасно, що дає можливість зорієнтуватись і своєчасно прийняти ефективне господарське рішення;
- достатність, що передбачає надання інформації в повному (достатньому) обсязі;

- аналітичність, тобто надавати можливість для прийняття управлінських рішень і застосовувати порівняння показників за структурою та у динаміці, і слугувати підставою наступного аналізу;

- гнучкість і користь, тим самим інформація повинна відповідати вище зазначеним принципам і забезпечувати всю повноту інформаційних інтересів в умовах, коли змінюються умови і фактори виробництва;

- достатня економічність, тобто затрати на підготовку інформації не повинні перевищувати економічного ефекту від її використання.

Узагальнюючи зазначене, можна вважати, що облікова інформація повинна слугувати основою для здійснення процесів прогнозування, планування, нормування, аналізу і контролю, тобто виступати важливим засобом у прийнятті ефективних управлінських рішень.

На нашу думку, обліково-аналітична система – це система, що базується на даних господарського, оперативного, статистичного, управлінського і фінансового обліку, і використовується зовнішніми і внутрішніми користувачами для прийняття на макро- і мікро- рівнях ефективних управлінських рішень. Всі ці види обліку, вважаємо, можна об'єднати в один облік – бухгалтерський.

Як стверджує Я. Соколов, ґрунтуючись на первинних документах, реальному механізмі обліку та обробки даних бухгалтерський облік є єдиною інформаційною базою для будь-якого виду обліку, в якому виникає потреба [4, с. 24].

Показники результатів діяльності формуються за даними фінансового та управлінського обліку, які об'єднуються в обліково-аналітичній системі підприємства і являються обліково-аналітичною інформацією.

Система звітних показників інформаційного забезпечення управління прибутком, які формуються із зовнішніх джерел, поділяються на три основні групи [2, с. 73-74]:

1. Показники, які характеризують загально-економічний розвиток країни. Вони в свою чергу поділяються на два блоки:

а) показники макроекономічного розвитку:

- темп росту внутрішнього національного продукту і національного доходу;
- грошові доходи населення;
- індекс інфляції тощо.

б) показники галузевого розвитку:

- обсяг виробленої (реалізованої) продукції, її динаміка;

- загальна вартість активів підприємства, у тому числі оборотних;

- вартість власного капіталу підприємства;
- розмір балансового прибутку підприємства, у тому числі по основній (операційній) діяльності;

- ставка податку на прибуток підприємства тощо.

2. Показники, які характеризують кон'юнктуру ринку. Вони поділяються на три блоки:

а) показники, які характеризують кон'юнктуру товарного ринку щодо продукції:

- обсяг і широта пропозиції, яка представлена на ринку;

- обсяги і ціни угоди;

- рівень конкуренції на ринку готової продукції тощо.

- б) показники, які характеризують кон'юнктуру ринку фондових інструментів:

- види основних фондових інструментів (акцій, облігацій, деривативів тощо), які обертаються на біржовому фондовому ринку;

- обсяги і вартість угод по основним видам фондових інструментів;

- зведений індекс динаміки цін на фондовому ринку тощо.

в) показники, які характеризують кон'юнктуру ринку грошових інструментів:

- кредитна ставка окремих комерційних банків, диференційована по термінам надання фінансового кредиту;

- депозитна ставка комерційних банків, диференційована по внескам;

- офіційний курс окремих валют тощо.

3. Показники, які характеризують діяльність контрагентів і конкурентів. Ці показники формуються у розрізі наступних блоків: «Банки», «Страхові компанії», «Постачальники продукції», «Покупці продукції», «Конкуренти».

В сільському господарстві до складу цих показників можна віднести і ті, що відрізняють його від всіх інших галузей народного господарства, наприклад, це можуть бути склад і структура постачальників паливно-мастильних матеріалів, добрив, засобів захисту рослин і тварин, їх якість і вартість, державна допомога у вигляді дотацій (цільове фінансування) на розвиток сільського господарства, зміни природнокліматичних умов тощо.

Склад інформативних показників кожного блоку визначається конкретними цілями управління прибутком, обсягом операційної, інвестиційної і фінансової діяльності, тривалістю партнерських відносин і іншими умовами.

Система звітних показників інформаційного забезпечення управління прибутком, які формуються з внутрішніх джерел, поділяється на три основні групи [2, с. 78-79].

1. Показники фінансового обліку підприємства. Система показників цієї групи складає основу інформаційної бази поточного управління прибутком підприємства. На підставі цих показників проводиться узагальнюючий аналіз, прогнозування і поточне планування прибутку.

Показники, які входять до складу цієї групи, підрозділяються на три основних блоки.

В першому блоці містяться показники, які відображаються в «Балансі підприємства», тобто наводиться інформація про розділи – «Актив» і «Пасив».

В другому блоці містяться показники, які відображаються в «Звіті про фінансові результати». Цей звіт включає показники за основними розділами: 1) фінансові результати від основної діяльності; 2) фінансові результати від інвестиційної діяльності; 3) фінансові результати від фінансової діяльності; 4) платежі до бюджету тощо.

В третьому блоці містяться показники, які відображаються у «Звіті про фінансово-майновий стан підприємства». В цьому звіті містяться показники руху різних фінансових ресурсів підприємства; направлення засобів в цільові фонди і на споживання, наявність та рух нематеріальних активів, фінансових вкладень тощо.

2. Показники управлінського обліку підприємства. В порівнянні з фінансовим управлінським облік має наступні основні переваги: він відображає не тільки вартісні, але і натуральні значення показників; періодичність надання результатів управлінського обліку (по можливості) має відповідати потребам в інформації для прийняття оперативних управлінських рішень (при необхідності інформація може надаватися навіть щоденно); цей облік може бути структурованим в будь-якому розрізі – за центрами відповідальності, видами діяльності тощо; він може відображати окремі активи з врахуванням темпів інфляції, вартості грошей у часі тощо.

Результати цього обліку є комерційною таємницею підприємства і не повинні надаватися зовнішнім користувачам.

3. Нормативно-довідкові показники. Основу цієї системи показників складають різні норми і нормативи, які розроблені в рамках самого підприємства і на рівні держави. Найбільш важливі серед них це нормативи чисельності, нормативи затрат часу норми амортизаційних відрахувань, ставки податків, зборів та інших обов'язкових платежів тощо [2, с. 78-79].

Такий детальний перелік показників, що характеризує наслідки діяльності підприємства до певної міри відповідає потребам користувачів. Ці потреби можуть задовольнятися за рахунок різних джерел, зокрема зовнішніх та внутрішніх. Внутрішня (внутрішньогосподарська) інформація, тобто дані про наслідки діяльності підприємства, мають бути сформовані за допомогою господарського обліку. В окремих випадках для цих цілей використовують статистичні спостереження.

Розглядаючи склад даних, які формуються у системі господарського обліку, необхідно відзначити особливості їх застосування користувачами всіх рівнів. Якщо підходити з точки зору потреб управління конкретним підприємством, то слід визнати, що склад облікових показників визначається потребами аналізу, тобто задається керівником відповідного рівня. Він сам визначає, або йому пропонують виконавці, який має бути склад цих показників та яка має бути методика їх аналізу, а відповідно і схема формування облікових даних (документального оформлення та послідовної їх обробки).

Щодо зовнішніх користувачів питання стоїть досить гостро, а саме дані про те, якими шляхами формуються результати діяльності, залишаються по суті справи недосяжними для зовнішніх користувачів. Саме на це звертав увагу І.О. Бланк, говорячи про комерційну таємницю. Це питання заслуговує на детальне узагальнення.

Для отримання відповіді на це питання слід відзначити два моменти. По-перше, необхідно вияснити ті тенденції, які спостерігаються у розвинених країнах щодо аналітичності даних, що надаються користувачам. З цього приводу Г. Мюллер, Х. Гернон та Г. Міік пишуть: «В 60-70-х роках у більшості індустріально розвинених країнах отримала розвиток практика надання більшої аналітичності річним звітам компаній. В деяких країнах вона була закріплена законодавчим шляхом. Компанії почали включати у звіти принципово нову інформацію. Осно-

вним стимулом цієї роботи слугував низький рівень інформативності інвесторів... Недостатність інформації, що надається користувачам, може серйозно обмежити надходження додаткового капіталу для джерел розширення діяльності компанії. інвестори, якщо вони не будуть обізнані, просто віддадуть перевагу іншому застосуванню свого вільного капіталу» [2, с. 61].

Уже сам цей факт, що характеризує звітність у розвинених країнах, свідчить про ті тенденції у її розвитку на протязі останнього півстоліття.

Наведені узагальнення щодо місця звітності у системі прийняття управлінських рішень в сучасних умовах вимагає вирішення питання про можливість і доцільність визначення складу звітних показників з тим, щоб і на макро- і на мікрорівні було єдине інформаційне забезпечення щодо складу і характеру показників.

Для достатньо глибокого аналізу показників, які визначають процес формування наслідків діяльності аграрного підприємства, на нашу думку, потрібно вивчити вплив таких факторів:

1) виручка від реалізації конкретного виду продукції всього і за напрямками реалізації (в натуральних і грошових вимірниках);

2) виробнича собівартість продукції із зазначенням вихідних параметрів (площа посіву, середньорічне поголів'я, кількість виробленої продукції) та основних статей витрат (оплата праці, паливе, добрива – рослинництві, зарплата, корми – у тваринництві);

3) собівартість товарної продукції (кількість реалізованої продукції, виробнича собівартість, адміністративні витрати, витрати на збут тощо, які формують повну собівартість);

4) результат.

За для того, щоб отримати цю інформацію, на підприємстві повинна бути чітко побудована організація обліку і присутній системний підхід. Спочатку відображення всіх господарських операцій (фактів) повинно правильно і своєчасно фіксуватися у первинних документах (документообіг), а потім в бухгалтерії інформація обробляється і систематизується у відомостях, журналах і в кінцевому етапі на підставі цього формуються звітні показники для фінансової, статистичної, податкової, управлінської звітності.

Не менш важливим залишається питання забезпечення аналітичної служби правдивою інформацією, так як від цього залежить достовірність аналітичних розрахунків. При аналізі результатів діяльності аналітиками використовується інформація уже зведеного характеру, тому дотримання основних вимог відображення в обліку первинної інформації є дуже важливим етапом організації обліку на підприємстві.

Висновки і пропозиції. Автором досліджено, що з розвитком ринкових відносин висуваються нові вимоги з боку зовнішніх користувачів до процесу формування інформації про результати діяльності, особливо щодо прозорості й аналітичності фінансової звітності. Облікова інформація повинна слугувати основою для здійснення процесів прогнозування, планування, нормування, аналізу і контролю, тобто виступати важливим засобом у прийнятті ефективних управ-

лінських рішень. За для того, щоб отримати цю інформацію, на підприємстві повинна бути чітко побудована організація обліку і присутній сис-

темний підхід у відображенні інформації спочатку у первинних документах і завершуючи, складанням звітності.

Список літератури:

1. Барановська С.П. Обліково-аналітичне забезпечення як невід'ємна складова управління підприємством // Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: зб. наук.-прикл. пр. «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2012. – С. 8-11.
2. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – 2-е изд., расш. и доп. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2002. – 752 с.
3. Мюллер Г. Учет: международная перспектива: пер. с англ. / Г. Мюллер, Х. Гернон, Г. Минк. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 136 с.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах [учебник] / Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бутынец, Л.Л. Горещкая. – М: Проспект, 2007. – 672 с.

Кучеркова С.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

РОЛЬ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ОТЧЕТНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

Аннотация

Исследовано роль и значение учетно-аналитической системы при формировании информации для управления предприятием. Определено, что учетно-аналитическая система базируется на данных хозяйственного, оперативного, статистического, управленческого и финансового учета. Она служит основой для составления отчетных показателей. Для того, чтобы учетно-аналитическая система была эффективной необходимо правильно организовать учет на предприятии, процесс документооборота и использовать при этом системный подход.

Ключевые слова: учетно-аналитическая система, информационное обеспечение, результаты, бухгалтерский учет, анализ, организация учета, пользователи информации.

Kucherkova S.A.

Tavria State Agrotechnological University

THE ROLE OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM IN THE FORMATION OF ACCOUNTING INDICATORS

Summary

Investigated the role and importance of accounting and analytical system in the formation of information for enterprise management. Determined that accounting and analytical system is based on data from economic, operational, statistical, management and financial accounting. It provides the framework for reporting indicators. To accounting and analytical system to be effective it is necessary to organize the accounting, the workflow process using a systematic approach.

Keywords: accounting and analytical system, information, results, accounting, analysis, organization of accounting, users of the information.

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Левченко О.П.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні питання облікової політики підприємства, проаналізовано нормативну базу обліку основних засобів, розглянуто методи визначення залишкової вартості основних засобів, висвітлено проблеми організації бухгалтерського обліку основних засобів, визначено шляхи їх вирішення.

Ключові слова: облік, основні засоби, облікова політика, залишкова вартість.

Постановка проблеми. Для здійснення господарської діяльності будь-яке підприємство повинно мати необхідні засоби та матеріальні умови. Це найголовніший елемент продуктивних сил, який сприяє процесу виробництва, розподілу, обміну та споживання ресурсів. У бухгалтерському обліку засоби праці виділено в окремий об'єкт обліку, який називається основними засобами підприємства. Від того, наскільки ефективно використовуються основні засоби підприємством, залежать результати його діяльності. В свою чергу, ефективність використання основних засобів залежить від вмільої організації обліку. Тобто від організації своєчасного одержання надійної та повної облікової інформації, адже на її основі підприємці приймають свої рішення щодо управління своїм майном.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження питань організації обліку основних засобів зробили такі вчені: Бутинець Ф.Ф., Власюк Г.В., Голов С.Ф., Огійчук Н.Ф., Островерха Р.Е. та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Постійні зміни в економіці потребують подальшого дослідження проблем організації обліку основних засобів та шляхів їх вирішення.

Мета статті. Ціллю дослідження є проблеми організації обліку основних засобів та шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній день, будь-яке підприємство не може ефективно функціонувати без чіткої організації бухгалтерського обліку. Ефективна організація обліку ґрунтується на нормативно-правових актах держави та вмільо сформованої облікової політики, яка затверджується Наказом по підприємству. Облікова політика розробляється індивідуально кожним підприємством і повинна забезпечувати надійність та достовірність їх фінансової інформаційної системи.

На сьогодні існує проблема того, що на підприємствах або зовсім не формується облікова політика, або має суттєві недоліки, такі як: наказ про облікову політику складається формально, тобто елементи наказу не обговорюються і нічим не обґрунтовані; більшість підприємств встановили свою облікову політику ще з набранням чинності закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», і, не зважаючи на затвердження нових П(С)БО, до Наказів не вносилися зміни і доповнення; Накази не мають визначеної структури; деякі питання

висвітлені або не в повному обсязі або зовсім не наводяться; не висвітлюється питання щодо організаційно-технічних аспектів обліку, а саме: не наводиться графік документообігу; перелік первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, порядок проведення інвентаризації, котрий застосовується на підприємстві, адже, без цих елементів ефективного здійснення облікової політики неможливе.

На наш погляд облікова політика повинна розкривати усі методологічні принципи та прийоми, які використовують підприємство для обліку і відображення у фінансовій звітності основних засобів. Для цього вкрай необхідно, щоб у розробку політики було закладено принцип повноти та реальності облікових даних. Тому, формуючи облікову політику щодо обліку основних засобів, необхідно висвітлити такі питання як: одиниця обліку необоротних активів; організація класифікації основних засобів ліквідаційна вартість; методи амортизації, які застосовуються; вартісна межа для віднесення об'єктів до складу основних засобів та до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; порядок переоцінки (визначення порога суттєвості); первинні документи і графік документообігу; порядок проведення інвентаризації. Адже, вдало обрана облікова політика позитивно впливає на діяльність підприємства в цілому, забезпечуючи ефективну роботу бухгалтерії.

Розглянемо детальніше кожне з цих положень облікової політики.

1. Одиниця обліку необоротних активів. В практиці часто виникає неясність в питанні: що саме відносити до об'єкта основних засобів? Відповідь на це питання відображена в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку та П(с)БО 7. Де зазначається, що підприємства самостійно можуть визначати, що відносити до облікової одиниці основних засобів, використовуючи запропоновані альтернативи. А саме, закінчений пристрій із усіма пристосуваннями та приладами до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристрої, приналежності, керування і єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів або частина такого активу, що контролюється підприємством [3].

2. Організація класифікації основних засобів. Однією з важливих умов організації бухгалтерського обліку основних засобів є їх доцільна класифікація, під якою слід розуміти групування за визначеними ознаками.

При визначенні основних засобів треба виходити з того, що вони є частиною активів, або ресурсів, контрольованих підприємством, використання яких приведе до надходження економічних вигод. Одиницею обліку основних засобів є окремий інвентарний об'єкт. Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки. Первісною оцінкою основних засобів є собівартість їх придбання або створення.

Для потреб бухгалтерського обліку основні засоби поділяють на групи: 1) основні засоби (земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження, інші основні засоби); 2) інші необоротні матеріальні активи (бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи).

З II кв. 2011 року набрав чинності III розділ Податкового Кодексу, в якому запропонований поділ основних засобів на 16 груп замість чотирьох, згідно класифікатора 1997 року. Класифікація, наведена в Податковому Кодексі має враховуватись платником податку при застосуванні методів амортизації та розрахунку норм амортизації. Зауважимо, що класифікація основних засобів та інших необоротних активів, запропонована Податковим Кодексом, майже повністю співпадає з класифікацією основних засобів, наведеною в п. 5 П(С)БО 7 «Основні засоби», а також назвою субрахунків до рахунку 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи», що зазначені в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Таким чином, для цілей оподаткування платником податку при класифікації основних засобів та інших необоротних активів за групами, за основу мають братися дані про розподіл цих активів за субрахунками в бухгалтерському обліку.

Необхідно відмітити, що в Податковому Кодексі для кожного об'єкта основних засобів встановлений мінімальний термін корисного використання. Наприклад, для групи 5 «Транспортні засоби», встановлено, що строк корисного використання складає 5 років, для групи 8 «Багаторічні насадження» – 10 років, тощо. Термін корисного використання застосовується при розрахунку амортизації згідно податкових методів нарахування [1].

В бухгалтерському обліку підприємець має право самостійно встановлювати термін корисного використання враховуючи очікувані економічні вигоди, які він зможе отримати від експлуатації об'єкта основних засобів. Проте, як показує практика господарювання, більшість підприємств, для того щоб наблизити податковий і бухгалтерський облік та уникнути неузгодже-

ності між ними в обліковій політиці дотримуються термінів, передбачених Податковим Кодексом.

3. Ліквідаційна вартість. Ліквідаційна вартість використовується при розрахунку вартості основних засобів, яка підтягається амортизації. Так як визначити ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів через декілька років важко, то підприємства часто вказують в обліковій політиці, що ліквідаційна вартість дорівнює нулю, а вартість, що амортизується дорівнює первісній вартості. На наш погляд, дуже важливо вірно розраховувати ліквідаційну вартість по кожному об'єкту основних засобів окремо, адже дана вартість використовується з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами [2].

4. Методи амортизації, які застосовуються. У П(С)БО 7 наведені такі методи амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів): прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості (подвійного залишку, що зменшується); кумулятивний; виробничий.

Метод амортизації необоротних активів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від їх використання. Методи амортизації основних засобів та нематеріальних активів:

Прямолінійний – річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Прямолінійний метод – база для нарахування вартості, яка амортизується. Переваги – простота використання, застосування для всіх видів активів, незмінність сум амортизації протягом років експлуатації. Недоліки – не враховує зміни у використанні активу протягом років експлуатації, а також завантаження основних засобів в часі.

Зменшення залишкової вартості – річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або його первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації.

Метод зменшення залишкової вартості – база для нарахування – залишкова вартість. Переваги – швидке відшкодування інвестованих коштів, протидія моральному зносу, економічна вигідність. Недоліки – складність використання, велика відмінність між сумами амортизації у перші та наступні роки, не застосовується для активів, ліквідаційна вартість яких дорівнює нулю, потреба у коригуванні суми амортизації об'єкта за останній рік експлуатації.

Прискореного зменшення залишкової вартості – річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється виходячи зі строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості – база для нарахування – залишкова вартість. Переваги – для розрахунку амортизації не визначається ліквідаційна вартість. Недоліки – необхідність коригування суми амортизації за останній рік експлуатації.

Кумулятивний – річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об'єкта основних засобів, на суму числа років корисного використання.

Кумулятивний метод-база для нарахування вартості, яка амортизується. Переваги – найбільша інтенсивність використання основних засобів припадає на перші роки, коли вони фізично і морально ще нові. Недоліки – складність у визначенні кумулятивних коефіцієнтів за кожен рік експлуатації об'єктів [3].

Виробничий – місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації визначається, діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити із використанням об'єкта основних засобів. Виробничий метод-база для нарахування вартості, яка амортизується. Підприємство може встановити різні методи амортизації для різних груп основних засобів, але при цьому слід пам'ятати про особливості нарахування амортизації в податковому обліку. При зарахуванні об'єктів основних засобів на баланс підприємства, необхідно визначити найдоцільніший метод амортизації для кожного окремого об'єкта з урахуванням очікуваних економічних вигод, які будуть отримані від його використання. Для того, щоб обрати найдоцільніший метод необхідно здійснити розрахунки за всіма методами для кожного об'єкта. Даний процес вимагає наявності кваліфікованих кадрів на підприємстві, потребує багато часу та матеріальних затрат. Тому, на підприємствах, як правило, в більшості випадків, використовується прямолінійний метод нарахування амортизації для всіх об'єктів, перевагою якого є простота в розрахунку та застосуванні, а недоліками є те, що він не враховує моральний знос об'єкта та збільшення з часом витрат на підтримку об'єкта в робочому стані.

5. Вартісна межа для віднесення об'єктів до складу основних засобів. З 1 січня 2012 року в Податковому Кодексі мінімальна вартість об'єкта основних засобів встановлена на рівні 2500 грн. [4]. Тому, як правило, на практиці більшість підприємств таку вартість прив'язують до вартості податкової малоцінки.

6. Порядок переоцінки. В обліковій політиці необхідно відобразити умови коли проводиться переоцінка та зазначити поріг суттєвості (як правило у відсотках). Згідно п. 16 П(С)БО 7 переоцінка проводиться, якщо на дату балансу залишкова вартість суттєво відрізняється від його справедливої вартості. В п. 7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів вказується про те, що підприємства самостійно встановлюють поріг суттєвості, та пропонують такі альтернативні способи: порогом суттєвості встановлюється величина, яка дорівнює 1% величини чистого прибутку/збитку; або за поріг суттєвості приймається величина, яка дорівнює 10% відхилення залишкової вартості об'єктів від їх справедливої. Дослідження показало, що біль-

шість підприємств встановлюють саме 10%-вий поріг суттєвості.

7. Первинні документи і графік документообігу. Важливим етапом організації обліку основних засобів є первинний облік. Від його якості, достовірності, повноти та оперативності залежить наступний процес обліку. Слід зазначити, що організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних способів та методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації. Тому для цього необхідно обрати оптимальну за складом та обсягом облікову інформацію, яка зможе забезпечити реалізацію завдань, поставлених перед обліком основних засобів; розробити та запровадити удосконалені форми носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру інформації; розробити та запровадити раціональні схеми документообігу, що дозволять із найменшими затратами трудових, матеріальних та фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань.

Аналіз структури документів і реєстрів з обліку основних засобів, запроваджених нормативними документами [5] дозволив нам зробити такі висновки: з одного боку, вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової, узагальнюючої інформації, а з іншого – у них відсутні показники, необхідні для складання звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби». На нашу думку, вилучення непотрібних показників зменшить обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативній інформації, що безпосередньо впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності основних засобів та режиму їх використання, тобто підвищить ефективність обліку.

Як було зазначено вище, на ефективну організацію обліку також впливає наявність графіків документообігу. Організація документообігу зможе упорядкувати рух документів та забезпечити їх своєчасне надходження до бухгалтерії. В них зазначають кількість примірників кожного документа, які необхідні для оформлення тієї чи іншої господарської операції; осіб, відповідальних за кожний вид робіт (складання документів, їх перевірку, реєстрацію, обробку, облікову реєстрацію інформації в облікових реєстрах) та терміни їх виконання. Розробка графіків для кожного документа дасть змогу забезпечити мінімальні терміни його знаходження у відповідному структурному підрозділі підприємства, що сприятиме зростанню ефективності облікової роботи та посиленню контрольних функцій. Та, слід зазначити, що розроблені графіки необхідно відображати в Наказі про облікову політику в якості додатку. 8. Порядок проведення інвентаризації.

Для забезпечення збереження основних засобів, унеможливлення їх розбирання, псування та передчасного виведення з ладу, необхідно організувати проведення інвентаризації. В Наказі про облікову політику необхідно відобразити таку інформацію як періодичність проведення інвентаризації та матеріально відповідальних

осіб. Зауважимо, що інвентаризація обов'язково повинна проводитись перед складанням річної фінансової звітності.

На жаль, на підприємствах часто порушується вимога обов'язковості проведення інвентаризації. Якщо ж підприємство ігнорує вимоги нормативних документів, подає річну фінансову звітність, дані якої не підтверджені обов'язковою річною інвентаризацією, така звітність у цьому випадку може кваліфікуватись як недійсна, враховуючи недотримання при її складанні вимог чинного законодавства.

Висновки і пропозиції. Таким чином, ефективна організація бухгалтерського обліку осно-

вних засобів має забезпечити досягнення цілей обліку, а саме: своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, надходження, внутрішнє переміщення і вибуття основних засобів; відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період і їх знос з початку строку корисного використання; визначення витрат на підтримку об'єктів у робочому стані, їх відновлення і поліпшення; визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів; накопичення інформації для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції.

Список літератури:

1. Власюк Г.В. Проблеми організації бухгалтерського обліку та шляхи їх вирішення / Г.В. Власюк / (Електрон. ресурс) / Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_ep/2009_6/files/ekon_06_09_08_Vlasjuk.pdf
2. Островерха Р.Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів / Р.Е. Островерха // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 4(47). – С. 133-140.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено наказом міністерства фінансів України від 27.04.00 р. № 92. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>
4. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
5. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» // Бухгалтерія. Збірник систематизованого законодавства. – 2007. – № 2. – С. 86-95.

Левченко О.П.

Таврический государственный агротехнологический университет

ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Аннотация

Исследованы теоретические вопросы учетной политики предприятия, проанализирована нормативная база учета основных средств, рассмотрены методы определения остаточной стоимости основных средств, освещено проблемы организации бухгалтерского учета основных средств, определены пути их решения.

Ключевые слова: учет, основные средства, учетная политика, остаточная стоимость.

Bezverkhnia Yu.V.

Tavria State Agrotechnological University

PROBLEMS OF ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS AND WAYS OF THEIR SOLUTION

Summary

Theoretical issues of accounting policy are investigated, the regulatory framework of accounting of fixed assets are analyzed, methods of determining residual value of fixed assets, the problems of organization of accounting of fixed assets are summarized, the ways of their solution are marked.

Keywords: accounting, fixed assets, accounting policy, residual value.

УДК 330.341.1

ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ В АПК УКРАЇНИ

Прус Ю.О.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Розглядається сучасний стан інвестиційної діяльності в агропромисловому комплексі України. Проаналізована динаміка інвестицій, встановлено, що інвестиції в АПК розвиваються найшвидше. Визначено, що у зростанні інвестицій в АПК важливим є інфляційний чинник. Проаналізовано структуру джерел інвестицій, акцентовано увагу на значному впливі на інвестування зовнішніх факторів, запропоновано напрями формування стабільної інвестиційної привабливості аграрного сектору.

Ключові слова: інвестиції, агропромисловий комплекс, економічна діяльність, економічний розвиток.

Постановка проблеми. В системі заходів, направлених на розвиток сільського господарства одне з найважливіших значення має нарощування обсягів інвестицій, адже без інвестиційних накопичень і відповідних виробничо-технічних ресурсів позитивні довготривалі зрушення в сільському господарстві України неможливі. Інвестиційна діяльність як сукупність практичних дій щодо реалізації інвестицій сприяє підтримці конкурентоспроможності підприємств. Проте стан інвестиційної діяльності в АПК України тривалий час визначається як кризовий та такий, що не відповідає сучасному її рівню у розвинених країнах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема інвестиційної активності в АПК, інвестиційного забезпечення розвитку аграрного сектору присвячено багато наукових праць. Зокрема, особливій уваги заслуговують роботи Білоуська Я.К., Дадія О.І., Кисіля М.І., Маліка М.Й., Саблука П.Т. та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість наукових досліджень, остаточно невирішеними залишаються питання формування ефективного інвестиційного розвитку в галузях АПК, розробки заходів щодо збільшення їх інвестиційної привабливості та наукове забезпечення розвитку цих процесів.

Мета статті. Метою дослідження є визначення динаміки та особливостей інвестиційних

процесів в умовах зростання прибутковості агропромисловості.

Виклад основного матеріалу. Галузева структура інвестицій, яка визначається як частка від ділення капіталовкладень, що спрямовуються в певну галузь, на весь їх обсяг (табл. 1), свідчить, що найбільші капітальні інвестиції в Україні вкладаються у промисловість, будівництво та інші види діяльності – 32,1%, 15,9% та 26,0% відповідно (2015 р.).

Серед цих галузей протягом 2010-2015 рр. найсуттєвіші темпи зростання інвестицій в основний капітал демонструвала промисловість – на 54,5%. Проте протягом 2010-2015 рр. найвищими темпами зростали капітальні інвестиції в сільське господарство – у 2,6 рази, а його питома вага в загальних капітальних інвестиціях збільшилась з 6,0 до 10,7%, а разом із промисловим виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів – з 10,6 до 15,7%. У цей час частка капітальних інвестицій промисловості (без виробництва харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів) у загальній сумі інвестицій по країні після зростання 2010-2013 рр. з 25,4 до 33,7% скоротилася до 27,1% у 2015 р.

Разом сільське господарство та промислове виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів протягом 2010-2015 рр. забезпечили 27% загального приросту капітальних інвестицій. А в 2015 р. сільське господарство було

Таблиця 1

Капітальні інвестиції за видами економічної діяльності в Україні, млрд грн

Види економічної діяльності	Роки						Відхилення 2015 р. від			
							2010 р.,		2013 р.,	
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	+/ -	%	+/ -	%
Сільське, лісове та рибне господарство	11,6	17,0	19,4	19,1	18,8	30,2	18,6	160,7	11,1	58,2
у т.ч. сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг	11,3	16,7	19,1	18,6	18,4	29,3	18,0	159,1	10,7	57,2
Промисловість	56,7	89,1	103,5	105,6	86,2	87,7	30,9	54,5	-17,9	-17,0
з неї виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів	8,7	12,3	13,6	15,3	13,5	13,5	4,9	56,4	-1,7	-11,3
Будівництво	32,8	34,9	44,9	46,3	36,1	43,5	10,7	32,6	-2,9	-6,2
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	18,9	24,4	24,8	22,4	20,7	20,7	1,8	9,5	-1,7	-7,7
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	19,6	26,0	32,8	18,8	15,5	18,7	-0,9	-4,5	-0,1	-0,7
Тимчасове розміщення й організація харчування	1,7	2,2	2,9	2,5	1,5	1,4	-0,3	-16,6	-1,1	-43,8
Інші види економічної діяльності	47,8	66,3	65,4	53,1	40,6	71,1	23,2	48,6	18,0	33,9
Усього	189,1	259,9	293,7	267,7	219,4	273,1	84,1	44,5	5,4	2,0

Джерело: розроблено автором за даними [1, с. 33]

фактично єдиним видом економічної діяльності, по якому, порівняно з 2013 р., інвестиції зросли, причому майже на 60% (зростання інвестицій по іншим видам діяльності забезпечувалося галузями державного управління й оборони та інформації і телекомунікації). Тобто, фактично АПК на сьогодні є сферою економіки, інвестиції в яку нині найшвидше розвиваються в Україні.

Наведені на рисунку 1 дані свідчать про нестійкість тенденції відношення капітальних інвестицій до валової доданої вартості: в 2010-2012 рр. спостерігалось поступове їх зростання, тоді як в 2012-2014 рр. відбувалося поступове зменшення з наступним зростанням сфери АПК у 2015 р.

У масштабах держави пріоритетними для інвестицій є ті галузі та виробництва, яким притаманний істотний мультиплікативний ефект, що справляє позитивний вплив на економічне зростання суміжних галузей і виробництв. До галузей із таким ефектом відносяться сільське господарство, а також інші галузі АПК. Отже, агропромисловий комплекс України, будучи лідером інвестицій, нині виступає локомотивом розвитку економіки країни (табл. 2).

Отже, в Україні переважають капітальні інвестиції у вирощування одно-

річних і дворічних культур, у тваринництво та у виробництво харчових продуктів, головним чином, в інші харчові продукти (цукор, цукрові кондитерські вироби, шоколад, какао та ін.), у виробництво олії та тваринних жирів, молочних продуктів, м'яса та м'ясних продуктів.

Слід звернути увагу, що найбільшу динаміку демонстрували інвестиції в рослинництво та тваринництво – на 52,8 та 61,5% відповідно, а у виробництво харчових продуктів, навпроти, вони знизилися на 7,8% (див. табл. 2). У значній мірі зростанню інвестицій у сільське господарство сприяла досить висока прибутковість виробництва агропродукції. Так, рентабельність опера-

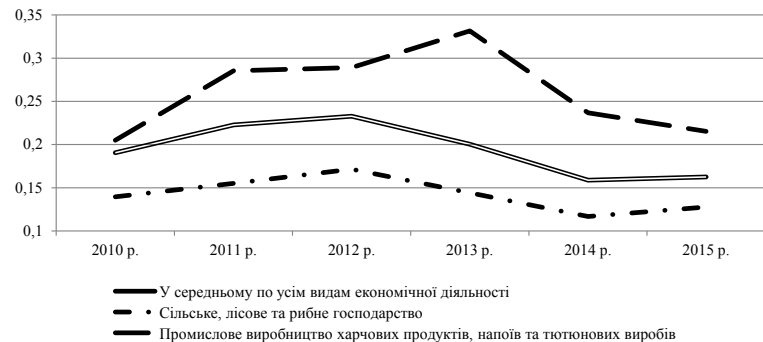


Рис. 1. Динаміка відношення капітальних інвестицій до валової доданої вартості в Україні

Джерело: розроблено автором за даним [1, с. 33-35]

Таблиця 2

Капітальні інвестиції за видами економічної діяльності в АПК України

Види економічної діяльності	Роки						Відхилення 2015 р. від 2013 р.	
	2013		2014		2015		+/-	%
	Млрд грн	%	Млрд грн	%	Млрд грн	%		
Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг	18,6	55,0	18,4	57,7	29,3	68,4	10,7	57,2
Рослинництво, всього, з нього:	14,5	42,8	13,9	43,6	22,2	51,8	7,7	52,8
- вирощування однорічних і дворічних культур	12,9	38,2	13,4	42,0	21,5	50,1	8,6	66,7
- вирощування багаторічних культур	0,7	2,1	0,4	1,4	0,6	1,3	-0,1	-14,7
- відтворення рослин	0,04	0,1	0,06	0,2	0,03	0,1	0,01	-25,0
Тваринництво	3,9	11,6	3,7	11,6	6,3	14,6	2,4	61,5
Змішане сільське господарство	0,2	0,6	0,1	0,3	0,1	0,3	-0,1	-50,0
Виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів, всього, з них:	15,3	45,0	13,5	42,3	13,5	31,6	-1,8	-11,8
- перероблення та консервування фруктів і овочів	0,5	1,4	0,6	2,0	0,5	1,3	0,0	0,0
- виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, крохмалів та крохмальних продуктів	0,5	1,6	0,4	1,4	0,5	1,2	0,0	0,0
- виробництво хліба, хлібобулочних і борошняних виробів	0,8	2,3	0,4	1,4	0,5	1,2	-0,3	-34,9
- виробництво м'яса та м'ясних продуктів	1,1	3,4	1,2	3,6	1,2	2,8	0,1	4,4
- виробництво молочних продуктів	1,2	3,7	2,1	6,4	1,4	3,2	0,2	16,6
- виробництво олії та тваринних жирів	2,5	7,4	2,5	7,9	2,1	4,8	-0,4	-17,8
- виробництво інших харчових продуктів	4,6	13,6	3,3	10,3	4,4	10,2	-0,2	-4,9
- виробництво напоїв	2,6	7,8	2,1	6,6	1,8	4,2	-0,8	-30,8
- виробництво тютюнових виробів	1,0	2,9	0,7	2,3	1,0	2,4	0,0	0,0
Усього	33,9	100	31,9	100	42,9	100	9,0	26,5

Джерело: розроблено автором за даними [2]

ційної діяльності сільськогосподарських підприємств України загалом зросла з 11,7% у 2013 р. до 43,1% у 2015 р. [1, с. 51]. При цьому рентабельність зернових зросла з 2,4 до 42,6%, насіння соняшнику – з 28,2 до 78,4%, овочів – з 7,5 до 32,0%, свиней на м'ясо – з 0,2 до 12,6%, [1, с. 52].

Сплеск інвестиційної активності в 2015 році після її спаду через військові події обумовлювався також оптимістичними оцінками інвесторів щодо очікуваних ризиків цих подій, а також високим рівнем інвестиційної привабливості виробництва і збуту сільськогосподарської продукції та продуктів її перероблення, зростанням експортного потенціалу.

Але слід мати на увазі, що пожвавлення інвестиційної активності в аграрному секторі економіки пов'язане в значній мірі з інфляційними процесами, курсом долара. Зокрема, індекс цін на трактори, сільськогосподарські машини та вантажні автомобілі протягом 2013-2015 рр. становив 180,4%. В результаті, як показують розрахунки, зростання інвестицій у нову сільськогосподарську техніку відбулося тільки за рахунок фактору цін (табл. 3).

Порівняльний аналіз купівлі нової техніки за даними форми 50-сг [3] із загальним придбанням вказаних її видів по формі 10-мех [4] засвідчив – динаміка їх кількості загалом співпадає, а це означає, що висновки по фактору цін є правильними. Інтерполяція купівельних цін по

придбаній техніці, вказану у формі 50-сг, на придбану техніку, вказану у формі 10-мех, дозволяє визначити, що капітальні інвестиції в трактори, зернозбиральні комбайни та вантажні автомобілі протягом 2011-2015 рр. становили 32-38% від їх загальної суми у сільське господарство.

Тим не менш, протягом 2011-2015 рр. не спостерігається суттєвих змін у рівня забезпеченості сільськогосподарських підприємств ти фермерських господарств тракторами та зернозбиральними комбайнами. За цей період кількість тракторів на 10000 га ріллі по сільськогосподарським підприємствам зменшилася з 77 до 68 од., а п фермерським господарствам зросла – з 76 до 82 од. [1, с. 186, с. 166]. При цьому кількість зернозбиральних комбайнів на 1000 га посівної площі зернових без кукурудзи по сільськогосподарським підприємствам зменшилася з 36 до 35 од., а по фермерським господарствам – зросла з 4,6 до 4,8 од. [1, с. 186, с. 166]. Отже, інвестування в сільському господарстві України пов'язане, скоріше, із забезпечення простого, а не розширеного відтворення.

Розглядаючи капітальні інвестиції у центральні елементи активів сільськогосподарського виробництва – довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва, слід відмітити головну роль та поступове зростання інвестування саме в нові активи, що, безперечно, має відобразитися на якості продукції, що виробляється (табл. 4).

Таблиця 3

Купівля сільськогосподарськими підприємствами України нової сільськогосподарської техніки

Показники	Роки					Відхилення 2015 р. від			
						2011 р.,		2013 р.,	
	2011	2012	2013	2014	2015	+/-	%	+/-	%
Трактори всіх видів									
Кількість, шт	2983	3010	2788	1822	2095	-888	-29,8	-693	-24,9
Ціна, тис. грн/шт	453,4	489,0	542,6	716,5	1254,1	800,8	176,6	711,6	131,1
Вартість, млн грн	1352,4	1471,9	1512,7	1305,5	2627,4	1275,0	94,3	1114,7	73,7
Комбайни зернозбиральні									
Кількість, шт	804	541	524	336	479	-325	-40,4	-45	-8,6
Ціна, тис. грн/шт	1418,2	1483,0	1538,6	2004,8	3285,5	1867,2	131,7	1746,9	113,5
Вартість, млн грн	1140,3	802,3	806,2	673,6	1573,7	433,5	38,0	767,5	95,2
Автомобілі вантажні									
Кількість, шт	610	463	390	288	359	-251	-41,1	-31	-7,9
Ціна, тис. грн/шт	292,2	302,5	337,6	429,1	810,1	517,9	177,2	472,5	140,0
Вартість, млн грн	178,2	140,0	131,7	123,6	290,8	112,6	63,2	159,2	120,9

Джерело: розроблено автором за даними [3]

Таблиця 4

Капітальні інвестиції у довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва в Україні

Освоєно (використано) капітальних інвестицій		2013 р.	2014 р.	2015 р.	Відхилення 2015 р. від 2013 р.,	
					+/-	%
Усього, млн грн, в т. ч.:		2456,1	2034,2	2762,6	306,5	12,5
нові активи	млн грн	2350,2	1938,8	2648,4	298,2	12,7
	у % до загального обсягу	95,7	95,3	95,9	0,2	х
активи, які були у використанні	млн грн	57,2	31,9	66,9	9,7	16,9
	у % до загального обсягу	2,3	1,6	2,4	0,1	х
витрати на капітальний ремонт	млн грн	2,1	2,4	0,3	-1,8	-85,2
	у % до загального обсягу	0,1	0,1	0,0	-0,1	х
витрати на поліпшення, вдосконалення, реконструкцію, модернізацію	млн грн	46,5	61,1	47,0	0,5	1,1
	у % до загального обсягу	1,9	3,0	1,7	-0,2	х

Джерело: розроблено автором за даними [3]

Аналізуючи структуру капітальних інвестицій за джерелами формування (табл. 5), слід зробити висновок, що в Україні протягом 2010-2015 рр. основним джерелом поповнення капітальних інвестицій є фінансові ресурси вітчизняного походження – власні кошти суб'єктів господарювання, організацій та установ.

Протягом 2010-2015 рр. їх обсяг зріс на 60,4%, а питома вага – з 60,8 до 67,5%. Серед власних коштів, окрім прибутку та додаткових вкладень власників підприємств, важливу роль відіграють амортизаційні відрахування – протягом 2010-2015 рр. їх питома вага становила 17% в середньому.

Натомість, різко зменшилися асигнування державного та місцевих бюджетів, особливо фінансування капітальних інвестицій у сільське господарство та виробництво харчових продуктів – на 97,9%. Але на загальні можливості фінансування цих секторів зменшення бюджетних коштів суттєво не вплинуло, бо питома вага даного джерела незначна, хоча і зменшилася з 1,4 до 0,01%. Також зменшилося використання банківських кредитів як джерела капітальних інвестицій – на 2,6 млрд грн, або на 11,1%.

Зауважимо, що зберігаючи інвестиційну привабливість, сільське господарство, як й інші сфери економіки України, потерпає від загальної нестачі інвестиційних ресурсів. Як зазначають провідні науковці, основними чинниками зниження інвестиційної активності в АПК, як і у вітчизняній економіці в цілому, є відсутність політичної та економічної стабільності в країні, високий рівень ризиків, низькі рейтинги інвестиційної привабливості української економіки, суттєве звуження ринку через різке скорочення купівельної спроможності населення тощо.

Це негативно позначилось на діяльності іноземних інвесторів. Якщо в 2013 р. обсяг прямих іноземних інвестицій у сільському, лісовому та рибному господарстві склав 776,9 млн дол., то в 2015 р. він зменшився на 35,6% – до 500,6 млн дол. У харчовій промисловості протягом цього ж періоду спад становив 25% – з 3228 млн дол. до

2528 млн дол. Безперечно, це все негативно позначиться на майбутньому економічному розвитку АПК.

На інвестиції в сільському господарстві впливають внутрішні та зовнішні фактори. До внутрішніх факторів, що залежать від товаровиробників, відносяться: врожайність сільськогосподарських культур і продуктивність худоби; вибір об'єкта першочергових інвестицій; спеціалізація і концентрація виробництва; технологія виробництва основних видів продукції сільського господарства; характер інвестицій: довгострокові, короткострокові; рівень продуктивності праці та собівартість виробництва. На вказані чинники підприємств може впливати протягом виробничого процесу або планувати виробництво продукції і інвестиції на найближчу перспективу.

До зовнішніх факторів, що не залежать від товаровиробників, відносяться: світові та внутрішні ціни на сільськогосподарську продукцію і продукцію промислового виробництва; державна підтримка агровиробництва; процентна ставка на кредит; оподаткування агровиробництва; інфляційні процеси; сезонність виробництва сільськогосподарської продукції; внутрішній та експортний попит на продукцію.

На нинішньому етапі, як показує аналіз, для аграрних товаровиробників найважливішими залишаються зовнішні фактори інвестицій. Постійна зміна «правил гри», недостатній захист прав інвесторів, зростання податкового тиску, щорічне зростання цін на лави матеріально-технічні ресурси промислового походження на 15-30%, зниження купівельної спроможності населення – без вирішення цих проблем інвестиційна діяльність в АПК не матиме інтенсивного характеру.

Висновки і пропозиції. У сучасних умовах інвестування повинно бути направлено на розвиток агропромислового виробництва. Пожвавлення активності інвестиційних процесів в АПК залежить від сприятливого зовнішнього середовища, від інвестиційного клімату, що має важливе значення для інвесторів агропромислового комплексу.

Таблиця 5

Джерела фінансування капітальних інвестицій в Україні, млрд грн

Джерела фінансування	Роки						Відхилення 2015 р. від			
							2010 р.,		2013 р.,	
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	+/-	%	+/-	%
Кошти державного та місцевих бюджетів	17,3	27,2	26,3	13,7	8,7	21,2	3,9	22,3	7,5	54,4
- з них для сільського господарства, мисливства та надання пов'язаних із ними послуг та для виробництва харчових продуктів ¹⁾	277,7	323,8	86,8	28,3	18,1	5,8	-271,9	-97,9	-22,6	-79,6
Власні кошти підприємств та організацій	115,0	152,3	175,4	170,7	154,6	184,4	69,4	60,4	13,7	8,0
- з них амортизаційні відрахування	24,1	26,2	25,8	27,7	25,9	34,0	9,9	41,2	6,3	22,9
Кредитів банків та інших позик	23,3	42,3	50,1	40,9	21,7	20,7	-2,6	-11,1	-20,1	-49,3
Кошти іноземних інвесторів	0,4	0,7	0,5	0,5	5,6	1,1	7,8	20,1 р.	7,7	16,8 р.
Інші джерела	33,0	37,4	41,4	42,0	28,8	45,7	5,6	17,0	-3,3	-7,9
Усього	189,1	259,9	293,7	267,7	219,4	273,1	84,1	44,5	5,4	2,0

Примітка: ¹⁾ млн грн

Джерело: розроблено автором за даними [3]

Список літератури:

1. Сільське господарство України 2015. Статистичний збірник. – К.: Державна служба статистики України, 2016. – 360 с.
2. Капітальні інвестиції в Україні. Статистичні бюлетені за 2013-2015 рр. – К.: Державна служба статистики України, 2014-2016 рр.
3. Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб сільськогосподарськими підприємствами. Статистичні бюлетені за 2011-2015 рр. – К.: Державна служба статистики України, 2012-2016 рр.
4. Наявність сільськогосподарської техніки та енергетичних потужностей у сільському господарстві. Статистичні бюлетені за 2011-2015 рр. – К.: Державна служба статистики України, 2012-2016 рр.

Прус Ю.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

ИНВЕСТИЦИОННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ В АПК УКРАИНЫ**Аннотация**

Рассматривается современное состояние инвестиционной деятельности в агропромышленном комплексе Украины. Проанализирована динамика инвестиций, установлено, что инвестиции в АПК являются быстрорастущими. Определено, что в росте инвестиций в АПК важен инфляционный фактор. Проанализирована структура источников инвестиций, акцентировано внимание на значительном воздействии на инвестирование внешних факторов, предложены направления формирования стабильной инвестиционной привлекательности аграрного сектора.

Ключевые слова: инвестиции, агропромышленный комплекс, экономическая деятельность, экономическое развитие.

Prus Y.O.

Tavria State Agrotechnological University

INVESTMENT ACTIVITY IN THE AGRO-INDUSTRIAL COMPLEX OF UKRAINE**Summary**

The modern state investment in agriculture in Ukraine. The dynamics of investments, found that investments in agriculture are developing fastest. Determined, that in the growth of investment in agriculture is an important inflationary factor. The structure of investment sources are considered, the significant influence of external factors on investment. Directions formation of a stable investment attractiveness of the agricultural sector.

Keywords: investments, agriculture, economic activity, economic development.

УДК 657.6

ОБЛІК І АУДИТ ЕКОЛОГІЧНОЇ СКЛАДОВОЇ В ДІЯЛЬНОСТІ АГРОПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Сахно Л.А.

Таврійський державний агротехнологічний університет

В статті досліджено розвиток теоретико-методичних аспектів обліку і аудиту екологічної складової на підприємствах агропромислового виробництва. У роботі сформульовані напрямки удосконалення систем планування й обліку екологічних витрат на підприємствах, запропоновано рекомендації щодо поліпшення обліку витрат екологічної складової в діяльності господарств АПВ. Як основу впровадження екоконтролінгу на підприємствах запропоновано використовувати екологічний облік. Для обліку екологічних витрат аграрних підприємств запропоновано виділення самостійної калькуляційної статті для відображення в собівартості продукції екологічних витрат, а також окремого синтетичного рахунку для обліку цих витрат. Вдосконалено організаційні та методичні аспекти проведення екологічного аудиту в АПВ.

Ключові слова: екологія, екологічний облік, екологічний аудит, витрати, екологічна складова АПВ.

Постановка проблеми На сучасному етапі розвитку економіки України зростає роль процесів екологізації виробництва, реалізація яких дозволить розв'язувати конкретні еколого-економічні проблеми на рівні підприємства.

Екологізація виробництва неможлива без впровадження екологічного менеджменту на рівні основної ланки економіки – підприємства. При цьому однією з найголовніших проблем розробки і реалізації ефективної екологічної політики є відсутність забезпечення керівництва підприємства комплексною, достовірною та своєчасною обліково-аналітичною інформацією про екологічну складову діяльності організації агропромислового виробництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Враховуючи багатоплановість проблем обліку, аналізу та аудиту екологічної складової економіки, її взаємозв'язок з різними аспектами функціонування економічної системи на мікро- і макроекономічних рівнях, окремі питання даної тематики впродовж тривалого періоду розвитку вивчали багато вітчизняних та зарубіжних вчених самих різних шкіл і напрямків. Основоположний внесок в еволюцію економічних поглядів на екологію внесли Адам Сміт, Дж.Б. Кларк, Дж. Форрестер, А.В. Низ. Розгляду проблем, пов'язаних з екологічною діяльністю підприємств, у бухгалтерському обліку присвячені роботи вітчизняних вчених економістів: В.М. Жука, С.М. Бичкової, Ф.Ф. Бутинця, М.Ф. Огійчука, Н.В. Пахомової, В.Н. Холін, Д.М. Васильєвої, В.Г. Широбокова, А.А. Єфремової, Н.В. Селіванової, М.Є. Ільїної та інших.

Екологічний аудит як частина загальноного поточного аудиту розглянуто в роботах вітчизняних вчених Б.С. Пункевича, А.К. Діброва, А.С. Шилова та зарубіжних вчених Дж. Бартельса, Р. Грей та інших.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Питання впровадження екоконтролінгу на аграрних підприємствах, методика обліку витрат, екологічної складової в діяльності підприємств АПВ, залишаються поза межами досліджень. Збільшення масштабів господарської діяльності в процесі розширеного відтворення призводить до загострення екологічних проблем. Витрати та зобов'язання, обумовлені природоохоронною діяльністю, стають настільки

значущими, що недостатня увага до них істотно збільшує ризик спотворення картини фінансового становища організації, що формується в бухгалтерському обліку та аудиті. Таким чином, зросла значимість екологічного чинника в процесі діяльності підприємств, а також недостатнє теоретико-методологічне та наукове обґрунтування його в бухгалтерському обліку та аудиті зумовили актуальність теми дослідження.

Метою статті є розробка організаційно-методичних положень системи бухгалтерського обліку та аудиту екологічної складової діяльності підприємств АПК.

Виклад основного матеріалу. На сучасному етапі істотним напрямом економічної політики є забезпечення сталого еколого-економічного розвитку аграрного сектора економіки, стратегія якого повинна передбачати використання комплексу ефективних підходів, інструментів, важелів та механізмів, що сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності галузі, забезпечать її еколого-економічне зростання та раціональне природокористування [1]. Однак досі не розроблено ані показники, ані системи обліку, які б повною мірою відображали взаємодію економіки та навколишнього природного середовища. Для розв'язання цієї проблеми необхідно на підприємствах АПК налагодити систему бухгалтерського обліку з урахуванням екологічної складової.

Одним з важливих важелів екологізації управління підприємством є екологічний облік і аудит, як своєрідний обов'язок, якщо не закріплений законодавчо, але комерційно необхідний.

Екологічний облік як самостійний напрям бухгалтерського обліку господарського суб'єкта, яке забезпечить бухгалтерський облік відповідної екологічною інформацією, в даний час не має систематизованого характеру. У зв'язку з чим необхідно розробити систему обліку формування витрат на охорону навколишнього середовища і вартісні показники взаємозв'язку навколишнього середовища та економіки для оцінки екологічних факторів. Реальні показники стану навколишнього середовища, одержувані за допомогою моніторингу, їх зіставлення з розробленими обліковими нормами якості навколишнього середовища можуть скласти інформаційну базу для розробки системи екологічного обліку на підприємстві.

Екологічний облік призначений для оцінки екологічних факторів та складання бухгалтерської екологічної звітності встановленої форми та змісту, в основному орієнтованої як на зовнішніх, так і внутрішніх користувачів.

Що стосується виділення і відображення витрат на охорону навколишнього середовища по статті «Витрати екологічної складової в діяльності підприємства», то вони передбачаються лише в практиці обліку деяких економічних суб'єктів. Фактично ж на практиці така стаття витрат при веденні аналітичного обліку не виділяється, їх відносять на витрати за елементами. Це приводить до фактів, коли екологічні витрати «розчиняються» в собівартості, а контроль за ними ускладнений.

Екологічний аудит – це документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту [2].

Тобто екологічний аудит визначає «діагноз екологічного здоров'я» підприємства, особливості екологічних аспектів функціонування його господарського механізму: спроможність не забруднювати навколишнє середовище, виробляти екологічно чисту продукцію тощо [5].

Саме з такою метою на підприємстві проводять зовнішній чи внутрішній екологічний аудит, що може об'єктивно оцінити екологічний стан підприємства, визначити всі існуючі відхилення від норми, тобто від вимог чинного природоохоронного законодавства, міжнародних, галузевих стандартів, та визначити заходи щодо проведення виробничо-господарської діяльності підприємства у відповідність до визначених вимог, а в кінцевому підсумку – підвищити конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість підприємства.

Головна відмінність екологічного аудиту від інших його видів полягає в тому, що останній повинен поєднувати та розширювати програми та методики існуючих видів аудиту – виробничого, фінансової діяльності, аудиту на відповідність, зокрема це також стосується і сільськогосподарського землекористування, шляхом збору, аналізу та документації більше за звичайної кількості конкретної інформації про природокористування та природоохоронну діяльність аграрних підприємств, а також у відсутності жорстких регламентованих процедур та стандартів здійснення програм екологічних перевірок [4].

Комплексна мета екологічного аудиту зумовлює вибір типу екологічного аудиту, які в свою чергу передбачають конкретну методику та процедури екологічного аудиту. Вибір має бути таким, щоб забезпечувалася комплексність проведення екологічного аудиту.

Недоліки методики обліку та планування витрат екологічного призначення перетворюють формування показників звітності про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи у досить трудомістку процедуру, яка потребує додаткових розрахунків та розшифрування. Та й

саме розшифрування за ситуації, що склалася, не досить доцільне, адже точність даних про поточні витрати буде досить сумнівною, оскільки, як зазначалося вище, вони розпорошені у загальній масі витрат на утримання та експлуатацію машин та обладнання, цехових та адміністративних витрат.

Отже, враховуючи зазначене, вважаємо за необхідне здійснити такі кроки щодо удосконалення обліку та аудиту витрат екологічної складової в діяльності організації підприємства.

По-перше, для чіткого планування і контролю витрат екологічного призначення доцільно до типової номенклатури статей калькуляції ввести спеціальну статтю «Витрати на охорону навколишнього природного середовища». При цьому в основу підходу виділення окремої статті калькуляції буде покладено не принцип питомої ваги витрат, що вона характеризує у собівартості продукції, а принцип потреби у підвищенні контролю за окремими витратами. Такий підхід зніме проблему планування витрат природоохоронного призначення, дасть можливість складати кошторис цих витрат, використовувати виділені обсяги витрат суто за призначенням, а також сприятиме удосконаленню їх розподілу між видами продукції.

Виділення спеціальної статті калькуляції або окремої статті у складі загальногосподарських витрат зніме проблему розпорошеності витрат природоохоронного призначення у складі кошторисів інших витрат і надасть їм власного статусу, а не складової витрат на охорону праці.

Номенклатура статей витрат, за якими здійснюватимуться планування та облік, може відрізнитися за галузями та видами природоохоронної діяльності, основними ж будуть:

- матеріальні витрати (матеріали, малювальні та швидкозношувані предмети, паливо та енергія на технологічні потреби);
- основна і додаткова заробітна плата виробничих працівників з відрахуваннями;
- амортизація;
- загальногосподарські витрати;
- інші операційні витрати (послуги сторонніх організацій на природоохоронні заходи).

Звичайно, реалізація цієї пропозиції дещо збільшить обсяг облікових робіт на підприємстві, але значно зменшить трудомісткість одержання інформації про екологічні витрати, оскільки відпаде потреба у такій трудомісткій роботі, як вибірки та перегрупування даних первинного та аналітичного обліку. До того ж отримана таким чином інформація не відрізняється точністю і достовірністю, що притаманно інформації системного бухгалтерського обліку.

Рахунок «Витрати екологічної складової» на одних підприємствах може використовуватися як збирально-розподільний, а на інших – як калькуляційний.

У такому разі окремий рахунок дасть змогу контролювати плановий кошторис витрат та акумулювати відомості про загальну суму екологічних витрат для відображення їх у звітності і більш точного розподілу між видами продукції, що виробляється, ніж це можливо за існуючої системи обліку екологічних витрат (а точніше, за її відсутності).

На нашу думку, було б доцільно рахунок «Витрати екологічної складової» присвоїти код 913, оскільки екологічні витрати, по-перше, навряд чи можливо прямо відносити на собівартість конкретних видів продукції, тобто вони потребують певної бази розподілу; по-друге, мають комплексний характер; і, нарешті, по-третє, за своїм характером мають загально виробничі властивості, тобто пов'язані опосередковано з виробництвом продукції.

На підприємствах зі значним обсягом екологічної складової (наприклад, там, де поточні екологічні витрати перевищують 0,5% у собівартості продукції), які мають спеціалізовані цехи та надають іншим підприємствам природоохоронні послуги, рахунок «Витрати природоохоронної діяльності» повинен мати калькуляційний характер (наприклад, субрахунок 231/1 та 231/2) і слугувати для визначення собівартості екологічних послуг та встановлення оптимальних цін на послуги, що надаються стороннім організаціям, а також для визначення фінансового результату від природоохоронної діяльності.

Витрати, враховані на рахунок «Витрати екологічної складової», списуються на рахунки основного або допоміжного виробництва (очищення стічних вод транспортного цеху, викидних газів котельні тощо), а вартість послуг стороннім організаціям відноситься на рахунок «Собівартість реалізації».

По-третє, виокремлення в обліку природоохоронних витрат необхідне для вирішення проблем упорядкування їх розподілу між окремими видами виробів чи операцій. На сьогодні екологічні витрати розподіляються разом з тими витратами, у складі яких вони обліковуються. Відповідно, в більшості випадків база розподілу не має ніякого економічно обґрунтованого зв'язку з цими витратами. Так, значна частина екологічних витрат, що зосереджена у складі загальновиробничих витрат, розподіляється згідно з середнім відсотком до заробітної плати виробничих працівників, а витрати природоохоронної діяльності, зосереджені в адміністративних витратах, списуються у періоді їх виникнення на фінансовий результат. Проте природоохоронні витрати залежать від обсягу, токсичності і складності знешкодження відходів, що утворюються при виготовленні тих чи інших виробів, а не від трудомісткості останніх. В результаті повністю викривляються обсяги витрат, що негативно позначається на ціноутворенні. Крім того, виявлення найбільш «природомістких» виробів могло б бути сигналом до перегляду конструкції або технології їх виготовлення.

Розподіл екологічних витрат на собівартість продукції, на нашу думку, повинен здійснюватися не пропорційно сумі основних витрат на виробництво, так, як це відбувається в даний час, а пропорційно економічному збитку від виробництва тієї або іншої продукції. Такий розподіл екологічних витрат є, на наш погляд, економічно більш доцільним, оскільки, по-перше, собівартість продукції буде відображати безпосередньо витрати, пов'язані з її виробництвом, по-друге, це буде стимулювати виробників до здійснення природоохоронних заходів.

Відособлення в обліку природоохоронних витрат необхідне також для вирішення проблеми

впорядкування розподілу їх між окремими видами виробів або операцій.

Також пропонується проведення екологічного аудиту, що забезпечить: підвищення ефективності використання сировинних ресурсів і зменшення негативних впливів від використання неекологічних технологій; концентрацію зусиль і ресурсів на пріоритетних напрямках господарської діяльності; зменшення екологічних ризиків та попередження розвитку негативних екологічних явищ; зменшення ризиків виникнення конфліктних ситуацій на підприємствах; формування ефективної системи контролю за екологічним розвитком сільськогосподарських підприємств.

Перспектива розвитку екологічного аудиту повинна бути спрямована на подальшу стабілізацію виробництва та збільшення обсягів випуску екологічно чистої продукції, підвищення конкурентоспроможності на внутрішньому і зовнішньому ринках за рахунок поліпшення екологічних характеристик продукції, розширення ринків збуту, підвищення продуктивності праці та економічної ефективності виробництва, ефективного використання сировинних і паливно-енергетичних ресурсів

Характеризуючи методику проведення екологічного аудиту слід почати з характеристики етапів перевірки. На першому етапі під назвою «діяльність до початку перевірки та планування» аудитор знайомиться з підприємством та його діяльністю, визначає систему внутрішнього контролю, а також стан ведення бухгалтерського обліку. При цьому особливу увагу йому необхідно звернути на напрями використання природних ресурсів, наявність джерел викидів, а також дозвіл на їх існування, особливості забруднення навколишнього середовища та вплив на населення, що проживає на даній території [2].

Останнім етапом впровадження екологічного аудиту є формування висновків та складання аудиторського висновку і звіту, який повинен містити:

- загальні відомості про об'єкт та замовника екологічного аудиту;
- підстави для проведення екологічного аудиту, його мету, завдання, програму та обсяги виконаних робіт;
- відомості про виконання екологічного аудиту;
- перелік основних законодавчих актів та інших нормативних документів, для перевірки на відповідність, яким проводився екологічний аудит;
- характеристики фактичного стану об'єкта екологічного аудиту, включаючи оцінку ефективності та достатності його природоохоронної діяльності, систем управління навколишнім середовищем, стану природоохоронного обладнання та споруд, зокрема, час установлення, амортизація, придатність;
- відомості про оплату екологічних зборів і платежів, включаючи стан та можливості їх сплати та заборгованість;
- збитки заподіяні навколишньому природному середовищу [5].

Необхідно забезпечити обов'язковість проведення екологічного аудиту, розширити сферу екологічного аудиту і на об'єкти, які вже вишли з виробничої діяльності, але є загрозою для навколишнього середовища – накопичувачі

токсичних відходів, у тому числі пестицидів та мінеральних добрив, занедбані смітники і т.д. в найкоротший період розробити єдину методичну базу для проведення аудиту та єдині вимоги для аудиторів

Висновки і пропозиції. З метою усунення виявлених недоліків в практичній реалізації екологічного обліку та аудиту на підприємствах запропоновано:

– Виділення самостійної калькуляційної статті для відображення в собівартості продукції екологічних витрат, а також окремого синтетичного рахунку, для обліку цих витрат, що дасть можливість планувати поточні витрати на природоохоронну діяльність залежно від виділених обсягів витрат і використовувати їх чітко за призначенням, а також буде сприяти вдосконаленню їх розподілу між виробленою продукцією;

– Рахунок «Витрати екологічної складової» на одних підприємствах може використовуватися як збирально-розподільчий, а на інших – як калькуляційний, в залежності від обсягів природоохоронної діяльності, а рахунки 231/1 «Витрати рослинництва» та 231/2 «Витрати тваринництва» будуть враховувати всі поточні виробничі витрати для вирощування екологічно чистої продукції,

– Практичною рекомендацією є пропозиція щодо запровадження екологічного аудиту як інструменту контролю і вирішального впливу на фінансову, господарську, комерційну та природоохоронну політику підприємства з метою одержання вигід від поліпшення екології навколишнього середовища. Це дасть змогу оцінювати фінансову звітність у частині відображення в ній інформації про природоохоронну діяльність кожного суб'єкта господарювання.

Список літератури:

1. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища», прийнятий постановою ВР від 01.01.2016, № 918-19 // Відомості Верховної Ради, 1991, № 41 [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1264-12>
2. Закон України «Про екологічний аудит», прийнятий постановою ВР від 24.06.2004 № 1862-IV // Відомості Верховної Ради. – 2004. – № 45 [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
3. Методичні рекомендації щодо підготовки, здійснення та оформлення звіту про екологічний аудит Міністерства охорони навколишнього природного середовища України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.menr.gov.ua/documents/5_1149506489_Metodrec.rar
4. Сахно Л.А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://magazine.faa.org.ua/ekologichniy-oblik-i-audit-v-reformuvanni-tradiciynoi-sistemi-obliku-na-pidpriemstvi.html>
5. Ковалева Н.Г., Хумарова Н.И. Функции хозяйственного контроля, экологического аудита и экспертизы в формировании рыночных отношений. [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uran/donetsk/ua/masters/2001>

Сахно Л.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

УЧЕТ И АУДИТ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ СОСТАВЛЯЮЩЕЙ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АГРОПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация

В статье исследовано развитие теоретико-методических аспектов учета и аудита экологической составляющей в агропромышленных предприятиях. В работе сформулированы направления совершенствования систем планирования и учета экологических затрат на предприятиях, предложены рекомендации по улучшению учета расходов экологической составляющей в деятельности хозяйств АПВ. В качестве основы внедрения экоконтролинга на предприятиях предложено использовать экологический учет. Для учета экологических затрат аграрных предприятий предложено выделение самостоятельной калькуляционной статьи для отображения в себестоимости продукции экологических затрат, а также отдельного синтетического счета для учета этих расходов. Усовершенствованы организационные и методические аспекты проведения экологического аудита в АПП.

Ключевые слова: экология, экологический учет, экологический аудит, расходы, экологическая составляющая АПВ.

Sakhno L.A.

Tavria State Agrotechnological University

ACCOUNTING AND AUDIT ENVIRONMENTAL COMPONENT IN THE ACTIVITIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Summary

The article studied the development of theoretical and methodological aspects of accounting and auditing the environmental component in the agro-industrial enterprises. We formulate ways of improving systems of planning and the integration of environmental costs in enterprises, provide recommendations to improve the integration of environmental component of costs in the activities of agricultural enterprises. The suggested use of environmental accounting as a basis of implementation in enterprises. To account for the environmental costs of agricultural enterprises invited to the selection of independent calculation items to display in the environmental costs of production costs, as well as a separate synthetic accounts to account for these costs. Improved organizational and methodological aspects of environmental audit in agriculture.

Keywords: ecology, environmental accounting, environmental audits, costs, environmental component of agricultural enterprises.

УДК 330.837.1

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІСТЬ, ЯК ГОЛОВНА ХАРАКТЕРИСТИКА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Сокил О.Г.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено історію становлення та еволюції інституціоналізму та інституціональної теорії. Розглянуто відмінності принципів старого і нового інституціоналізму. Вивчено суть та основні складові інституту. Проаналізовано принципи виникнення та переміщення інститутів. Встановлено роль держави у становленні інституціоналізму сталого розвитку.

Ключові слова: інституціоналізм, інституціональна теорія, сталий розвиток, інститут, держава.

Постановка проблеми. Інституціональність в сучасній науці розглядають, як головну характеристику розвитку. Будь-яка економіка є складним організмом, що складається із безлічі належним чином організованих і взаємодіючих між собою елементів. Включення елементів в такий організм є системою, а взаємодія елементів в системі підпорядкована формальним і неформальним правилам інституціональної економіки. «Система – безліч елементів, що знаходяться в стосунках і зв'язках один з одним і утворюють певну цілісність, єдність» [1, с. 432].

Системність в економічній літературі традиційно пояснюється наступними положеннями:

- по-перше, цілеспрямованість і стійкість функціонування системи забезпечується за рахунок наявності в ній деякої системи управління, що структурно складається з двох підсистем: що управляє (суб'єкта управління) і керованою (об'єкта управління);

- по-друге, кожна загальна функція в системі управління є інваріантною по відношенню до виду системи, масштабам її функціонування, галузевій специфіці та ін. Наприклад, Є.В. Мних вважає, що «планування йде за аналізом» [2, с. 21];

- по-третє, «стійкість функціонування системи» має багато спільного з «сталістю розвитку».

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед засновників теорії інституціоналізму та нео-

інституціоналізму слід виділити Т. Веблена [3], У. Гамільтона, Д. Норта [4]. На пострадянському просторі проблематиці формування та вдосконалення інституціонального середовища присвячено праці Г.П. Латвинцева, [5], О. Алімова [6], В. Геєця [7], І. Манцурова [8], А.Н. Олейник [9], А.Б. Тарушкіна [10], А. Чухна [11]. Регіональні аспекти інституціонального розвитку України досліджуються в працях В.М. Жука [12], С. Білої [13], О.В. Черевка [14], С. Романюка [15] та інших.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. В історії дослідження економічних наук було здійснено багато фундаментальних відкриттів і тверджень в розділі інституціональної теорії. З іншого боку дослідження сталості займають в економічній літературі і спостереженнях теж досить вагоме значення. Проте, емпірика даних двох напрямів досліджень мало вивчено і описано у літературі. Вивчення інституціоналізму сталого розвитку дасть змогу більш ширше зрозуміти проблему сталості, знайти фактори її впливу та знайти шляхи підвищення результативності.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є охарактеризувати види та ознаки впливу інститутів сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу. Під інститутами в сучасній теорії, розуміється «правила гри» в суспільстві або «створені людиною» обмежувальні

рамки, які організовують взаємини між людьми, а також система заходів, що забезпечує їх виконання (enforcement). Вони створюють структуру спонукальних мотивів людської взаємодії, зменшують невизначеність, організовуючи повсякденне життя. Інститути діляться на формальні і неформальні [9, с. 55; 12, с. 139]. Помітимо, що під неформальними інститутами в нашому випадку слід розуміти, положення, внутрішні стандарти підприємств, у рамках яких організовується їх діяльність, спрямована на сталий розвиток. Уся система менеджменту підприємств, її організаційна структура, обумовлена багато в чому з галузевою специфікою діяльності і технологічними особливостями виробництва, також потрапляє під категорію «неформальні інститути». Тут визначаються, функціональні обов'язки і формуються посадові інструкції співробітників підприємства від вищого менеджменту до допоміжного робітника. Взаємодія людей під час виконання своїх посадових обов'язків створює те середовище, без якого не можливе досягнення ключових завдань стійкого розвитку. «Формальними інститутами» є правила, що створюються і підтримуються законодавчо-нормативною системою.

Інформаційне забезпечення для управління підприємством і ефективної взаємодії його структурних елементів у рамках формальних і неформальних інституціональних правил формується завдяки системам показників, які утворюються в результаті реалізації логічних супідрядних функцій управління: система планових показників діяльності підприємства; дані обліку і показників звітності, отримані в результаті ре-

алізації контролю (за наявності, власної системи внутрішнього контролю (СВК) на підприємстві показники контрольної роботи можуть бути деталізовані по кожній контрольній функції у фазі бізнес-процесів); а також показники, отримані в системі аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства.

У науковій економічній літературі все частіше зустрічається твердження, що методологія, яку використовує неокласична економічна теорія для аналізу макроекономічних проблем і вироблення практичних рекомендацій, часто виявляється неспроможною пов'язати процеси, що відбуваються в економіці, з іншими сферами, а саме, правовою, політичною і соціальною [16, с. 25].

Наступні загальні властивості напрямів сучасної економічної теорії, що відносяться до інституціональної економіки, виділяє А.С. Скоробогатов:

– розширення предметної області економічної теорії;

– модифікація базових допущень, що утворюють метод дослідження.

Розширення предметної області пов'язане з двома тісно пов'язаними сферами аналізу:

1) сторони громадського життя і людської поведінки, які безпосередньо не пов'язані з дією ринкового механізму. На підставі методів неокласичної теорії вивчення людської поведінки в сфері політики, сім'ї, злочинів і покарань, права, контрактної взаємодії, організацій і т. д., а відповідний підхід дістав назву економічного імперіалізму;

2) інститути, які не прийнято вивчати у рамках неокласичної теорії [17].

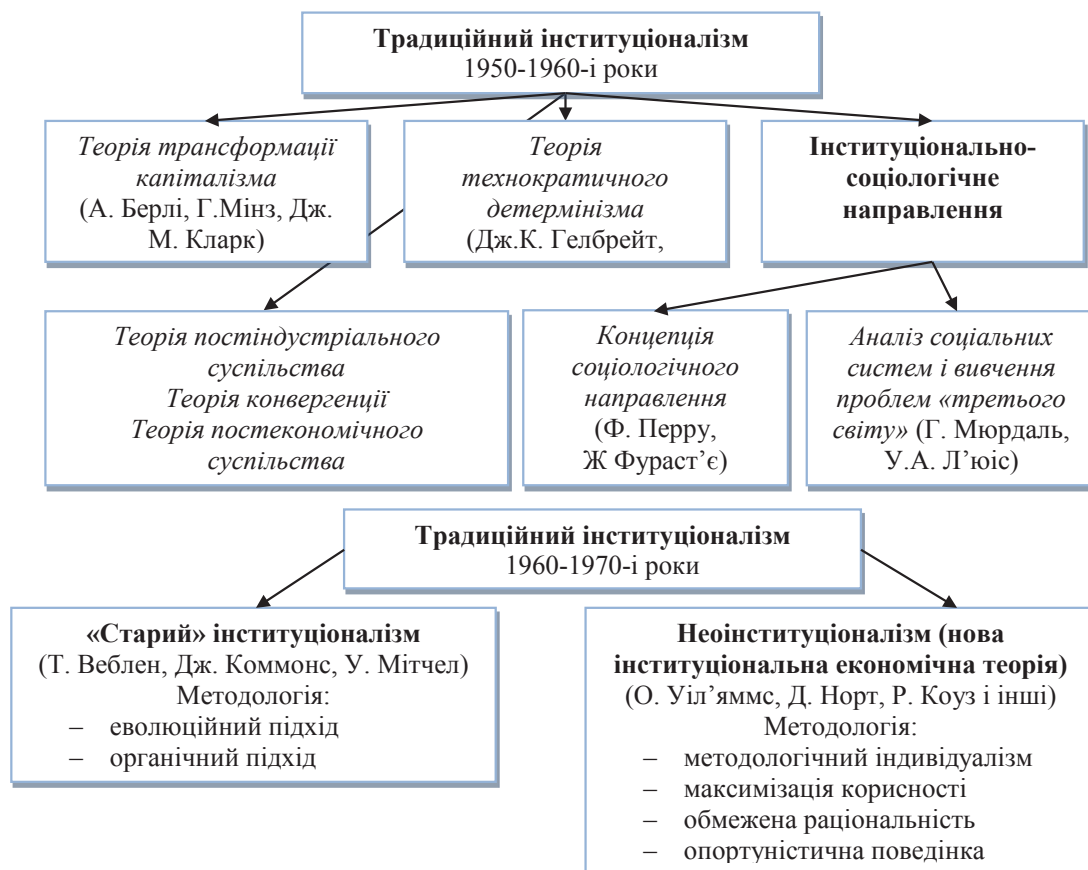


Рис. 1. Класифікація існуючих інституціональних концепцій

Джерело: [5; 9]

Г. П. Литвинцева виділяє, що інституціоналізм як напрям економічної науки виник на рубежі XIX–XX ст. у США і сформувався до 1920–1930-х років. Його формування проходило під впливом робіт представників німецької історичної школи, соціології і інших наук. Граючи помітну роль в 1930, 1960 і 1970-х роках, цей напрям у своєму розвитку еволюціонував від старого (раннього, традиційного) інституціоналізму до сучасного інституціоналізму, який у свою чергу розпадається на декілька напрямів [5, с. 11].

Аналізуючи наявні роботи, можна відмітити, що інституціоналізм з'являється не як цілісна теорія, а як сукупність підходів, об'єднаних ключовими ідеями. У рамках інституціоналізму виділяють два методологічні підходи: «старий» інституціоналізм і нову інституціональну економічну теорію (рис. 1).

Представники «старого» інституціоналізму Т. Веблен, Дж. Коммонс, У. Митчелл [3; 4] розглядають господарючі суб'єкти не як максимізатори (чи мінімізатори) цільової функції, а як ті, що наслідують різні «звички» придбані правила поведінки і соціальні норми.

Дії окремо взятих суб'єктів значною мірою зумовлюються ситуацією в економіці в цілому, а не навпаки. Зокрема, їх цілі і переваги формуються суспільством. Старі інституціоналісти виходили із запропонованого Т. Вебленом принципу «кумулятивної причинності», згідно з яким економічний розвиток характеризується причинною взаємодією різних економічних феноменів, що посилюють один одного. Внаслідок цього заперчується підхід до економіки, як до (механічно) рівноважної системи, а економіка трактується, як еволюціонуюча система, керована процесами, що носять кумулятивний характер. Для старих інституціоналістів характерно також прихильне відношення до державного втручання в ринкову економіку [3, с. 65].

Поява нової інституціональної економічної теорії пов'язана з ім'ям лауреата Нобелівської премії в області економіки Рональда Коуза, який виклав ключові ідеї нового напрямку в роботах «Природа фірми» (1937) і «Проблема соціальних витрат» (1960).

Роботи Р. Коуза істотно скоректували уявлення про предмет економічної теорії і включили аналіз інститутів в дослідження проблеми економічного вибору. Цей підхід отримав подальший розвиток в роботах іншого нобелівського лауреата Д. Норта. Його підхід полягає в поясненні структури і зміни економік в історичній перспективі на основі дослідження взаємозв'язків інститутів, організацій, технологій, що впливають на рівень трансакційних витрат і залежних від останніх [5, с. 21]. Різні напрями інституціоналізму виступають, як взаємодоповнюючі теоретичні підходи, хоча самі інституціоналісти визнають наявність протиріч усередині самого інституціоналізму.

Нині ідеї концепції інституціоналізму лежать в основі багатьох галузей економічного знання. Ділення на різні теорії, напрями часто умовні і не носять абсолютного характеру. Багатьох економістів можна віднести і до неокласиків, і до інституціоналістів. Наприклад, одного із засновників теорії громадського вибору, К. Ерроу, в учбовій

і науковій літературі часто зараховують до інституціоналістів, хоча його можна назвати також представником неокласичного напрямку (модель загальної рівноваги Ерроу–Дебре) [18, с. 131].

Радикальна зміна механізму координації економічної діяльності суб'єктів, формування нової системи взаємозв'язків між ними в результаті здійснення економічних реформ в країні призводить до того, що «...на якийсь час виникає інституціональний вакуум, коли старі рамки вже зруйновані або знехтувані, а нові ще не створені, якщо і створені, то не завжди працюють» [19, с. 7]. У цих умовах значно знижується стабільність розвитку, яка залишатиметься низькою до тих пір, поки не буде заповнений інституціональний вакуум, не буде створено відповідне інституціональне забезпечення координації діяльності суб'єктів у рамках нової економічної системи.

У неоінституціональній літературі існує безліч визначень поняття інститут і уточнень співвідношень між поняттями інститут і організація. За основу ми використовуємо наступне визначення, яке сформулював в одній зі своїх робіт Д. Норт: «Інститути – це правила, механізми, що забезпечують їх виконання, і норми поведінки, які структурують взаємодії, що повторюються, між людьми» [4, с. 73]. При цьому одні і ті ж структури можуть залежати від кута аналізу розглядатися в якості і організації, і інституту. У останньому випадку – як механізми, які забезпечують виконання правил і упорядковують взаємодії, як структури, що сформувалися для спрощення і оформлення координації суб'єктів сталого розвитку.

У складі інститутів Д. Норт виділяє три головні складові:

- неформальні обмеження (традиції, звичаї, соціальні умовності);
- формальні правила (конституції, закони, судові прецеденти, адміністративні акти);
- механізм примусу, що забезпечує дотримання правил (суди, поліція і так далі).

Неформальні інститути складаються спонтанно, без якого-небудь свідомого задуму, як побічний результат взаємодії безлічі систем, що переслідують власні інтереси.

Формальні інститути і механізми сталого розвитку встановлюються і підтримуються свідомо, в основному – силою держави. Вони вишиковуються в певну ієрархію: правила вищого порядку складно змінити, ніж правила нижчого порядку (конституцію складніше, ніж закон; закон складніше, ніж адміністративний акт).

Багатоваріантність трактування поняття «інститут» і «організація» приводить часто до некоректного застосування цих термінів. Організації, також як і інститути, структурують стосунки між людьми, упорядковуючи обміни, і характеризуються тим же набором параметрів, що і інститути. Корінна відмінність, на думку О. С. Сухарева, полягає в тому, що в організації, окрім інституціональних умов її сталого розвитку і функціонування (набір функцій, сфера докладання зусиль, витрати функціонування, період часу до визначальних змін, стійкість до норм, що знову вводяться, і до змін зовнішнього і внутрішнього середовища), діють люди, які можуть мати індивідуальні цілі, що відрізняються, але одночасно

Інститути, які не є організаціями	Інститути, які одночасно є організаціями	Організації, які не є інститутами
Інститут шлюбу Законодавча система Вища освіта Релігія Інститут приватної власності Демократичні вибори	Сім'я Конституційний суд ННЦ «Інститут аграрної економіки» Православна церква	Конкретна сім'я Консультаційна служба Місцева податкова інспекція Аудиторська фірма

Рис. 2. Класифікація інститутів і організацій

Джерело: [21]

об'єднані досягненням загальної мети організації [20, с. 28]. З цієї точки зору представляє інтерес класифікація інститутів і організацій, представлена Н. Упхоффом і Л. Баком (рис. 2).

Модель, що виходить з представлення, що не ефективні інститути завжди повинні витіснитися ефективними, переважала на ранніх стадіях розробки нової інституціональної теорії. Проте, як відмічає Д. Норт, нова інституціональна теорія стикається з двома загадками людської історії: чому неефективні форми економіки існували тисячоліттями, і чому розвиток різних суспільств так часто йшов такими, що не зближуються, а шляхами, що розходяться? У своїх пізніших роботах Д. Норт посилюється на дію трьох чинників:

1) подвійна роль держави. Складні форми обміну неможливі без участі держави, яка специфікує права власності і забезпечує виконання контрактів. Але, маючи монополію на застосування насильства, воно дістає можливість довільно перевизначати і перерозподіляти права власності. Держава може сприяти економічному зростанню, виробляючи в обмін на податки найважливіше громадське благо – правопорядок; але може поводитися і як «хижак», прагнучи максимізувати монопольну ренту – різницю між прибутками і витратами казни. Досягненню цих цілей найчастіше відповідають абсолютно різні набори інститутів. Держава може бути зацікавлена в підтримці неефективних інститутів, якщо це підвищить монопольну ренту;

2) вплив груп із спеціальними інтересами. Вигоди і витрати від дії інститутів розподіляються нерівномірно. Якщо навіть якісь «правила гри» підривають добробут суспільства, але при цьому ведуть до перерозподілу багатства на користь тієї або іншої могутньої групи, вони, не дивлячись ні на що, встановлюватимуться і зберігатимуться;

3) залежність еволюції інститутів від одного дня обраної траєкторії. Інститути відрізняє значна економія на масштабах: коли якесь правило встановлене, його можна з мінімальними витратами розповсюдити на усе більше число людей і сфер діяльності. Але само створення інститутів вимагає великих первинних вкладень. Тому «нові» і «старі» інститути знаходяться в нерівному положенні. «Старий» інститут вільний від витрат, які довелося б нести при встановленні «нового», так що збереження менш досконалого інституту, якщо врахувати

можливі витрати по його заміні, часто виявляється прийнятнішими [4].

Формування інститутів сталого розвитку – тривалий і складний процес. Інституціональні зміни можуть виникати спонтанно, за рахунок стихійної взаємодії окремих господарюючих суб'єктів, коли міняються неформальні правила гри, і свідомо, під впливом держави, що змінює ті або інші формальні правила.

Разом з природною еволюцією інститутів сталого розвитку можливий і так званий їх імпорт. Імпорт інститутів має на увазі радикальні зміни у формальних правилах взаємодії суб'єктів на основі орієнтації на вже відомі зразки. В цьому випадку розвитку інститутів істотним чином змінюється роль і значення держави. «Роль держави з чисто технічної, зведеної до законодавчої фіксації неформальних норм, перетворюється на головну» [9, с. 202].

А.Н. Олейник виділяє три основні шляхи запозичення інститутів сталого розвитку. По-перше, інститути можуть будуватися відповідно до деякої ідеальної теоретичної моделлю. По-друге, інститути можуть відтворювати зразки, що існували в історії цієї країни, але зникли в процесі історичної еволюції суспільства. По-третє, формальні інститути можуть будуватися по зразках, існуючих в інших країнах. Історія дає безліч прикладів інституціонального імпорту як позитивних, так і негативних, що породжує проблему визначення чинників, що забезпечують успіх імпорту інститутів [9, с. 202].

Основними чинниками, що впливають на позитивний результат імпорту інституту, фахівці (Й. Шумпетер, Ф. Перу, Я. Тинберген, А. Олейник) називають міру і характер конгруентності пануючих в країні-імпортерів неформальних норм і формальних правил, на основі яких функціонує інститут [9, с. 206], тобто наявність відповідності між розвитком існуючих неформальних норм і впроваджених формальних правил.

Окрім міри відповідності між інститутами, що імпортуються, і існуючим неформальним середовищем важливим чинником успіху впровадження інститутів, на наш погляд, стає поведінка самої держави. Оскільки державі при імпорті інститутів відводиться головна роль, його поведінка повинна, в першу чергу, відповідати нормам формованих інститутів. На жаль, в деяких країнах з перехідною економікою держава, впроваджуючи інститути ринку, порушувала ідеальний

тип формального інституту, що імпортувався, формувала систему подвійного стандарту і таким чином, знижувало результативність перетворень, що стало причиною негативного результату реформ, що проводилися.

Розглядаючи фундаментальні питання сучасної інституціональної економічної теорії, В. В. Демет'єв з методологічної позиції досить детально розглядає основні ознаки інституту і приводить узагальнення існуючих трактувань поняття. Загальною основою існування усього змісту поняття, що розрізняється, інститут (усіх його ознак) автор рахує соціальною взаємодією між людьми [16, с. 29], що на наш погляд принципово важливо для розуміння суті і основ інституціональних змін.

Характеризуючи інституціональний підхід до економічної ролі держави, А.С. Скоробогатов вказує, що основним виразником цього підходу є Д. Норт, відповідно до теорії якого, держава – це організація, що має порівняльні переваги в здійсненні насильства, що поширюються на територію, межі якої визначаються його здатністю збирати податки, а його головною функцією є специфікація і захист прав власності. Держава виникає, як результат громадського договору, по якому в обмін на винагороду у вигляді податків економічний агент, що має порівняльну перевагу в здійсненні насильства, забезпечує суспільству специфікацію і захист прав власності [17, с. 227].

Представляє інтерес інституціональний аналіз економічних суб'єктів, виконаний під керівництвом Р. М. Нуреева [22]. Автори виділяють наступні особливості держави, як особливого типу організації, який функціонує в ринковій економіці:

- держава наділена владою або політичною волею;

- для дотримання своєї політичної волі держава створює особливі інститути примусу і покарання – «інститути застосування насильства», які по характеру і механізму дії істотно відрізняються від інститутів ринку;

- не дивлячись на те, що держава є органом досягнення громадських цілей, воно є апаратом чиновників, що приймають рішення від імені усього суспільства. Чиновник поєднує у своєму виборі громадські, групові і особисті цілі так, щоб досягти максимуму добробуту в умовах особливих обмежень, накладених специфікою його діяльності. У зв'язку з цим діяльність чиновника, що приймає рішення про розподіл державних коштів, частково нагадує нормативна дія строго по інструкції, а частково – торг, або ринковий обмін;

- якщо при ухваленні рішень недержавний суб'єкт, як правило, керується відносними граничними благами, то для особи, що приймає рішення від імені держави, система переваг формується штучно на основі політичної (соціального) переваги, індивідуального і групового

впливу, інерції, забезпеченості рішення інститутами реалізації і ін.;

- рішення, що приймаються державою, носять глобальний характер, торкаються одночасно цілої групи (чи взагалі усіх) суб'єктів і діють тривалий час. Вони пов'язані з набагато більшими «одноразовими витратами» і великим «терміном окупності», тому тут в максимальній мірі вимагається прораховувати і нейтралізувати можливі ризики. Наприклад, наслідки від закону, що не пропрацював, носять тривалий характер і призводять до колосальних втрат в добробуті протягом довгого часу;

- відповідальність держави за рішення, що приймаються, рідше і у меншій мірі персоніфікована, оскільки самі рішення майже завжди носять колективний характер. А значить, особи, що приймають рішення, несуть солідарну відповідальність. Феномен солідарної відповідальності, з одного боку, породжує кругову поруку, з іншої – колективну безвідповідальність («ні з кого спитати») [22, с. 462].

Висновки і пропозиції. Аналізуючи наявні роботи, можна відмітити, що інституціоналізм з'являється не як цілісна теорія, а як сукупність підходів, об'єднаних ключовими ідеями, що мають вплив на сталий розвиток. Радикальна зміна підходів економічної діяльності суб'єктів, або формування нової системи взаємозв'язків між ними, призводить до того, що знижується сталість розвитку, яка залишатиметься низькою до тих пір, поки не буде заповнений інституціональний вакуум. Формальні інститути і механізми сталого розвитку встановлюються і підтримуються свідомо, в основному – силою держави. В силу сьогоденної загальнодержавної реформації та оптимізації виникає значний ризик невірно імплементувати неправильно адаптовані для України «імпортні інститути».

З урахуванням перерахованих особливостей унікальна властивість держави, як організації та головного інституту сталого розвитку, полягає в тому, що воно не лише, як інші організації (фірми, домогосподарства), повинно підкорятися правилам гри, але, на відміну від інших організацій, само безпосередньо формує ці правила. Саме ця властивість держави дозволяє назвати його основним гравцем по формуванню інституціонального середовища, якому належить важлива роль у функціонуванні і розвитку економіки країни.

Сучасна державна політика спрямована на рішення вже існуючих проблем і не сприяє розвитку сільських територій України. Рушіюною силою стійкого розвитку на сучасному етапі виступає вдосконалення інституціональних чинників. Саме дослідження факторів загострення проблем для сталого розвитку і буде розглянуто у наступних наукових дослідженнях.

Список літератури:

1. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Облік, аналіз і фінансовий менеджмент: Навч.-метод. посібник. – М.: Фінанси і статистика, 2006. – 688 с.
2. Мних Є.В. Економічний аналіз. Підручник. – Житомир, 2002. – 460 с.
3. Веблен Т. Теорія дозвільного класу / Т. Веблен. – М.: Прогрес, 1984. – 367 с.
4. Норт Д. Інститути і економічне зростання: історичний вступ / Д. Норт // THESIS. – 1993. – Вып. 2. – С. 6990; Норт Д. Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки: пер. з англ. / Д. Норт – пер. з англ. під ред. І. Дзюби – К.: Основи, 2000. – 198 с.

5. Литвинцева Г.П. Інституціональна економічна теорія: підручник. Новосибірськ: Вид-во НГТУ, 2003. – 336 с.
6. Економічний розвиток України: інституціональне та ресурсне за безпечення: монографія / О.М. Алімов, А.І. Даниленко, В.М. Трегубчук та ін. – К.: Об'єднаний інт економіки НАН України, 2005. – 540 с.
7. Геєць В.М. Інституційні перетворення і суспільний розвиток / В.М. Геєць // Економіка і прогнозування. – 2005. – № 6. – С. 32.
8. Манцуров І.Г. Інституційне планування в системі державного регулювання економіки: Монографія / І.Г. Манцуров. – К.: НДЕІ, 2011. – 655 с.
9. Олейник А.Н. Інституціональна економіка: навчальний посібник / А.Н. Олейник. – М.: ИНФРАМ, 2004. – 416 с.
10. Тарушкин А.Б. Інституціональна економіка: навчальний посібник / А.Б. Тарушкин. – СПб.: Пітер, 2004. – 368 с.
11. Чухно А. Інституціоналізм: теорія, методологія, значення / А. Чухно // Економіка України. – 2008. – № 6. – С. 413.
12. Жук В.М. Наукове означення інституціональної теорії бухгалтерського обліку (на засідках ідеї сталого розвитку) / В.М. Жук // Збірник наукових праць Подільського державного аграрнотехнічного університету. – Кам'янець-Подільський: ПДАТУ. – 2009. – Вип. 17, том 2. – С. 139-146.
13. Біла С.О. Інституційне забезпечення соціально-економічного розвитку проблемних територій (світовий досвід) / С.О. Біла // Стратегічні пріоритети. – 2009. № 3(12). – С. 172-183.
14. Черевко О.В. Стратегія соціально-економічного розвитку регіонів України: монографія / О.В. Черевко. – Черкаси: Брама – Україна, 2006. – 424 с.
15. Романюк С. Стратегічне планування регіонального розвитку та просторовий розвиток України / С. Романюк // Збірник наукових праць ЧДТУ. – 2008. – Вип. 20. – С. 230-237.
16. Дементьев В.В. Институциональная теория в Украине: направления исследований, особенности, перспективы // Наукові праці Дон НТУ. Серія: економічна. Випуск 103 – 1. – 2006. – С. 17-31.
17. Скоробогатов А.С. Інституціональна економіка. Курс лекцій. СПб.: ГУ-ВШЭ, 2006. Режим доступу: <http://institutional.narod.ru/skorobogatov/skorobogatov.htm> (Дата звернення 15.12.2016 р.).
18. Вольчик В.В. Институционализм: вторичность нового мифу? (Можливості і межі інституціональної економіки) // Економічний вісник Ростовського держуніверситету. 2003. Том 1. № 1. – С. 126-134. – Електронний режим доступу: <http://ecsoeman.hse.ru/data/230/864/1217/journal1.1-11.pdf> (25.10.2016).
19. Кузнецов В. До теорії перехідної економіки // МЭиМО. 1994. № 12. – С. 5-14.
20. Сухарев О.С. Питання методології інституціонального аналізу: нормативні оцінки і теорія / ZJournal of Institutional Studies (Журнал інституціональних досліджень). 2010. Том 2. № 3. – С. 24-40.
21. Uphoff, Norman, Buck, Louise. Strengthening Rural Local Institutional Capacities for Sustainable Livelihoods and Equitable Development. Cornell International Institute for Food, Agriculture and Development, June 22, 2006. – С. 40.
22. Економічні суб'єкти пострадянської Росії (інституціональний аналіз) / Під ред. д.е.н., проф. Р.М. Нурева. – М.: Московський громадський науковий фонд, 2001. – 532 с. – Режим доступу <http://bibliograph.com.ua/economicheskaya-teoriya-4/index.htm> (дата звернення 12.12.2016 р.).

Сокол О.Г.

Таврический государственный агротехнологический университет

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОСТЬ, КАК ГЛАВНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

Аннотация

Исследовано историю становления и эволюции институционализма и институционной теории. Рассмотрены отличия принципов старого и нового институционализма. Изучена суть и основные составляющие института. Проанализированы принципы возникновения и перемещения институтов. Установлена роль государства в становлении институционализма устойчивого развития.

Ключевые слова: институционализм, институциональная теория, устойчивое развитие, институт.

Sokil O.H.

Tavria State Agrotechnological University

INSTITUTIONAL ECONOMICS, AS MAIN CHARACTERISTICS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Summary

History of becoming and evolution of institutional economics is investigational. The differences of principles of old and new institutional economics are considered. Essence is studied and basic constituent of institute. Principles of origin and moving of institutes are analyzed. The role of the state in becoming of institutional economics is seted.

Keywords: institutional economics, institutional theory, sustainable development, institute.

УДК 336.132

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Терещенко М.А.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Предметна сутність фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств безпосередньо пов'язана з фінансовою сферою їх прояву. Вона інтегрована з категорією економічної безпеки, що є одним з найважливіших її елементів. В статті розглянуто сутність економічної категорії «фінансова безпека підприємств» та проаналізовано сучасні підходи до його трактування. Виділено складові характеристики фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств. Запропоновано власне формулювання терміну «фінансова безпека сільськогосподарських підприємств» та його обґрунтування.

Ключові слова: сільське господарство, фінансова безпека, забезпечення фінансової безпеки, механізм, загрози.

Постановка проблеми. За умов сьогодення, що характеризується широкою зміною факторів зовнішнього і внутрішнього середовища функціонування суб'єктів господарювання, високим рівнем фінансових ризиків, одним з актуальних напрямків стає забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств.

Термін «фінансова безпека» використовується відносно недавно та комплексно і досить докладно розглядається сучасними дослідниками на макрорівні, як правило, у системі більш загальної категорії «економічної безпеки держави». На рівні суб'єктів господарювання, комплексне дослідження сутності поняття «фінансова безпека» в сучасній літературі відображення ще не одержало й ідентифікується звичайно лише як один з елементів економічної безпеки суб'єктів господарювання. При дослідженні окремих елементів фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств, пов'язаних з забезпеченням їх фінансової стійкості та належного рівня фінансового стану, платоспроможності, нейтралізації фінансових ризиків, у самостійний об'єкт керування вона також не інтегрована.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Концептуальні засади дослідження багаторівневої системи фінансів з визначенням рівня захищеності фінансових інтересів усіх ланок фінансових відносин, а також трактування фінансового забезпечення діяльності підприємств та їх соціально-економічного розвитку висвітлюються у працях О. Барановського, М. Єрмошенка, В. Кучеренка, М. Дем'яненко, М. Мельник, Ю. Пасічника, А. Сухорукова та ін.

Мета і завдання статті полягає у необхідності застосування комплексного підходу до визначення економічної сутності «фінансова безпека сільськогосподарських підприємств», що обумовлює можливість її відокремлення в самостійний об'єкт дослідження в загальній системі фінансів підприємств.

Матеріал і методика досліджень. Застосування комплексного підходу щодо формування, забезпечення та реалізації стратегії економічного розвитку сільського господарства, під впливом загроз та викликів ринкового середовища, в теорії й практиці носять дещо фрагментарний і вибірковий характер, залишаючи їх такими, що потребують уточнення із теоретичного і методо-

логічного боку сутнісного поняття економічної категорії «фінансова безпека сільськогосподарських підприємств» та виявлення найбільш характерних її особливостей.

Результати досліджень та їх обговорення. Сучасний розвиток вітчизняної економіки передбачає існування і дію суб'єктів господарювання в мовах жорсткого конкурентного середовища, суцільної глобалізації, інтеграції та взаємозалежності бізнес-процесів, а також відсутності всієї необхідної інформації при прийнятті управлінських рішень. Складність контролю зовнішніх та внутрішніх викликів та ризиків управління господарською діяльністю підприємств стають все більш актуальними та вагомими з огляду на кризові явища в світовій та національній економіках.

Так, О.І. Барановський, досліджуючи багаторівневу систему фінансів, відображає її через сукупність критеріїв і показників її стану, які характеризують: збалансованість фінансів, достатню ліквідність активів і наявність необхідних грошових і золотовалютних резервів; рівень захищеності фінансових інтересів на всіх рівнях фінансових відносин; рівень забезпеченості громадянами, домашнього господарства, верстви населення, підприємства, регіону, галузі, сектору економіки, ринку, держави, суспільства, міждержавних утворень, світового співтовариства фінансовими ресурсами, достатніми для задоволення їхніх потреб і виконання існуючих зобов'язань; стан фінансової, грошово-кредитної, валютної, банківської, бюджетної, податкової, розрахункової, інвестиційної, митно-тарифної та фондової систем, а також системи ціноутворення, який характеризується збалансованістю, стійкістю до внутрішніх і зовнішніх негативних впливів, здатністю забезпечити фінансову стійкість, ефективне функціонування національної економічної системи та економічне зростання [2, с. 9]. Очевидно, що таке трактування фінансової безпеки соціально-економічного розвитку держави може бути основою вивчення сутності поняття «фінансова безпека підприємств», що є складовою фінансової політики соціально-економічного розвитку держави, а на мікрорівні ієрархії управління економікою – частиною поняття «фінансова безпека сільськогосподарських підприємств».

В окремих наукових дослідженнях А.І. Сухорукова, М.М. Єрмошенко та інших вчених, відо-

бражено взаємозв'язок фінансування розвитку підприємств реального сектору економіки й забезпечення фінансової безпеки держави, визначено перелік методів і засобів державної політики покращення фінансових можливостей на макrorівні [9, с. 11; 6; 1, с. 29; 7].

Водночас ускладнення фінансових відносин під впливом світової фінансово-економічної кризи актуалізує необхідність розробки й застосування дієвих засобів покращення фінансової безпеки підприємств сільськогосподарства.

Предметна сутність фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств безпосередньо пов'язана з фінансовою сферою їх прояву. Вона інтегрована з категорією економічної безпеки, що є одним з найважливіших її елементів. Фінансова компонента в загальній системі економічної безпеки сільськогосподарських підприємств визначається через стратегію здійснення ресурсного забезпечення їх розвитку [5].

Практично всі складові розширення обсягу господарювання підприємств і відновлення складу їх активів вимагають збільшення суми фінансових ресурсів. Вибір джерел формування цих ресурсів, а також мінімізація вартості їхнього залучення в значній мірі визначають рівень фінансової незалежності підприємств. Відповідно, забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств є невід'ємною складовою фінансової стратегії їх розвитку.

Операції, пов'язані з фінансовою діяльністю сільськогосподарських підприємств, мають стабільний характер, тобто здійснюються постійно. В першу чергу, це пов'язано з тим, що кожне підприємство в процесі своєї діяльності має потребу в зовнішньому фінансуванні, що відповідно забезпечує постійне обслуговування фінансових ресурсів, притягнутих із зовнішніх джерел. Фінансові операції здійснюються навіть в умовах тимчасового (повного) припинення операційної діяльності підприємств в зв'язку з несприятливою кон'юктурою товарного ринку або з інших причин (операцій по стягненню дебіторської заборгованості; розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами; реалізації фінансових активів тощо). За цих умов, першочергово постає завдання оперативного фінансового управління фінансовими

ресурсами при взаємодії з основними фінансовими інструментами, що характеризують фінансовий стан, виявляють реальні можливості фінансової стійкості, формують умови для економічного росту і передумов забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств.

Оскільки забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств може відбуватися в короткостроковому та довгостроковому періодах з урахуванням цілей державного регулювання розвитку галузі сільського господарства, тому, з точки зору оптимізації залучення та використання позичених коштів, що відіграють роль фінансової бази проведення структурних перетворень на підприємствах, необхідно розглядати на основі принципів законності, доцільності та ефективності.

Відмітимо, що на сьогодні, саме забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств у довгостроковому періоді дозволяє забезпечити фінансову стабільність їх розвитку, за рахунок оптимізації залученого та власного капіталу. Це сприяє зниженню фінансового ризику, забезпечує найбільш ефективну ставку залучення фінансових ресурсів, показує вигідність інвестиційних проектів, збільшує інвестиційну привабливість господарюючих суб'єктів.

Основною домінантною забезпечення фінансової безпеки підприємств є здатність протидіяти наявним і можливим ризикам, загрозам та дії несприятливих факторів внутрішнього та зовнішнього характеру. Серед основних ризиків, які формуються в зовнішньому оточенні вітчизняних сільськогосподарських підприємств М.Я. Дем'яненко відмічає: низький платоспроможний попит населення, недосконалість нормативно-правової бази, зростаюча конкуренція з боку іноземних виробників, існуючий диспаритет цінових відносин між різними сферами аграрної галузі, низький рівень фінансової підтримки з боку держави, розвиток інфляційних процесів, що обмежує кредитні відносини. Внутрішніми загрозами, які значно знижують рівень фінансової безпеки підприємств, є: обмежені фінансові можливості більшості суб'єктів господарювання, неорганічна структура капіталу, неповне використання виробничих потужностей, зношеність матеріально-технічної бази, низький рівень використання нематеріальних активів, відсутність стратегічного фінансового планування, нестача кваліфікованих кадрів в сфері фінансового менеджменту [4].

Фінансовим інструментом стабілізації розвитку сільськогосподарських підприємств виступають сформовані в процесі фінансової діяльності різні страхові й інші цільові грошові фонди на випадок непередбачених коливань кон'юнктури не тільки фінансового, але і товарного ринків, зниження обсягів операційної діяльності, а відповідно й операційного прибутку. Чим вище частка страхових і інших цільових фондів у загальній сумі використаного підприємствами капіталу, тим відповідно вище рівень його фінансової безпеки і реалізація задач їх економічного розвитку [3].

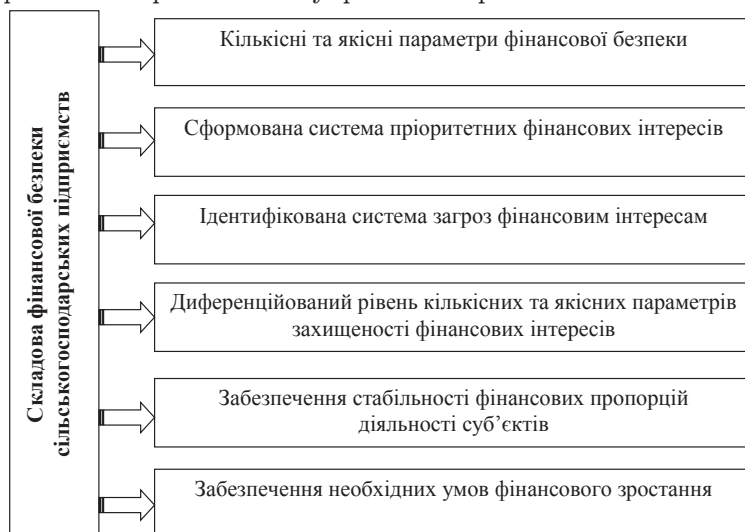


Рис. 1. Складові характеристика фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств

Виходячи із вищезазначеного розгляду базових категорій, основні сутнісні характеристики поняття «фінансова безпека сільськогосподарських підприємств» можуть бути представлені наступним чином (рис. 1).

Цільова спрямованість системи фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств виходить з можливості забезпечення насамперед найважливіших параметрів фінансової незалежності суб'єктів господарювання (зокрема, здатність зберігати і нарощувати свій фінансовий потенціал, забезпечувати реалізацію своїх фінансових інтересів, зберігати необхідний рівень фінансової стабільності). Ця сукупність параметрів формується на принципах системності, що дозволяє охарактеризувати фінансову безпеку сільськогосподарських підприємств як самостійну систему, що відрізняється від інших систем забезпеченням функціонування сільськогосподарських підприємств.

Отже, можемо констатувати, що від рівня фінансової безпеки буде залежати ефективність функціонування соціально-економічного механізму сільськогосподарських підприємств, забезпечення роботою його працівників, а також рівень та умови їх життя.

На наш погляд специфічні особливості сільського господарства як галузі вимагають окремого підходу. Враховуючи дослідження існуючого категорійно-понятійного апарату щодо сутності фінансової безпеки підприємств, вважаємо, що фінансова безпека сільськогосподарських підприємств як складова економічної безпеки являє собою відтворювальний рівень їх фінансового забезпечення. У розгорнутому вигляді дане визначення можна представити наступним чином: фінансова безпека сільськогосподарських підприємств – це система фінансового захисту життєво необхідних інтересів підприємств (гарантованість міжсуб'єктних диференціацій фінансових інтересів) за рахунок розширення рівня фінансового забезпечення суб'єктів господарювання (з урахуванням акумулювання усіх джерел формування фінансових ресурсів в поточному та довгостро-

ковому періодах) та зниження рівня негативного впливу дестабілізуючих факторів, що досягається шляхом впливу фінансових важелів та інструментів на покращення економічних відносин у межах дії фінансового механізму для забезпечення фінансових пропорцій розвитку підприємств.

В деталізованому вигляді фінансова безпека сільськогосподарських підприємств може бути представлена як:

- стан ефективного використання фінансових ресурсів, що виражається в позитивних значеннях показників рентабельності, якості менеджменту, фондовіддачі та оборотності активів, фінансової інтересів;
- забезпечення оптимальної структури капіталу;
- підтримання курсової вартості цінних паперів;
- зростання норм дивідендних виплат;
- наявність перспектив господарського розвитку.

Висновки. Таким чином, економічна сутність фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств виражається в формуванні системи фінансового захисту, яка дозволить забезпечити стійкість до впливу природних та економічних ризиків, достатній рівень кредитоспроможності та інвестиційної привабливості, а також позитивну віддачу вкладеного капіталу. Запорукою при цьому має стати забезпечення оптимального рівня виробництва, що задовольнятиме потреби населення і переробну промисловість, забезпечення розвитку сільських територій на основі зростання доходів сільського населення і створення нормальних умов життя, забезпечення, збереження і примноження природного потенціалу як основи аграрного виробництва.

Процес забезпечення фінансової безпеки сільськогосподарських формувань можна розглядати і як процес запобігання можливих збитків від негативних впливів на різні аспекти роботи служб сільськогосподарських підприємств із забезпечення прибутковості, збереження фінансових інтересів і перспективності бізнесу.

Список літератури:

1. Аніщенко І.В., Пінчук Ю.Б. Оцінка ефективності реалізації та фінансове забезпечення програм розвитку малого бізнесу в регіоні // Економіка та держава. – 2005. – № 10. – С. 29-33.
2. Барановський О.І. Фінансова безпека: Монографія / Ін-т екон. прогнозування. – К.: Фенікс, 1999. – С. 9.
3. Відтворення та ефективне використання ресурсного потенціалу АПК (теоретичні і практичні аспекти) / Відп. ред. акад. УААН В.М. Трегубчук. – К.: Ін-т економіки НАН України, 2003. – 259 с.
4. Дем'яненко М.Я. Проблемні питання державної політики фінансової підтримки сільського господарства / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК. – 2011. – № 7. – С. 67-72.
5. Зимовець В.В. Акумуляція фінансових ресурсів та економічний розвиток: Монографія / Відп. ред. проф. В.І. Кононенко. – К.: Ін-т економіки НАНУ, 2003. – 314 с.
6. Єрмошенко М.М. Фінансова безпека держави: національні інтереси, реальні загрози, стратегія забезпечення: Монографія. – К.: ВЦ КНТЕУ, 2011. – 309 с.
7. Кизим М.О. Оцінка і діагностика фінансової стійкості підприємства. – Х.: ВД «Інжек», 2003. – 144 с.
8. Сумець О.М. Стратегії сучасного підприємства та його економічна безпека. – К.: Хай-Тек Пресс, 2008. – 400 с.
9. Сухоруков А.І. Сучасні проблеми фінансової безпеки України: Монографія. – К.: НІПМБ, 2005. – С. 11-14.

Терещенко М.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ФИНАНСОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация

Предметная сущность финансовой безопасности сельскохозяйственных предприятий непосредственно связана с финансовой сферой их проявления. Она интегрирована с категорией экономической безопасности, которая является одним из важнейших ее элементов. В статье рассмотрена сущность экономической категории «финансовая безопасность предприятий» и проанализированы современные подходы к его трактовке. Выделены составляющие характеристики финансовой безопасности сельскохозяйственных предприятий. Предложена собственная формулировка термина «финансовая безопасность сельскохозяйственных предприятий» и ее обоснование.

Ключевые слова: сельское хозяйство, финансовая безопасность, обеспечение финансовой безопасности, механизм, угрозы.

Tereshchenko M.A.

Tavria State Agrotechnological University

ECONOMIC ESSENCE OF FINANCIAL SAFETY AGRICULTURAL ENTERPRISES

Summary

Subject essence of financial safety of agricultural enterprises is directly related to the financial sphere of their display. She is integrated with the category of economic security that is one of her major elements. A financial component in the general system of economic security of agricultural enterprises is determined through strategy of realization of the resource providing of their development. Practically all component expansions of volume of manage enterprises and proceeding in composition of their assets require the increase of sum of financial resources. Choice of sources of forming of these resources, and also minimization of cost of their bringing in largely determine the level of financial independence of enterprises. Accordingly, providing of financial safety of agricultural enterprises is the inalienable constituent of financial strategy of their development.

Keywords: agriculture, financial security, financial security, mechanism, threats.

УДК 631.16:336.221.24

ГРОШОВІ ПОТОКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ: ЗВ'ЯЗКИ ТА ЗАКОНОМІРНОСТІ

Терновський В.О.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Розглянуто теоретичні аспекти управління грошових потоків. Обґрунтовано сукупність об'єктів грошових потоків, джерела їх забезпечення, що розподіляються на певні потреби господарської діяльності підприємств. Доведено, що грошові потоки є результатом взаємозв'язку фінансових відносин, грошового обороту та факторів виробництва. Визначено напрями руху грошових потоків у сфері обліку, планування, організації та контролю діяльності підприємства, які в процесі реалізації управлінських рішень трансформуються у вхідні і вихідні потоки та спрямовуються на одержання фінансового результату. Запропоновано методичний підхід до ефективного використання грошових потоків в господарській діяльності підприємств.

Ключові слова: грошові потоки, вхідні потоки, вихідні потоки, фактори виробництва, суб'єкти ринку, агробізнес, підприємства.

Постановка проблеми. В умовах ринково-го середовища розвитку інвестиційних процесів в Україні важливу роль відіграє облік, планування, організація та контроль грошових потоків відповідно до міжнародних стандартів. Діяльність будь-якого господарюючого суб'єкта та ефективне його функціонування значною мірою обумовлене станом його грошових потоків, оскільки саме вони визначають платоспроможність та появу додаткових інвестиційних можливостей. Сезонність сільськогосподарської діяльності, особливо в умовах фінансової кризи, вимагає ефективного управління грошовими потоками. Важливою складовою успішного управління цим процесом є погашення зобов'язань за розрахунками, отримання прибутку, наявність ефективно функціонуючої системи бухгалтерського обліку і контролю, що дозволяє накопичувати, обробляти й оперативно передавати достовірну інформацію про грошовий потік апарату управління підприємством.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значним внеском у розвиток теорії грошових потоків, їх сутності, класифікації, бухгалтерського обліку, планування, організації та контролю є наукові праці зарубіжних та вітчизняних учених, таких як Л.А. Бернстайл, І.А. Бланк, Є. Бріггем, В.П. Бондар, В.В. Бочаров, Дж.К. Ван Хорн, П.І. Гайдуцький, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, А.М. Кінг, Г.Г. Кірейцев, Е. Нікхбахт, О.М. Петрух та інших.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Віддаючи належне дослідженням і науковим розробкам провідних учених, варто зазначити, що окремі аспекти, зокрема виділення грошових потоків як об'єкта обліку, планування, організації та методики обліку грошових потоків, методики контролю і взаємозв'язки підсистем обліку і контролю грошових потоків у сільськогосподарських підприємствах в умовах комплексної інформаційної системи залишаються недостатньо дослідженими, потребують систематизації й удосконалення, що визначає актуальність обраної теми дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Досвід багатьох розвинених країн світу показав, що найбільш ефективним є ринковий механізм господарювання. Саме в умовах ринкової еко-

номіки передбачається ціла низка компонентів, які взаємодіють між собою, де ключова роль належить суб'єктам господарювання. З технологічної точки зору функціонування підприємства можна представити як сукупність ресурсних потоків. Одним із таких ресурсних потоків, який властивий діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта незалежно від галузевого напрямку, організаційно-правової форми є грошовий потік. Залежно від тих чи інших обставин ефективне функціонування підприємств у значній мірі обумовлене станом його грошових потоків, оскільки саме вони визначають платоспроможність підприємств, ліквідність балансу та появи додаткових інвестиційних можливостей.

Грошові потоки господарюючих суб'єктів обумовлені фінансовими відносинами з державою, іншими господарюючими суб'єктами й фізичними особами.

У групі фінансових відносин між господарюючим суб'єктом і державою грошові потоки виникають: у процесі здійснення витрат бюджету (надання бюджетних субсидій, бюджетних інвестицій, бюджетних кредитів і сплати відсотків по них), у процесі здійснення розрахунків зі сплати податків (стягнення податків і зборів, обов'язкових платежів, пені й штрафів; повернення або залік зайво сплачених або зайво стягнених сум податків, а також відшкодування ПДВ у передбачених чинним законодавством випадках).

Грошові потоки між різними господарюючими суб'єктами обумовлені: розрахунками підприємства з постачальниками й покупцями, фінансовими відносинами з банками з приводу одержання кредиту, його погашення й сплати відсотків по ньому, фінансовими відносинами з акціонерами (учасниками) із приводу виплати дивідендів, фінансовими відносинами зі страховими компаніями із приводу страхування й одержання страхового відшкодування, фінансовими відносинами з різними фондами – благодійними, інвестиційними та інших, фінансовими відносинами з вищестоящими організаціями (у випадку якщо підприємство входить до складу холдингу, асоціації й інших).

Закордонна теорія фінансового менеджменту під грошовим потоком вбачає чисті грошові над-

ходження, тобто різницю між сукупним надходженням коштів і їхньою витратою [1]. Зокрема, Ван Хорн Дж. К. розглядає грошовий потік як рух грошових коштів, що має безперервний характер. Крім цього, автор вказує на можливість різного трактування поняття грошових потоків: з одного боку грошовий потік – потік готівки, з іншого – потік власних оборотних коштів підприємства. Нашу точку зору, під час виділення грошових потоків як власних оборотних коштів виникає відрив від трактування грошових надходжень і виплат, що виникли в результаті формування й використання необоротних активів, довгострокових фінансових інвестицій, власного й залученого капіталу. Тому потрібно досліджувати всі господарські операції, що стосуються грошових потоків за звітний період, внаслідок чого визначати фінансовий результат сільськогосподарського підприємства. Крім того грошові кошти характеризують статичний тренд за певний проміжок часу, а грошовий потік – динамічний. При цьому, в довгостроковому відрізку часу величини грошового потоку й прибутку підприємства мають тенденцію дорівнювати один одному [2]. Але, за умови відсутності коригування прибутку на компенсаційні статті, даний показник та його формуючий грошовий потік не можуть дорівнювати один одному.

Тян Р. Б. трактує грошовий потік як вхідний і вихідний, а різниця між ними утворює прибуток. Вхідний грошовий потік – це надходження від реалізації продукції та інші надходження. Вихідний грошовий потік – це виплата заробітної плати, платежі субпідрядникам і постачальникам та інші платежі [3, с. 44]. Однак, з нашого погляду, вчений недостатньо приділив увагу дослідженню сукупного грошового потоку, акцентуючи увагу на вхідному й вихідному грошовому потоці.

Показник грошового потоку (Cash Flow) характеризує рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності й показує здатність підприємства забезпечити операційну та інвестиційну діяльність за рахунок внутрішніх резервів. Дане судження сформульовано в межах фінансової математики, коли під потоком розуміють послідовність подій, які настануть в різні моменти часу [2]. Операційний Cash-flow [6], можна розглядати як критерій оцінки внутрішнього потенціалу фінансування підприємства. Достатній розмір операційного Cash-flow створює сприятливі передумови для залучення фінансових ресурсів із зовнішніх джерел. Операційний Cash-flow використовується при оцінці фінансового стану підприємства і визначенні його кредитоспроможності [5].

Слід звернути увагу на той факт, що грошовий потік, як і будь-який інший, має свій напрямок. Більшість вчених, характеризуючи напрямок грошового потоку, називають отримані платежі вхідним потоком (припливом), а сплачені платежі (відтоком). Грошові припливи й відтоки володіють не тільки кількісною, але якісною (інформаційною) стороною, що дозволяє зрозуміти, звідки були отримані й куди спрямовані кошти. Приплив коштів на сільськогосподарських підприємствах здійснюється за рахунок виручки від реалізації продукції рослинництва, тваринництва, промислової переробки, виконанні для

інших підприємств різних робіт (наприклад, із збирання урожаю), надання послуг, реалізації основних засобів, отриманих кредитів і позик, коштів від емісії акцій, випуску облігацій і ін.

Пропонується в обліку грошових потоків в сільському господарстві запровадити аналітичні рахунки:

До субрахунку 301 «Готівка в національній валюті»: 301.1 «Готівка в національній валюті від реалізації продукції рослинництва»; 301.2 «Готівка в національній валюті від реалізації продукції тваринництва»; 301.3 «Готівка в національній валюті від промислової переробки для інших підприємств (із збирання урожаю, надання послуг, кошти від емісії акцій та ін.)».

До субрахунку 302 «Готівка в іноземній валюті»: 302.1 «Готівка в іноземній валюті від реалізації продукції рослинництва»; 302.2 «Готівка в іноземній валюті від реалізації продукції тваринництва»; 302.3 «Готівка в іноземній валюті від промислової переробки для інших підприємств (із збирання урожаю, надання послуг, кошти від емісії акцій та ін.)».

До субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»: 311.1 «Безготівкові кошти в національній валюті від реалізації продукції рослинництва»; 311.2 «Безготівкові кошти в національній валюті від реалізації продукції тваринництва»; 311.3 «Безготівкові кошти в національній валюті від промислової переробки для інших підприємств (із збирання урожаю, надання послуг, кошти від емісії акцій та ін.)».

До субрахунку 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»: 312.1 «Безготівкові кошти в іноземній валюті від реалізації продукції рослинництва»; 312.2 «Безготівкові кошти в іноземній валюті від реалізації продукції тваринництва»; 312.3 «Безготівкові кошти в іноземній валюті від промислової переробки для інших підприємств (із збирання урожаю, надання послуг, кошти від емісії акцій та ін.)».

Щодо *облікової категорії*, то грошові потоки також можна розглянути як у широкому так і вузькому значенні. Так, у широкому значенні грошовий потік як облікова категорія – це сума нерозподіленого прибутку й амортизаційних відрахувань, скорегована на зміну вартості матеріально-виробничих запасів і розміру дебіторської й кредиторської заборгованості. Розрахунок і оцінка грошового потоку можуть провадитися безпосередньо за даними фінансової звітності підприємства. У вузькому значенні *грошовий потік як облікова категорія* – це розподілений у часі ряд платежів з позитивною й негативною величиною, тобто це рух грошових коштів і їхніх еквівалентів. Розрахунок і оцінка грошового потоку проводяться за даними облікових регістрів і форм внутрішньої звітності. Однак незалежно від обраного трактування категорії грошового потоку підсумкова сума (оцінка) буде збігатися. Різниця між вищезгаданими трактуваннями грошових потоків полягає лише в можливості організації управління грошовими потоками.

Таким чином, дослідивши запропоновані точки зору щодо трактування категорії грошових потоків та їх економічний й обліковий зміст, вважаємо, що грошові потоки – сукупність надходжень, що залежать від часу (позитивний грошовий по-

тік) і вибуття грошових коштів і їх еквівалентів (від'ємний грошовий потік), що розподілені у часі досліджуваного періоду, й обслуговують всі процеси господарської діяльності.

Сезонність сільськогосподарського виробництва, що впливає на формування грошових потоків господарства, вимагає створення у господарстві страхових запасів коштів і їхніх еквівалентів, вигідного їхнього тимчасового вкладення в різні фінансові інструменти, вибору найбільш ефективних способів фінансування господарської діяльності при нестачі власних коштів. Для того

аби краще зрозуміти сутність грошових потоків у сільськогосподарських підприємствах, а також для вибору відповідних методів управління ними, зображено рух грошових коштів сільськогосподарського підприємства на рис. 1.

Ефективне управління грошовими потоками дозволяє скоротити потреби підприємства у позикових коштах. Фінансова стабільність підприємства значною мірою визначається тим, наскільки різні види потоків коштів синхронізовані між собою за обсягами і в часі. Високий рівень такої синхронізації забезпечує фінансова

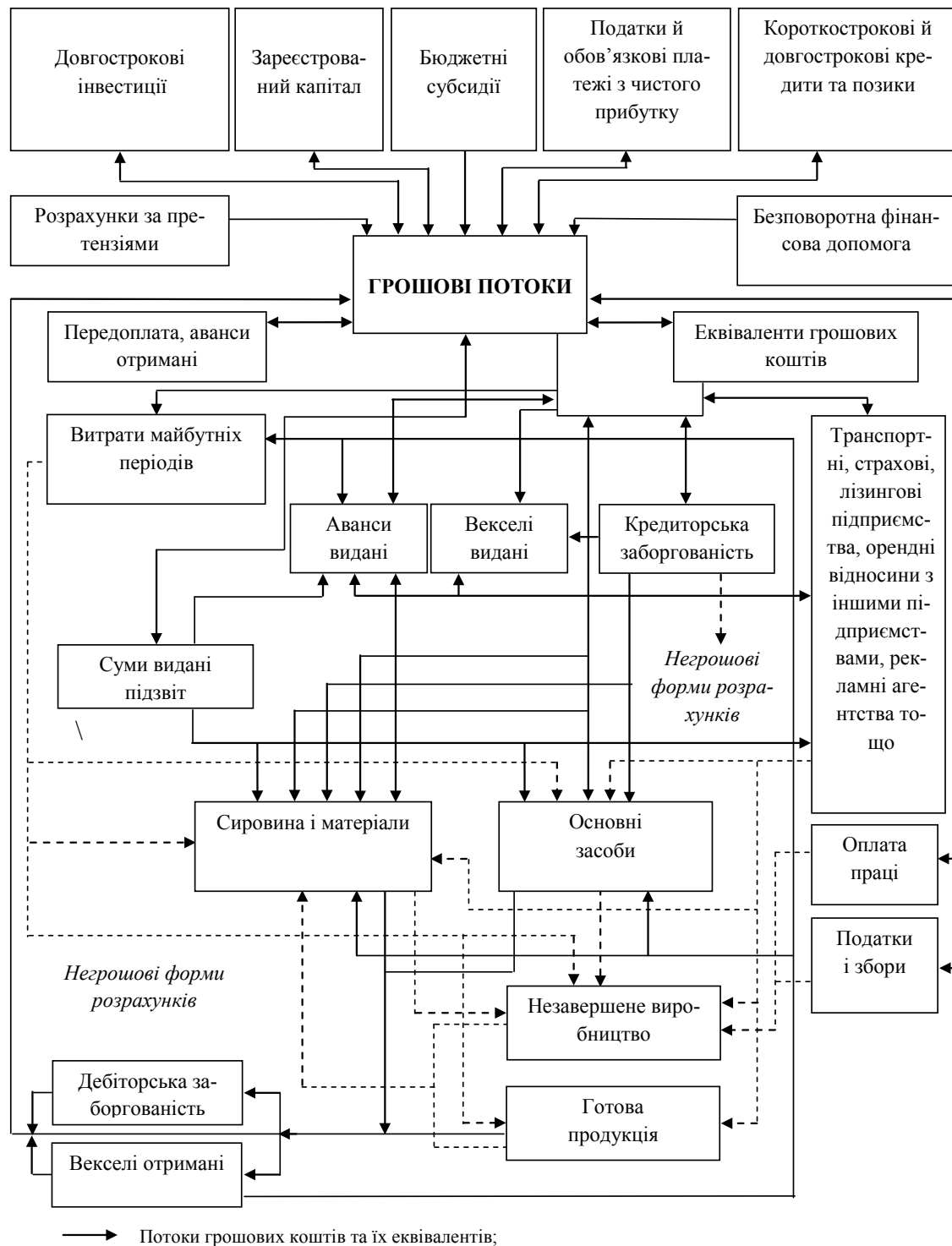


Рис. 1. Модель руху грошових потоків сільськогосподарських підприємств

Джерело: складено автором дисертації

рівновага фірми в процесі її стратегічного розвитку. Цьому сприяє скорочення тривалості виробничого й фінансового циклів, що досягається в процесі результативного управління грошовими потоками, а також зниженням потреб у капіталі, що обслуговує господарську діяльність підприємства. Прискорюючи за рахунок ефективного управління грошовими потоками оборот капіталу, підприємство забезпечує ріст суми генерованого у часі прибутку.

Ефективне використання тимчасово вільних залишків коштів у складі оборотних активів дозволяє підприємству діставати додатковий прибуток. Високий рівень синхронізації [4, с. 118] за обсягом й у часі надходжень і виплат коштів дозволяє знижувати реальну потребу підприємства в поточних і страховому залишках коштів, що обслуговують операційний процес, а також резерв інвестиційних ресурсів, сформований у процесі здійснення реального інвестування. Таким чином, прозоре ведення бухгалтерського обліку грошових потоків, ефективне управління грошовими потоками сільськогосподарського підприємства сприяє формуванню додаткових ресурсів для здійснення фінансових інвестицій, що є одним із джерел прибутку.

Пропонується організувати збалансовану систему обліку й контролю грошових потоків як інструментарію формування обліково-контрольного забезпечення прийняття стратегічних управлінських рішень. У даному аспекті грошові потоки виступають не тільки як ресурс власний сільськогосподарському підприємству і є універсальним показником, що дозволяє охарактеризувати його діяльність у відповідності зі стратегічними цілями в розрізі таких показників, як: «Фінансова діяльність», «Контрагенти», «Внутрішні бізнес-процеси», «Персонал».

На всіх етапах відтворювального процесу виробництва контроль забезпечує достовірність інформації з метою прийняття рішень, організації та методики структурної економічної формації. Контроль являється таким типом діяльності щодо управління підприємством, який дає змогу вчасно виявити проблеми, розробити і здійснити

ти заходи, спрямовані на коригування ходу та змісту роботи в організації до того часу, коли проблеми набудуть ознак кризи. Метою контролю є сприяння зближення фактичних і бажаних результатів діяльності, тобто забезпечення досягнення цілей підприємством. Одним із найважливіших завдань контролю грошових потоків на сільськогосподарських підприємствах є перевірка дотримання законодавства України та виданих керівництвом підприємства наказів, інструкцій й інших локальних нормативних актів.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальшого розвитку в цьому напрямку. Ідентифікація грошових потоків сприяє формуванню управлінських рішень господарюючих суб'єктів щодо ступеню операційного підприємницького ризику, пов'язаного з їх здійсненням, який має бути мінімальним. У той же час, масове бізнес-середовище акцентує увагу на проблемі дефіциту коштів, як головної домінанти стримування економічного розвитку сільськогосподарських підприємств. У сучасних нестабільних ринкових умовах ті потоки, які ще вчора здавалися незначними, у теперішній час можуть стати визначальними в процесі формування фінансового результату сільськогосподарського підприємства.

Слід зазначити, що на законодавчому рівні розподіл грошових потоків за видами діяльності (операційною, інвестиційною та фінансовою) є єдиною класифікацією, що визнана системою бухгалтерського обліку та МСБО 7. При цьому на практиці поточна діяльність часто підтримується за рахунок фінансової й інвестиційної діяльності, що забезпечує виживання багатьох підприємств у нестабільному економічному середовищі (не виділяються кошти на капітальні вкладення, інноваційні програми й виплату дивідендів акціонерам). Тому розвиток будь-яких інших видів діяльності не повинен вступати у протиріччя з розвитком операційної діяльності, а тільки підтримувати її. Відповідно й грошові потоки від інвестиційної, фінансової й інших видів діяльності не повинні шкодити формуванню грошових потоків від операційної діяльності.

Список літератури:

1. Жежель Ю. В. Управління формуванням грошових потоків підприємств виноробної галузі: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 економіка та управління (за видами економічної діяльності) / Ю. В. Жежель; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2010. – 22 с.
2. Кричевец Е. А. Управление денежными потоками предприятия: дисс. на соискание ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.04.01 – финансы, денежное обращение и кредит / Киевский национальный экономический ун-т им. Вадима Гетьмана. – К., 2005.
3. Тянь Р. Б. Планирование деятельности предприятия: навч. посіб. / Тянь Р. Б. – К.: МАУП, 1998. – 156 с.
4. Пушкар М. С. Креативный облік (створення інформації для менеджерів): монографія / Пушкар М. С. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. – 334 с.
5. Сторожук Т. М. Фінансова звітність: світова стандартизація та особливості на підприємстві [Електронний ресурс] / Сторожук Т. М. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/PORTAL/soc_gum/sre/2010_2/115.pdf
6. Ясишена В. В. Грошові потоки підприємств швейної промисловості: облік, аналіз і аудит: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / В. В. Ясишена; Терноп. нац. екон. ун-т. – Т., 2011. – 20 с.

Терновский В.А.

Таврический государственный агротехнологический университет

ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ: СВЯЗИ И ЗАКОНОМЕРНОСТИ

Аннотация

Рассмотрены теоретические аспекты формирования денежных потоков. Обоснована совокупность объектов денежных потоков, источники их обеспечения, которые распределяются на определенные потребности хозяйственной деятельности предприятий. Доказано, что денежные потоки являются результатом взаимосвязи финансовых отношений, денежного оборота и факторов производства. Определены направления движения денежных потоков в сфере учета, планирования, организации и контроля деятельности предприятия, которые в процессе реализации управленческих решений трансформируются в входящие и исходящие потоки и направляются для получения финансового результата. Предложен методический подход к эффективному использованию денежных потоков в хозяйственной деятельности предприятий.

Ключевые слова: денежные потоки, входящие потоки, исходящие потоки, факторы производства, субъекты рынка, агробизнес, предприятия.

Ternovsky V.O.

Tavria State Agrotechnological University

CASH FLOWS OF AN AGRICULTURAL ENTERPRISES: CONNECTIONS AND REGULARITIES

The theoretical aspects of cash flows have been defined. Set of cash flows objects, sources of its support, which are allocated to the specific needs of business enterprises, has been grounded. It is proved that the cash flows are the result of the relationship of financial relations, cash flow and production factors. Directions cash flows in accounting, planning, organization and control of enterprises activity that in the implementation of management decisions translate into incoming and outgoing flows and are aimed at obtaining financial result have defined. The methodical approach to the effective use of cash flows in economic activity has been proposed.

Keywords: cash flow, input streams, output streams, inputs, market actors, agro-business, enterprises.

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Трачова Д.М.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні питання обліково-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики сільськогосподарських підприємств. В статті поглиблено зміст категорії «амортизація» та визначені основні напрямки застосування і становлення на мікро- та макрорівнях. Доведено, що складність формування категорії «амортизація» обумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

Ключові слова: бухгалтерський облік, економічна теорія, амортизаційна політика підприємства, державне регулювання, облікова політика підприємства.

Постановка проблеми. В Україні існує трактування амортизації, як частини витрат підприємства, однак в технологічно розвинутих країнах амортизаційна політика є частиною політики інвестиційної. Така схема вітчизняної методики нарахування амортизації, як витратної складової без урахування інвестиційної компоненти не забезпечує своєчасне технологічне переозброєння підприємств за рахунок не досконалої методологічної складової та високого рівня інфляції. Саме недосконалість методології формування амортизаційної політики обумовлює її фактичну відсутність на вітчизняних підприємствах, особливо актуальним це є для аграрних підприємств, які фактично повинні знизити свій рівень рентабельності на коректно прораховану суму фактичних амортизаційних відрахувань.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Пошук ефективних шляхів формування амортизаційної політики неможливий без розгляду суті та ролі амортизації, чому присвячені праці таких вчених, як, Д. Рикардо, А. Аракелян, Д. Баранов, В. Будавей, П. Буніч, В. Захаров, Я. Кваша, Ю. Куренков, К. Маркс, Ю. Любімцев, К. Макконел, П. Павлов, Д. Палтерович, Д. Рикардо, В. Сенчагов, П. Тальміна, А. Фукс.

Незважаючи на різноманіття теоретичних і методологічних підходів по темі дослідження, багато питань, що стосуються суті амортизації і амортизаційних відрахувань як джерела фінансування інвестиційної діяльності підприємства залишаються не розкритими.

До теперішнього часу недостатньо висвітлені принципи та економічні інструменти амортизаційної політики, а також питання, що стосуються особливості амортизаційної політики, як складової частини економічної політики господарюючих суб'єктів, зокрема, питань, пов'язаних зі збільшенням власних джерел фінансування інвестицій і стимулювання господарюючих суб'єктів в цілому витрачати амортизаційних коштів.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Таким чином уточнення потребує визначення категорії «амортизація» та з'ясування основних напрямків її застосування і становлення на мікро- та макрорівнях.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є удосконалення механізму інформаційно-обліко-

вого забезпечення амортизаційної політики підприємства.

Виклад основного матеріалу. Критичний аналіз теоретичних досліджень і статистичних даних відтворення капіталу, результатів діяльності підприємств дозволив зробити висновок про те, що в економіці домінує лінійна амортизація і збільшуються втрати фінансових можливостей, пов'язаних з нелінійною амортизацією.

Концепція системи інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики визначає об'єктивну синергію позитивних результатів аналізу, контролю, моніторингу та діагностики не тільки внутрішньогосподарських процесів в розрізі видів бізнес-діяльності, а й параметрів зовнішнього макросередовища.

Дана система повинна передбачати структуруючі елементи: технологію накопичення інформації, планування амортизаційної стратегії, облік, аналіз, контроль, моніторинг та діагностику ситуації з урахуванням внутрішньогосподарських процесів (в розрізі видів майна, що амортизується і умов експлуатації).

Одночасно з цим, функцію реєстрації, накопичення і передавання інформації виконує бухгалтерський облік, який представляє собою складну трирівневу систему. Перший рівень – методичний, другий – технічний (рівень форми обліку), третій – організаційний.

Згідно із запропонованим професорами В.Ф. Палієм та Я.В. Соколовим поділом на методичному, базовому рівні систему бухгалтерського обліку утворюють факти господарської діяльності, що реєструються й узагальнюються на бухгалтерських рахунках [1].

При цьому елементами системи бухгалтерського обліку виступають рахунки (на них здійснюється узагальнення фактів), які розкривають зв'язки між господарськими подіями шляхом подвійного запису.

Обробка та реєстрація фактів господарської діяльності приводять до створення різних форм обліку (другий рівень системи бухгалтерського обліку).

Взаємодія облікових працівників у процесі ведення обліку потребує управління в бухгалтерії, що відбувається на третьому, організаційному, рівні системи бухгалтерського обліку.

Такий підхід в організації обліку передбачає обов'язкову наявність мети і завдань бухгалтерського обліку, належне інформаційне забезпечення, динамічні умови, які визначають стійкість і гнучкість системи (документи), зовнішні обмеження (закони, інструкції, методики, накази тощо), зовнішні та внутрішні інформаційні потоки.

Таким чином, формування амортизаційної політики підприємства передбачає використання складових системи бухгалтерського обліку, а саме інформаційну мережу, з каналами, по яких надходять дані про стан об'єктів обліку (основних засобів, амортизаційних відрахуваннях тощо).

У системі бухгалтерського обліку політики координаційним центром є бухгалтерія. Регулювання інформації, необхідної для формування амортизаційної політики, забезпечується за допомогою комплексу комп'ютерних програм обробки обліково-економічної інформації [1].

Дані про господарські процеси надходять у систему обліку безперервно по інформаційних входах, а потім, після перетворення, використовуються для інформаційного обміну із зовнішнім середовищем і всередині системи господарського обліку. Вхідні й вихідні потоки бухгалтерського обліку, як системи, спрямовані на обробку фактів підприємства взагалі та амортизаційної політики зокрема.

Разом з тим, система бухгалтерського обліку може виступати і як статична система на такому проміжку часу, який характеризує стан елементів системи і зв'язки між ними на певну дату, коли зміни за останній день вважаються настільки несуттєвими, що їх не беруть до уваги. Так, бухгалтерський баланс складається на останнє число місяця чи кварталу, і зміни, які відбуваються на рахунках бухгалтерського обліку на день складання балансу, не беруться до уваги. Аналіз системи бухгалтерського обліку в статичній формі дозволяє вивчити окремі миттєві стани операцій, розглянути фіксовані значення показників у певний момент часу, вивчити інформацію, отримати результати і зробити висновки щодо об'єкта спостереження [1].

Таким чином визначено, що бухгалтерський облік – це велика і складна інформаційно-документальна підсистема системи управління, тобто система, яку не можна в повному обсязі спостерігати з позиції одного спостерігача в часі й просторі. Система бухгалтерського обліку є підсистемою більш складної системи, а саме – системи управління. Бухгалтерський облік – це інформаційна система, оскільки основним завданням бухгалтерського обліку є збирання, обробка та надання інформації. Крім того, це документальна система, тому що бухгалтерський облік не може функціонувати без документів. І саме ця складна система повинна накопичувати дані про формування амортизаційної політики підприємств в такій кількості і з такими характеристиками, які є привабливими для зовнішніх і внутрішніх користувачів інформації [1].

Під системою інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики розуміється комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого обліку, обробки та аналізу інформації, необхідної для планування динаміки

розвитку основного капіталу як базового елементу виробничої функції і оцінки ефективності амортизаційної політики підприємства. Саме в напрямі облікової підсистеми починається процес формування амортизаційної політики підприємства (рис. 1).

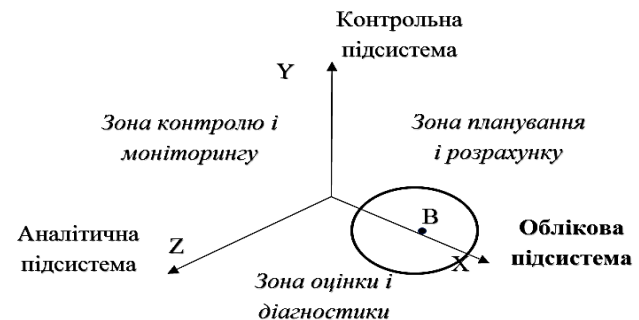


Рис. 1. Модель системи інформаційно-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики підприємства

Джерело: розроблено автором

Точка В виступає вихідною базою при визначенні схеми амортизації, а також прогнозних значень відрахувань по групах і видах основних засобів.

Прогресивні інструменти аналітичної підсистеми дозволяють розширити операції фінансового менеджменту і запропонувати альтернативні варіанти досягнення відтворювальної збалансованості капіталу. Кожен з напрямків існує самостійним інформаційним потенціалом для фахівця-аналітика, а їх координація формує стратегічні зони амортизаційної політики. Послідовність цієї координації наступна: зона планування і розрахунку → зона оцінки та діагностики → зона контролю і моніторингу.

Складність питання категорії «амортизаційна політика» бачиться в суто економічних її характеристиках. Питання формування амортизаційної політики, її зміст і функції знаходяться в точці перетину загальноекономічних і облікових теорій. З точки зору представників неокласичної економічної теорії, амортизацію можна трактувати як складову оптимального режиму господарювання окремих економічних одиниць за умови вільної конкуренції. Ця концепція спирається на концепцію виробничих витрат (згідно з якою вартість визначається витратами різних факторів, передусім землі, праці і капіталу) [2].

Зокрема, в концепції загальної економічної рівноваги за допомогою механізму вільної конкуренції (насамперед, ринкового ціноутворення) забезпечується «справедлива винагорода кожного з факторів виробництва і повне використання економічних ресурсів». Ця концепція найбільшого розвитку набула у працях англійських економістів Альфреда Маршалла (1842–1924) і Артура Пігу (1877–1959) [2].

Точкою перетину економічних і облікових теорій бухгалтерського обліку в частині формування амортизаційної політики можна назвати інституціональну теорію бухгалтерського обліку, яка набула розвитку в працях В.М. Жука [4; 5; 6]. Він наголошує, «...що бухгалтерський інститут не діє сам по собі, він підлягає більшому, ніж нам здається, зовнішньому впливу і його головним

завданням є не стільки реєстрація фактів господарського життя з метою забезпечення інформацією зацікавлених користувачів, а вирішення завдань, які виникають по ходу управління підприємством, галуззю, державою чи, навіть, світовою економікою». Саме такими характеристиками повинно забезпечуватися місце амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях (рис. 2).

Основними категоріями амортизаційної політики є «знос» і «амортизація». Основним завданням амортизаційної політики вважається стійке економічне зростання, яке забезпечується використанням основного капіталу і регулярними інвестиціями в його оновлення і розвиток.

Вивчення економічної літератури дозволило розділити категорії «знос» і «амортизація» по їх сутнісній основі. Знос являє собою оцінку і облік в грошовій формі втрати об'єктами основних засобів свого початкового фізичного і морального стану з подальшим коректуванням вартості у внутрішній документації підприємства.

Таким чином, амортизація з теоретичної точки зору повинна відповідати інституціональній теорії обліку і трактуватися як категорія, яка має економічні і облікові ознаки:

- по-перше, як процес тимчасового акумулювання грошових коштів, окреслених обліковими нормами зносу, виходячи з первісної вартості об'єктів основних засобів;
- по-друге, як спосіб податкової оптимізації ефективності використання виробничого потенціалу майна, що амортизується,
- по-третє, як інструмент стратегічного фінансового планування, що забезпечує довгострокову стійкість підприємства.

Висновки і пропозиції. Складність формування категорії «амортизація» обумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і по-

винна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

Доведено, що складність формування категорії «амортизація» обумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

В механізмі інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики підприємства виділено базові підсистеми: облікову, аналітичну і контрольну, що дозволяє підвищити ефективність використання грошових потоків та податкової складової ефективного використання потенціалу майна, що амортизується.

Під системою інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики розуміється комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого обліку, обробки та аналізу інформації, необхідної для планування динаміки розвитку основного капіталу як базового елементу виробничої функції і оцінки ефективності амортизаційної політики підприємства.

Поглиблено інтерпретацію облікової складової сутності амортизаційної політики підприємства з урахуванням особливостей і принципів фінансово-економічного механізму відтворення. Таким чином формування амортизаційної політики підприємства передбачає використання складових системи бухгалтерського обліку, а саме інформаційну мережу, з каналами, по яких надходять дані про стан об'єктів обліку (основних засобів, амортизаційних відрахуваннях тощо).



Рис. 2. Місце амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях

Джерело: розроблено автором

Список літератури:

1. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
2. Мазурок П.П. Історія економічних учень у запитаннях і відповідях Навч. Посібник Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1435102137847/politekonomiya/ekonomichni_poglyadi_marshalla_kembridzhska_shkola
3. Правдюк О.Л. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу: <http://magazine.faa.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html>
4. Жук В.М. Інституціональні засади розвитку професії бухгалтера / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 2. – С. 122-127.
5. Жук В.М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 2. – С. 14-22.
6. Жук В.М. Наукове означення інституціональної теорії бухгалтерського обліку (на засадах ідеї сталого розвитку) / В.М. Жук // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Кам'янець-Подільський: ПДАТУ. – 2009. – Вип. 17, том 2. – С. 139-146.

Трачова Д.Н.

Таврический государственный агротехнологический университет

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация

Исследованы теоретические вопросы учетно-аналитического обеспечения формирования амортизационной политики сельскохозяйственных предприятий. В статье расширено трактовку категории «амортизация» и определены основные направления применения и становления на микро- и макро- уровне. Доказано, что сложность формирования категории «амортизация» обусловлена пересечением сфер влияния учетных и экономических теорий, зависит от интересов внешних и внутренних пользователей, формируется внутри предприятия, но под влиянием внешних факторов и должна рассматриваться через призму институциональной теории учета, которая учитывает стратегию и тактику развития бухгалтерского учета не отделяя его от решения проблем институциональной среды конкретной страны.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, экономическая теория, амортизационная политика предприятия, государственное регулирование, учетная политика предприятия.

Trachova D.M.

Tavria State Agrotechnological University

THEORETICAL FOUNDATIONS REGISTRATION-ANALYTICAL MAINTENANCE OF FORMATION OF THE AMORTIZATION POLICY AGRICULTURAL ENTERPRISES

Summary

The theoretical aspects of accounting and analytical support for the formation of the amortization policy of agricultural enterprises. The paper expanded the interpretation of the category of «amortization» and the basic directions of use and formation at the micro and macro level. It is proved that the complexity of the formation of the category of «depreciation» caused by the intersection of the spheres of influence of accounting and economic theories, depends on the interests of external and internal users, formed within the enterprise, but under the influence of external factors and should be considered through the lens of institutional theory, which considers the strategy and tactics of development of accounting without separating it from the solution of the problems of the institutional environment of a particular country.

Keywords: accounting, economics, depreciation policy of the enterprise, government regulation, the accounting policy of the company.

МЕТОДОЛОГІЯ ПОТОКОВОГО ПІДХОДУ ДО ПЛАНУВАННЯ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОЇ ГАЛУЗІ

Трусова Н.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Розглянуто методологічний базис планування фінансового потенціалу підприємств аграрної сфери. Виділено основні методи і прийоми фінансового планування, його цільовий напрямок в сфері господарської діяльності підприємств. Визначено економічний зміст планування фінансового потенціалу, що обумовлює можливість відокремлення об'єкта дослідження в загальній моделі фінансового забезпечення. Обґрунтовано, що у процесі планування фінансових заходів формується чітка стратегія та утворюється інвестиційна модель розвитку підприємства. Це дозволяє виділити критерії мінімізації рівня фінансового ризику та отримати додатковий прибуток. Визначено кількісні і якісні характеристики фінансових заходів необхідних для оцінки вартості фінансових ресурсів з урахуванням наявних у підприємства вільних коштів та потреби у додатковому фінансуванні.

Ключові слова: фінансове планування, фінансовий потенціал, фінансові заходи, фінансові ресурси, фінансові ризики, додаткове фінансування, інвестиційна модель.

Постановка проблеми. Теорія потенціалу яка об'єктивно ґрунтується на визначенні складу і структури фінансових ресурсів та джерел фінансування, а отже виокремлення критеріїв та показників оцінювання ефективності умов господарювання, потребує поглибленого дослідження в органічному поєднанні системного аналізу, планування, прогнозування, які являють собою дієвий інструментарій формування фінансового потенціалу підприємств аграрної галузі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням планування фінансового потенціалу певний час не приділялася достатня увага вітчизняних науковців. Нині різні аспекти цієї проблеми знаходиться в центрі уваги відомих вчених-аграрників, зокрема, В.Г. Боронос, О.Г. Білої, О.Є. Гудзь, М.Я. Дем'яненко, М.І. Залісько, П.А. Лайка, Б. Пасхавера, П.Т. Саблука, В.П. Савчука, П.А. Стецюка та інших.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проблематика планування фінансового потенціалу підприємств аграрної галузі стосується багатьох актуальних питань щодо формування, розміщення та використання фінансових ресурсів на макро-, мезо- та мікрорівнях. Разом з тим залишається значна частина питань, які мають дискусійний характер. Зокрема, відсутня єдина точка зору щодо інтерпретації економічної категорії «планування фінансового потенціалу підприємств»; методичних положень до планування фінансового потенціалу, який визначає нормативні критерії використання фінансових ресурсів в часовому просторі фінансового забезпечення підприємств аграрної галузі.

Метою статті є комплексне дослідження сутності економічної категорії «планування фінансового потенціалу підприємства» на засадах поточкового підходу, який уможливує відокремлення об'єкта фінансового планування в загальній моделі фінансового забезпечення аграрної галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження. З розвитком ринкових відносин, ускладненням організаційної структури підприємств, в яких управління здійснюється не власником, а командою менеджерів, важливість планування фінансового потенціалу, як альтернативного джерела формування, розміщення та використання фінансових ресурсів підприємств аграрної галузі не зменшується, а навпаки, зростає. Необхідність планування діяльності підприємства в умовах ринку завжди пов'язана зі значним ступенем невизначеності зовнішнього та внутрішнього фінансового середовища. Крім того, діяльність підприємств аграрної галузі має специфічні особливості: значна за часом тривалість виробничого процесу, наявність великого лагу між операційним та фінансовим циклом, нерівномірність протягом року здійснення витрат і надходження фінансових ресурсів, високі рівні ризиків тощо.

Предметна сутність планування фінансового потенціалу інтерпретується як процес розробки моделі майбутньої фінансової стану суб'єкта, реалізація якого здійснюється, на основі визначення потреб в джерелах фінансування враховуючи об'єктивні умови господарювання, ймовірні тенденції розвитку, можливі обсяги фінансових ресурсів, які обмежені кількісними і якісними індикативними характеристиками, нормативними (пороговими) значеннями та плановими оцінками.

Теорія фінансового планування являє собою сукупність логічних та фундаментальних узагальнень досвіду фінансової практики підприємств, які ґрунтуються на глибокому розумінні закономірностей цього процесу та його значення в управлінні фінансовими ресурсами підприємства; розкриває суть, цілі, основні завдання та послідовності етапів здійснення. Важливою складовою теорії виступає методологія, яка представляє сукупність сутнісних підходів до здійснення планування фінансових ресурсів, що є у розпорядженні науки і практики, а також варіантів здійснення цього процесу [11, с. 318].

Економічний зміст фінансового планування більшість науковців розглядають з точки зору формування необхідних обсягів фінансових ресурсів в інвестиційній та фінансовій діяльності з розрахунком на довгостроковий період, визначення джерел фінансування та напрямів формування, розміщення й використання. Відмінності стосуються лише окремих деталей. Наприклад, І.О. Бланк розглядає його як «процес розробки системи фінансових планів і нормативних (порогових) показників із забезпечення розвитку підприємства необхідними фінансовими ресурсами».

ми та підвищення ефективності його фінансової діяльності в довгостроковому періоді» [2, с. 108]. Схожої думки дотримуються Г.А. Семенов, В.З. Бугай, визначаючи фінансове планування «як процес систематичної підготовки фінансових рішень, які прямо чи опосередковано впливають на обсяги фінансових ресурсів, узгодження джерел формування та напрямів використання згідно з виробничими, маркетинговими планами, а також величину показників діяльності підприємства в довгостроковому періоді, які забезпечують вирішення задач найбільш раціональним способом» [11, с. 325].

О.М. Ліхачова у визначенні сутності фінансового планування акцентує увагу на процесі аналізу фінансової та інвестиційної політики, прогнозуючи їх результати впливу на економічне середовище комерційної організації з прийняттям рішення про допустимий рівень ризику і вибір остаточних варіантів фінансових планів [7, с. 15-16]. Але розвиваючи думку автора, треба зазначити, що трьохкомпонентна складова фінансового планування, яка поєднує в собі сукупність фінансових ресурсів, фінансові відносини і вартісну пропорцію джерел фінансування не формується під час стадії розподілу, що на нашу думку є дещо помилковим твердженням, оскільки пропорційність структури джерел фінансових ресурсів будується на стадії їх формування.

Н.А. Салига, Н.В. Дацій, С.О. Корецький визначають фінансове планування як «процес розробки системи фінансових планів за окремими аспектами фінансової діяльності підприємства, які забезпечують реалізацію фінансової програми в майбутньому періоді» [10, с. 89-110]. Схожої думки дотримуються В.М. Шелудько, який зазначає, що фінансове планування як «система фінансових планів із визначенням фінансових цілей, встановлює відповідний рівень платоспроможності, ліквідності, прибутковості підприємства і формує послідовності дій, спрямованих на досягнення поставлених цілей» [14, с. 327]. У зазначених підходах заслуговує увагу орієнтація на стратегічний аспект фінансового планування, оскільки в сучасних умовах він є ключовим в організації фінансового управління, що доповнюється тактичними та оперативними рівнями планування.

Частина дослідників пояснюють відмінність між фінансовим плануванням та прогнозуванням протяжністю часового горизонту, яким вони оперують: довгострокові розрахунки відносять до прогнозних, а середньо- та короткострокові – до планових. Ще однією особливістю при їх виокремленні називають ступінь деталізації фінансових показників: для фінансового прогнозування використовується менший рівень деталізації, для фінансового планування – значно вищий.

О.Г. Біла вбачає відмінність між фінансовим прогнозуванням і плануванням ступінь конкретності, період передбачення, ступінь визначеності та вірогідності здійснення [1, с. 22]. Однак, на нашу думку, збільшення часового періоду зменшує як саму визначеність, та і ймовірність здійснення. За визначенням В.В. Царьова, «фінансове планування – це очікувана науково обґрунтована оцінка економічного, фінансового, техніко-технологічного стану підприємства в перспективі. Воно

носить характер імовірності і на відміну від фінансового прогнозування, визначає напрями і необхідні обсяги ресурсів для здійснення намічених перспективних конкретних цілей» [13, с. 64].

М.Т. Пашута та А.В. Калина вважають, що фінансове планування на відміну від прогнозування є пошуком майбутнього економічно виправданого рішення, яке характеризується як зусилля, що відображають втілення вже прийнятого господарського рішення [8, с. 16-21]. Вважаємо, що найбільш суттєва різниця між фінансовим плануванням і прогнозуванням полягає в їх об'єктах. Перший розглядає конкретні дії та заходи, поява і необхідність яких зумовлена прагненням суб'єкта планування досягти бажаного стану. Водночас об'єкт прогнозування усвідомлює стан та ймовірні тенденції розвитку подій, предметів, явищ, процесів, на які суб'єкт прогнозування не може вплинути, а може лише свідомо їх враховувати та використовувати. Ця відмінність визначає всі інші якісні характеристики, притаманні прогнозуванню.

А.К. Казанцев, В.І. Малюк та Л.С. Серова, розглядають фінансове планування як основну функцію фінансового управління, яка полягає в обґрунтованому формуванні напрямів і пропорцій фінансової діяльності підприємства відповідно до встановлених цілей розвитку, можливостей ресурсного забезпечення та наявного попиту на ринках. Мета фінансового планування, в їх розумінні, полягає в тому, що при проведенні планових розрахунків забезпечується деталізація встановлених фінансових рішень із доведенням їх до окремих структурних ланок і виконавців, визначається склад необхідних фінансових ресурсів, узгоджується черговість, терміни реалізації та умови забезпечення фінансового плану на кожен період часу [4, с. 17].

Близька до вищезазначеного позиція І.М. Верчинської, яка вбачає фінансове планування як функцію управління підприємством, що визначає основні напрями і пропорції його економічного розвитку через забезпечення процесу виробництва джерелами фінансування на ринку фінансових ресурсів. [3, с. 167]. При цьому О.М. Бандурка, М.Я. Коробов, П.І. Орлов під фінансовим плануванням розуміють «процес розробки і прийняття фінансових рішень кількісного та якісного характеру і визначення шляхів найефективнішого їх досягнення» [9, с. 246].

Проаналізовані позиції представляють основний спектр думок стосовно предметної суті фінансового планування. Їх узагальнення дозволило інтерпретувати поняття економічної категорії «планування фінансового потенціалу підприємства» як поетапний процес планування потоку фінансових ресурсів, враховуючи кількісні та якісні обмеження щодо розміщення та використання їх елементів, які забезпечують потребу в фінансуванні діяльності суб'єкта та оцінку майбутнього його фінансового стану в короткостроковому та довгостроковому періодах.

Організація планування фінансового потенціалу має свою внутрішню структуру та логіку. При цьому виникає необхідність у з'ясуванні окремих елементів та потоків ресурсів, які відносяться до цілісної композиції планування фінансової діяльності підприємства. Така необхідність зумовлена

тим, що з цього приводу існують певні розбіжності в поглядах науковців щодо теоретичного підґрунтя фінансового планування, яке базується на теорії фінансів і положенні ризик-менеджменту та визначають його предметну основу. На цих засадах ґрунтуються управлінські рішення щодо формування сталого економічного розвитку підприємства (рис. 1).

Таким чином, основними положеннями, що забезпечують методіку планування фінансового потенціалу підприємства аграрної галузі є такі:

адаптація системи господарювання суб'єкта до фінансових відносин;

впровадження гнучкого ризик-менеджменту фінансового потенціалу;

забезпечення інтегрованої оцінки та планування фінансового потенціалу з метою забезпечення стійкого фінансового стану підприємства за умови змін зовнішнього і внутрішнього середовища.

Об'єктами планування фінансового потенціалу виступають фінансові ресурси, що формуються в процесі розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту; фінансова діяльність суб'єктів господарювання; фінансові відносини, які отримують в плані кількісне вираження; дохід (виручка) від реалізації продукції; формування прибутку та його розподіл; обсяги відрахувань у відповідні фонди, у т.ч. дивідендні з подальшим їх використанням; обсяги позикових джерел фінансових ресурсів, умови та строки їх залучення; обігові кошти, джерела їх формування та поповнення; капітальні вкладення та джерела їх фінансування; податкові платежі та розрахунки з бюджетом; фінансові інвестиції; випуск власних цінних паперів.

Ключовими ризикоорієнтовними індикаторами планування фінансового потенціалу є витрати на управління фінансовими ресурсів, які формують фінансовий план (план прибутків і збитків та

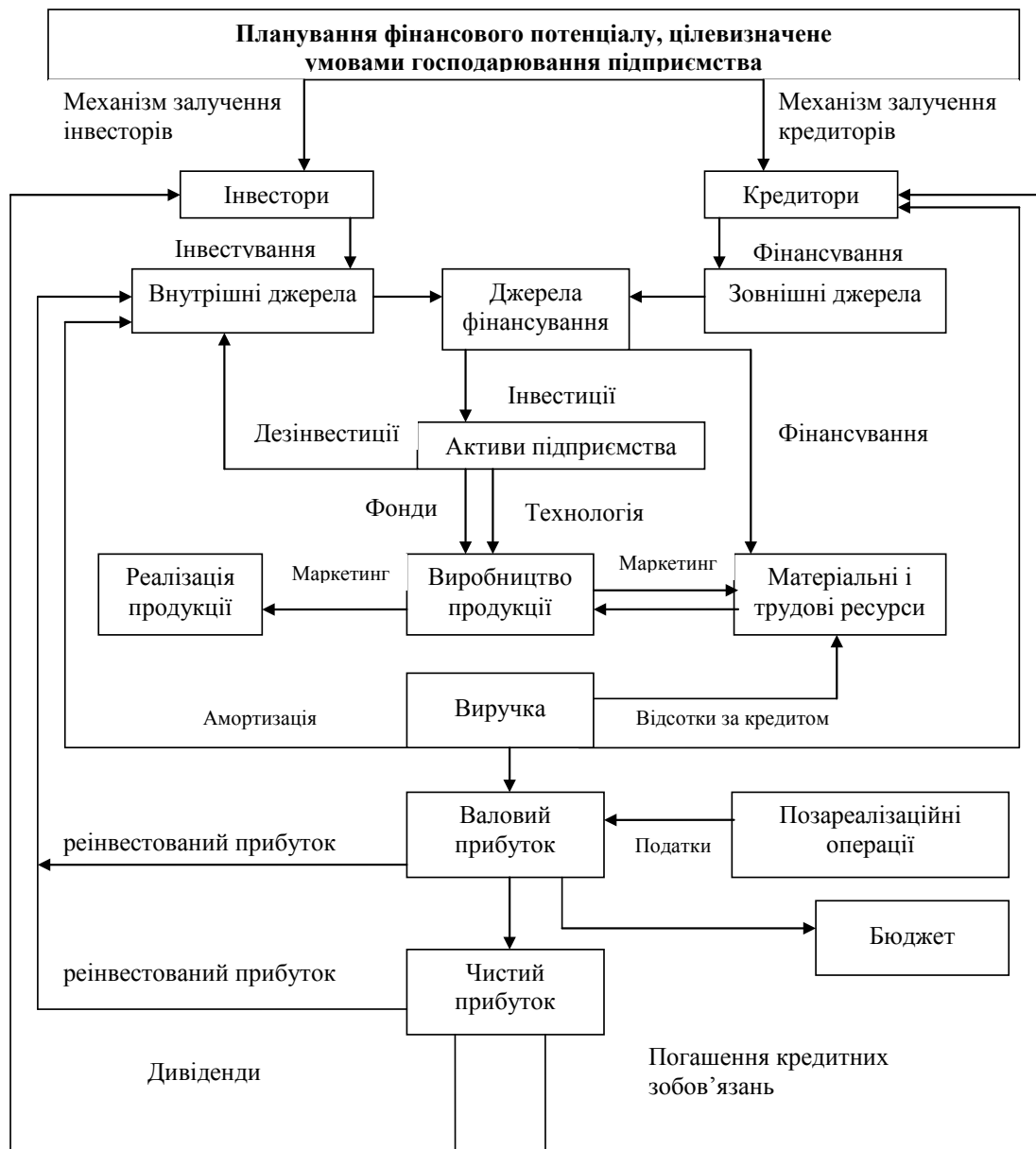


Рис. 1. Елементи і потоки ресурсів планування фінансового потенціалу підприємств аграрної галузі

Джерело: удосконалення автора на основі [8, с. 122; 11, с. 294; 13, 152-153]

руху фінансових потоків) з конкретизацією його складових, але без зміни постатейної структури. При цьому, зміцнення фінансового потенціалу (що є головною метою реалізації механізму фінансового планування) забезпечується при мінімізації рівня ризику фінансування, підвищення інвестиційної привабливості підприємства. Між тим, ринкові моделі господарювання підприємства, які мають динамічний характер, вимагають повного уявлення про наслідки прийняття управлінських рішень щодо виконання фінансових зобов'язань, підвищення ефективності використання майнового потенціалу із обґрунтуванням завдань фінансової та інвестиційної діяльності, а також способів їх досягнення. В сукупності зазначені вимоги визначають необхідність вартісної оцінки майнових активів підприємств.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальшого розвитку в цьому напрямку. Планування фінансового потенціалу підприємств аграрного галузі забезпечує не тільки можливість утримання конкурентних позицій на ринку, формування стабільного економічного розвитку сільського господарства, а й існування аграрної економіки в цілому. Підвищення фінансової відповідальності підприємств, жорсткі вимоги до виконання фінансових зобов'язань, бюджетні обмеження щодо їх діяльності, спонукають до проведення заходів, які мають поетапну форму розкриття напрямів системного розподілу вар-

тості фінансових ресурсів, враховуючи ідентифікатори ризику фінансування. На першому етапі повинно бути обґрунтовано економіко-математична модель «блок синхронізація», яка забезпечує поєднання інтересів макро- та мікроекономічного рівнів, що є аргументом для планування фінансового потенціалу за сукупністю факторів економічного розвитку. Представлені параметри планування фінансового потенціалу дозволяють сформулювати передумови фінансового розвитку підприємства в довгостроковому періоді із певним обсягом реальних і можливих фінансових ресурсів, розмір яких визначається з урахуванням фінансового ринку та державної фінансової підтримки. Другий етап забезпечує умови планування фінансового потенціалу мікрорівня, який визначає пріоритетність управлінських рішень в множині системних ознак, ідентифікує чинники впливу на фінансові підсистеми підприємства. На третьому етапі формується методичний підхід до регулювання та оцінювання фінансового потенціалу підприємств за сукупністю індикаторів, що характеризують фінансове забезпечення галузі та ймовірність виникнення кризи фінансового стану суб'єктів господарювання. Четвертий етап дозволяє визначити функціональну залежність між вихідною змінною узагальнюючого інтегрального показника фінансового потенціалу та вхідними змінними ефективного використання фінансових ресурсів й джерел їх фінансування.

Список літератури:

1. Біла О. Г. Фінансове планування і прогнозування: навчальний посібник / О. Г. Біла – Львів: Компакт-ЛВ, 2005. – 312 с.
2. Бланк И. А. Основы финансового менеджмента: в 2-х т. – 3-е изд., перераб. и доп. / И. А. Бланк. – М.: ОМЕГА-Л, 2011. – Т. 1. – 656 с.
3. Верчинская И. Н. Менеджмент: [учебник] / И. Н. Верчинская – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 2010. – 480 с.
4. Казанцев А. К. Основы финансового менеджмента. Практикум: учеб. пособ. / А. К. Казанцев, В. И. Малюк, Л. С. Серова. – [2-е изд.] – М.: ИНФРА-М, 2007. – 544 с.
5. Крамаренко Г. О., Чорна Є. О. Фінансовий менеджмент: Підручник. – 2-ге вид. / Г. О. Крамаренко, Є. О. Чорна. – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 520 с.
6. Лайко П. А. Фінанси АПК: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / П. А. Лайко, Ю. І. Ляшенко. – К.: ДІА, 2010. – 225 с.
7. Лихачева О. Н. Финансовое планирование на предприятии: Учеб.-практ. пособие / О. Н. Лихачева. – М.: Проспект, 2004. – 264 с.
8. Пашута М. Т. Прогнозування та макроекономічне планування: [навч. посібник] / М. Т. Пашута, А. В. Калина. – К.: МАУП, 1998. – 192 с.
9. Фінансова діяльність підприємства: підручник / О. М. Бандурка, М. Я. Коробов, П. І. Орлов, К. Я. Петрова. – К.: Либідь, 2002. – 384 с.
10. Фінансовий менеджмент: Навч. посібник / Н. А. Салига, Н. В. Дацій, С. О. Корецький, Н. В. Нестеренко, К. С. Салига. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 274 с.
11. Фінансове планування і управління на підприємствах: Навчальний посібник / Г. А. Семенов, В. З. Бугай, А. Г. Семенов, А. В. Бугай. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 432 с.
12. Хруцкий В. Е., Сизова Т. В., Гамаюнов В. В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования / В. Е. Хруцкий, Т. В. Сизова, В. В. Гамаюнов. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
13. Царев В. В. Внутрифирменное планирование / В. В. Царев. – СПб.: Питер, 2002. – 496 с.
14. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент: Підручник / В. М. Шелудько. – К.: Знання, 2006. – 439 с.

Трусова Н.В.

Таврический государственный агротехнологический университет

МЕТОДОЛОГИЯ ПОТОКОВОГО ПОДХОДА К ПЛАНИРОВАНИЮ ФИНАНСОВОГО ПОТЕНЦИАЛА ПРЕДПРИЯТИЙ АГРАРНОЙ СФЕРЫ

Аннотация

Рассмотрен методологический базис планирования финансового потенциала предприятий аграрной сферы. Выделены основные методы и приемы финансового планирования, его целевое направление в сфере хозяйственной деятельности предприятий. Определено экономическое содержание планирования финансового потенциала, что обуславливает возможность отделения объекта исследования в общей модели финансового обеспечения. Обосновано, что в процессе планирования финансовых мероприятий формируется четкая стратегия и создается инвестиционная модель развития предприятия. Это позволяет выделить критерии минимизации уровня финансового риска и получить дополнительную прибыль. Определены количественные и качественные характеристики финансовых мероприятий, необходимых для оценки стоимости финансовых ресурсов с учетом имеющихся у предприятия свободных средств, а так же потребности в дополнительном финансировании.

Ключевые слова: финансовое планирование, финансовый потенциал, финансовые мероприятия, финансовые ресурсы, финансовые риски, дополнительное финансирование, инвестиционная модель.

Trusova N.V.

Tavria State Agrotechnological University

METHODOLOGY FLOW APPROACH TO THE PLANNING OF FINANCIAL POTENTIAL OF ENTERPRISES OF AGRARIAN SPHERE

Summary

Methodological basis of financial potential planning for enterprises in agrarian sphere has been considered. The basic methods and ways of financial planning, its objective functions in the sphere of economic activity have been defined. Economical essence of financial potential planning has been determined, making possible separating an object of research in the general model of financial provision. It has been substantiated that a well-defined strategy is formed during the process of planning of financial measures and an investment model of enterprise development is created. This enables to specify criteria of financial risk level minimization and to gain additional income. Qualitative and quantitative characteristics of financial measures, necessary for estimation of value of financial resources with consideration of assets available for an enterprise and demands for additional financing, have been defined.

Keywords: financial planning, financial potential, financial measures, financial risks, additional financing, investment model.

УДК 338.58:338.2

ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЙНО-ДЕВАЛЬВАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ НА ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

Цап В.Д.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено вплив інфляційно-девальваційних процесів, які негативно впливають на діяльність вітчизняних сільськогосподарських підприємств, та на вартість продукції сільськогосподарського виробництва. Доведено, що вплив таких процесів призводить до негайного збільшення собівартості кінцевого продукту. Запропоновано методичні підходи визначення залежності окремих статей виробничих витрат сільськогосподарських підприємств від курсу національної валюти. Виявлено видові закономірності у динаміці виробничих витрат у період девальваційних процесів та стабільності курсу національної валюти. **Ключові слова:** інфляція, девальвація, витрати виробництва, рівень рентабельності, прибуток, сільськогосподарське підприємство.

Постановка проблеми. Світова фінансова криза негативно вплинула на діяльність вітчизняних підприємств. Сьогодні вони переживають нестачу всіх без винятку ресурсів і працюють на межі своїх можливостей. Результати роботи кожного суб'єкта господарювання прямо залежить від побудованої системи управління витратами, яка забезпечує ефективність їхньої діяльності та конкурентоспроможність продукції. Але на сьогоднішній день дія досить великої кількості чинників перешкоджає сільськогосподарським підприємствам бути економічно незалежними від їхнього впливу, і навіть побудована та ефективно діюча раніше система управління витратами не може забезпечити їм повного уникнення від ризику стати банкрутом. В умовах невизначеності, яка на сьогоднішній день склалася в Україні, ситуація на багатьох підприємствах стала не керованою. Чинники, що діють на макrorівні, стають дедалі результативнішими з негативної точки зору. Наслідком такої дії є те, що не спрацьовують і ті важелі, які за кращих часів діяли на макrorівні, у позитивному напрямку як на рівень витрат, так і на рівень ефективності підприємства в цілому [1]

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження проблем собівартості, цін та рентабельності сільськогосподарського виробництва враховуючи інфляційно-девальваційні процеси досліджувались академіком Лукиновим І.І. В подальшому вони були продовжені В.Р. Боев, О.В. Боднар, Ю.П. Воскобійником, В.П. Галушко, В.Н. Зимовцем, В.Я. Меселем-Веселяком, В.Ю. Протасовим, І.В. Охріменко, Е.О. Сагайдак, П.Т. Саблуком, О.О. Сторожуком, О.М. Шпицаком та іншими.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. На сьогодні надзвичайно актуальною є проблема об'єктивності формування витрат та визначення прибутковості сільськогосподарських підприємств в умовах інфляційно-девальваційних процесів, що суттєво впливає на управлінські рішення різних рівнів стосовно аграрного сектора.

Мета статті. Метою статті є вплив інфляційно-девальваційних процесів на формування витрат виробництва сільськогосподарської продукції, виявлення особливостей формування витрат за таких процесів та розробка підходів забезпе-

чення об'єктивного відображення витрат за відповідної ринкової ситуації.

Виклад основного матеріалу. Останнім часом на діяльність аграріїв суттєво вплинула девальвація гривні. Поняття «девальвація» та «інфляція» є близькими за своєю сутністю. Перше розуміють, як купівельну спроможність національної валюти відносно іноземних валют, а друге відносять до її купівельної спроможності на внутрішньому ринку. При цьому девальвація валюти є однією з причин інфляції всередині країни.

З часу переходу до гнучкого курсоутворення на валютному ринку в лютому 2014 року вітчизняна грошова одиниця знецінилася по відношенню до долара США у декілька разів (з 8 до 26,5 грн./дол.). Загалом в середньому за період 2008-2014 рр. вартість долару підвищилася з 5,267 грн. до 11,887 грн., тобто у 2,3 рази. Обвал гривні призвів до підвищення витрат на виробництво продукції, зокрема і в сільському господарстві. Так, вони збільшилися з 55346,2 млн. грн. у 2008 році до 154313,5 млн. грн. у 2014 році, тобто у 2,8 рази.

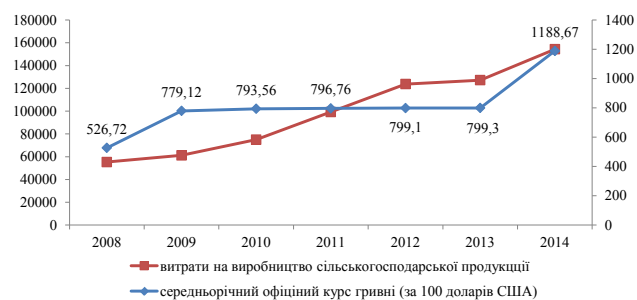


Рис. 1. Динаміка витрат на виробництво сільськогосподарської продукції і середньорічного курсу валют

Статистика зростання виробничих витрат в аграрному секторі економіки підтверджується показником сукупного індексу витрат.

Сукупний індекс витрат на виробництво сільськогосподарської продукції – середньозважена величина з індексів цін виробників промислової продукції та продукції сільськогосподарського походження, що використовуються у сільському господарстві, індексів тарифів на послуги, які надаються сільськогосподарським товаровиробникам, та оплати праці в сільському господарстві.

За даними аналізу інформації Державної служби статистики України, рівень сукупного індексу витрат на виробництво сільськогосподарської продукції у 2014 р. становив 117,9% порівняно з попереднім роком. У 2015 році цей показник сягнув 150,9%, в тому числі продукції рослинництва – 146,7%, тваринництва – 159,8% (рис. 2).

Таблиця 1
Індекси цін в Україні, 2010-2014 рр.

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Індекс споживчих цін	109,4	108,0	100,6	99,7	112,1
Індекс цін виробників промислової продукції	120,9	119,0	103,7	99,9	117,1
Індекс цін реалізації продукції сільськогосподарськими підприємствами	130,0	113,6	106,8	97,1	124,3
В т.ч. рослинництва	139,8	115,7	105,6	91,8	129,2
тваринництва	114,3	109,2	108,0	102,4	119,1

Знецінення національної грошової одиниці зумовило зростання цін на всі види продукції, в тому числі і сільськогосподарської. Так, у 2014 році порівняно із попереднім індекс споживчих цін склав 112,1%, а індекс цін реалізації продукції сільськогосподарськими підприємствами – 124,3%, в т.ч. рослинництва – 129,2%, тваринництва – 119,1%. Слід відзначити, що у 2012 й 2013 роках індекс споживчих цін був не лише на мінімальному рівні (2012 р. – 100,6%), але також мала місце дефляція (2013 р. – 99,7%).

Порівняльна динаміка індексу цін реалізації продукції сільськогосподарськими підприємствами та сукупного індексу витрат на її виробництво наведена на рис. 2.

Водночас відзначимо диференційованість індексів цін реалізації окремих видів продукції сільськогосподарськими підприємствами. Так, у 2014 році найвищими темпами зростали ціни на овочі (індекс 137,6%) та зернові і зернобобові культури (індекс 132,8%) (табл. 2).

Однак, сільськогосподарські виробники у своїй діяльності повинні враховувати той факт, що за даними FAO (Продовольча і сільськогосподарська організація ООН) світові ціни на сільськогосподарську продукцію продовжують знижуватися. Причиною цього є достатні запаси продовольства в країнах-виробниках. Зниження цін не зупиняють навіть прогнози зі зменшення обсягів світового врожаю, що очікується в поточному році.

Як наслідок, сукупна світова вартість імпорту продовольства може досягне п'ятирічного мінімуму. Це відбудеться здебільшого за рахунок зниження цін на агропромислову продукцію, низьких фрахтових тарифів та зміцнення позицій американського долара на світових фінансових ринках.

Очевидно, що для подолання росту цін необхідно задіяти заходи, адекватні його природі як «інфляції витрат». Безумовно, не йдеться про «замороження» цін реалізації сільськогосподар-

ської продукції. Саме по собі їх підвищення є позитивним фактором і забезпечує відновлення паритету цін на продукцію села та цін у промисловості й інших галузях економіки.

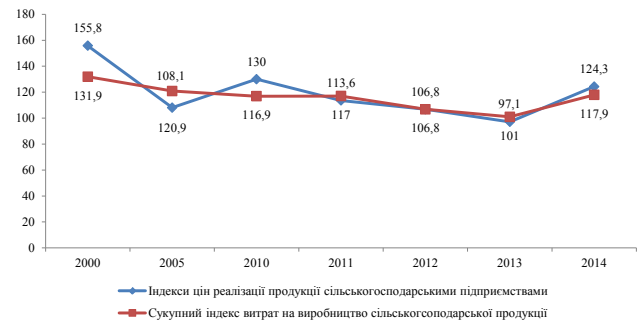


Рис. 2. Динаміка індексу цін реалізації продукції сільськогосподарськими підприємствами та сукупного індексу витрат на виробництво

Таблиця 2
Індекс цін реалізації сільськогосподарської продукції в Україні сільськогосподарськими підприємствами за всіма напрямками реалізації

Види продукції	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Продукція сільсько-го господарства	130,0	113,6	106,8	97,1	124,3
Продукція рослинництва	139,8	115,7	105,6	91,8	129,2
Зернові та зернобобові культури	140,3	121,4	109,1	90,8	132,8
Олійні культури	142,6	112,2	107,5	90,8	124,9
Цукрові буряки	115,4	107,7	82,4	92,1	122,1
Картопля	164,3	95,5	47,6	146,4	112,3
Овочі	143,0	90,9	74,1	92,8	137,6
Плоди та ягоди	118,0	131,7	92,9	96,0	116,6
Продукція тваринництва	114,3	109,2	108,0	102,4	119,1
Худоба та птиця (у живій вазі)	104,2	110,8	111,6	95,4	122,9
Молоко та молочні продукти	155,5	103,4	86,7	125,0	106,5
Яйця	116,3	110,2	117,4	104,8	118,6
Вовна	120,7	166,8	119,3	81,5	99,4

Адаптаційну політику необхідно спрямувати на припинення інфляційних очікувань, тобто на подолання побоювань суб'єктів економічної системи щодо безперервного подорожчання товарів і знецінення заощаджень. Світовий досвід свідчить, що проблему припинення адаптаційних сподівань простіше подолати за умов постійного розвитку та зміцнення механізму ринкової системи [7].

Серед усіх видів ресурсів, які використовувалися у сільському господарстві, за останній рік найбільше зросла вартість мінеральних добрив та хімічних засобів захисту рослин – на 73,4%, суттєво подорожчали нафтопродукти – 40,9%. Тарифи на послуги в сільському господарстві загалом підвищилися на 48,1%. Це призвело до значного дефіциту оборотних коштів у аграріїв, які були змушені шукати фінансові ресурси для проведення посівної кампанії. Характерно, що найнижчими стали темпи зростання оплати праці – лише 10,5% (табл. 3).

Таблиця 3
Індекси цін на промислову продукцію та тарифів
на послуги, спожиті в сільському господарстві
(грудень до грудня попереднього року)

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Сукупний індекс витрат на виробництво сільськогосподарської продукції	117,6	112,7	105,3	95,8	141,7
у тому числі					
матеріально-технічні ресурси промислового походження	115,1	114,6	106,2	95,4	144,3
з них					
трактори, сільськогосподарські машини та вантажні автомобілі	109,4	113,8	102,5	101,7	129,7
корми промислового виробництва	108,3	108,0	119,4	96,9	130,8
мінеральні добрива та хімічні засоби захисту рослин	120,9	114,3	98,3	83,6	173,4
нафтопродукти	111,7	124,0	99,7	100,0	140,9
електроенергія	113,1	120,6	109,9	105,5	127,2
паливо	139,2	116,3	104,2	100,8	129,2
будівельні матеріали	106,3	114,3	108,1	100,8	115,9
лісо- і пиломатеріали	104,1	115,4	102,3	103,6	140,3
шини та гумотехнічні вироби	121,6	119,2	95,3	97,6	127,7
матеріальні ресурси сільськогосподарського походження	105,0	104,9	102,2	83,0	146,0
тарифи та націнки на послуги	100,4	103,8	100,9	101,4	148,1
оплата праці	120,2	127,2	107,4	114,5	110,5

Слід відмітити, що в умовах значних темпів інфляції визначення рівня економічної ефективності виробництва сільськогосподарської продукції має свої особливості. У разі значного зростання цін на матеріально-технічні ресурси, які необхідні для здійснення технологічного процесу, протягом виробничого циклу за тривалого обороту капіталу та зростання закупівельних цін на продукцію, особливо на експортно-орієнтовану, яка тісно пов'язана із кон'юктурою світового ринку та курсом гривні до іноземних валют, складається необ'єктивне враження про високу дохідність галузі, особливо, що стосується рослинництва. Це пов'язано з тим, що сільськогосподарські товаровиробники обліковують виробничі витрати безпосередньо на відповідних етапах технологічного процесу, проте під час реалізації рослинницької продукції та закупівлі матеріально-технічних ресурсів для наступного виробничого циклу вартість останніх є значно вищою.

Згідно з розрахунками проведених під керівництвом академіка НААН Шпичака О.М., при визначенні витрат виробництва на рослинницьку продукцію з урахуванням інфляційно-девальваційних процесів станом на початок 2015 року за песимістичними розрахунками, на відміну від даних, оприлюднених Державним комітетом статистики України, у 2014 році виробництво пше-

ниці, кукурудзи і ріпаку в сільськогосподарських підприємствах було збитковим – відповідно 7,2; 8,4; 12,1% [8].

Розглядаючи зміну витрат на 1 га, виходячи з даних Державної служби статистики України, слід відзначити, що по зерновим і зернобобовим культур цей показник за період 2010-2014 рр. у сільськогосподарських підприємствах України зріс у 2,4 рази, прибуток від реалізації в розрахунку на 1 га – у 4,7 рази, а рівень рентабельності майже вдвічі. Однак, два останні показники відзначаються суттєвими щорічними коливаннями, що підтверджує загальновідомий постулат щодо ризиковості аграрного виробництва.



Рис. 3. Динаміка показників ефективності виробництва зернових і зернобобових культур сільськогосподарськими підприємствами України

У зв'язку із такими коливаннями прогнозувати ситуацію щодо забезпечення відшкодування понесених витрат на виробництво зерна у подальші роки складно. Це пов'язано із ціновими коливаннями протягом року. Якщо на початку 2014-2015 маркетингового року пшениця 3 класу коштувала в середньому по Україні 2 тис. грн./т, то у лютому 2015 року підвищилася до 4,5 тис. грн., а в червні знову знизилася до 3 тис. грн.

Аналізуючи ефективність виробництва соняшника слід відзначити, що при зростанні витрат на 1 га у 2,1 рази спостерігається стала тенденція до зниження рентабельності його виробництва з 64,7% у 2010 році до 36,5% у 2014 році. При цьому прибуток від реалізації у розрахунку на 1 га соняшнику відзначається строкатістю, але істотно не змінився (рис. 4).

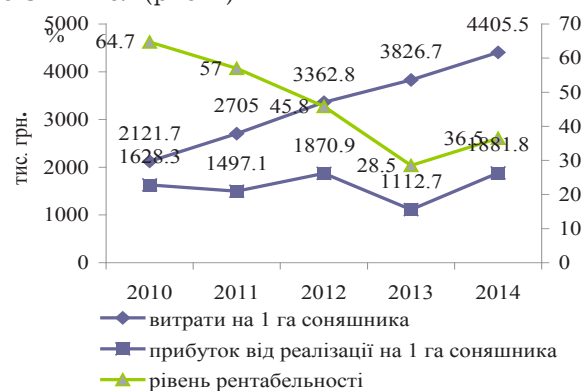


Рис. 4. Динаміка показників ефективності виробництва соняшника сільськогосподарськими підприємствами України

Порівняльна оцінка темпів зростання показників ефективності виробництва зернових і соняшнику у сільськогосподарських підприємствах

свідчить про нестійку ситуацію. Так, до 2014 року спостерігалось уповільнення темпів зростання витрат та цін реалізації продукції, а також знижувався рівень рентабельності. В 2014 році відбулося різке зростання прибутку на 1 га та рентабельності досліджуваних культур.

Для сільськогосподарського виробництва характерні певні закономірності розміщення на території країни. Вони зумовлені насамперед відмінностями земельних та агрокліматичних ресурсів, природних умов у різних її частинах. Різну спеціалізацію сільського господарства визначають також економічні і соціальні чинники. Це передусім потреби населення та окремих галузей господарського комплексу у сільськогосподарській продукції, географічне положення переробних промислових підприємств, забезпеченість території трудовими ресурсами, наявність розвинутих транспортних шляхів. Під впливом цих факторів в Україні сформувалися три сільськогосподарські зони. Крім того, ефективність виробництва окремих видів сільськогосподарської продукції у цих зонах істотно відрізняється.

Таблиця 4

Порівняльна оцінка темпів зростання показників ефективності виробництва зернових і сояшників у сільськогосподарських підприємствах України

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Зернові та зернобобові					
Темп зростання витрат на 1 га, %	120,4	141,5	118,7	113,8	126
Індекс цін реалізації продукції, %	140,3	121,4	109,1	90,8	132,8
Темп зростання прибутку на 1 га, %	206,3	236,0	89,0	9,8	2287
Темпи приросту рентабельності, відсоткових пунктів	6,6	12,2	-10,9	-13,7	24,3
Сояшник					
Темп зростання витрат на 1 га, %	136,5	127,5	124,3	113,8	115,1
Індекс цін реалізації продукції, %	159,1	107,4	110,1	83,7	128,6
Темп зростання прибутку на 1 га, %	206,1	91,9	125,0	59,5	169,1
Темпи приросту рентабельності, відсоткових пунктів	23,3	-7,7	-11,2	-17,3	8,0

Проведений аналіз показав неоднозначність отриманих результатів. Так, прибуток від реалізації пшениці в розрахунку на 1 га найвищим є у Поліссі – 4340 грн. за рентабельності 21,1%. В той же час у зоні Степу прибуток від реалізації пшениці в розрахунку на 1 га є на 83,9% менш ніж у Поліссі, хоча рівень рентабельності є вищим й становить 28,9%. Найвищий рівень прибутку від реалізації сояшнику в розрахунку на 1 га у 2014 році зафіксовано у зоні Лісостепу – 2322,1 грн., а найвищий рівень рентабельності у зоні Степу – 40,8%.

Результати розрахунку зазначених показників свідчать про те, що найвищий рівень ефективності виробництва цукрових буряків, м'яса ВРХ, м'яса птиці мають господарства Лісостепу,

а м'яса свиней – сільськогосподарські підприємства Полісся.

Отже, найнижчою є ефективність виробництва м'яса ВРХ, м'яса птиці. Відзначимо, що за результатами багатьох досліджень встановлено, що покращення ситуації можливе при концентрації зусиль на великотоварному виробництві м'яса з використанням новітніх технологій та високоякісної повноцінної кормової бази. Але проблему підвищення ефективності виробництва м'яса неможливо вирішити без удосконалення економічного механізму, насамперед фінансового забезпечення виробничих структур. Збитковість тваринництва значною мірою зумовлена об'єктивними для виробника причинами. Необхідна державна фінансова підтримка, розмір якої доцільно визначати через рівень цін підтримки та еквівалентних цін. Такі ціни мають в першу чергу гарантувати повернення виробнику понесених ним витрат. Основою для їх визначення є суспільно-визнаний нормативний рівень витрат на виробництво продукції.

Удосконалення розміщення, поглиблення спеціалізації виробництва та його концентрація є важливими напрямками зниження собівартості продукції, підвищення економічної ефективності сільського господарства. Рациональна спеціалізація сприяє ефективному використанню виробничих ресурсів, вирощуванню тих культур і видів тварин, для яких є найсприятливіші природні й економічні умови. Водночас поглиблення спеціалізації та концентрації виробництва створює ширші можливості для придбання і використання передової техніки, комплексів машин, впровадження прогресивних технологій та інших досягнень науково-технічного прогресу, що в свою чергу забезпечує скорочення витрат на виробництво одиниці продукції. Для зниження собівартості важливе значення має також рациональна внутрішньогосподарська спеціалізація і концепція виробництва. Відсутність чіткої внутрішньогосподарської спеціалізації заважає повному використанню місцевих природних та економічних умов, які часто різняться в межах одного господарства.

За думкою В.К. Горкавого у сільському господарстві ми маємо справу з небезпечною моделлю типу «замкнуте коло, суть якої можна охарактеризувати таким чином. Власних фінансових ресурсів на розвиток практично немає – агротехнічна база відстала – багато підприємств галузі працюють збитково – інвестиційна стратегія не підкріплена фінансовими ресурсами. Друга лінія замкнутого кола: без інвестицій немає інновацій – без інновацій не формуються опорні точки прориву (точки зростання) – без точок зростання немає стабільного системного просування – без «невіри в успіх» не йдуть інвестиції [4]. Таким чином, у сільськогосподарському секторі економіки не один, а як мінімум два замкнуті кола – організаційно-економічний та інвестиційно-інноваційний, які разом підсилюють суперечність між потребами і можливостями.

Варіантів розриву кола і зняття суперечності теж два: власними силами або за допомогою зовнішньої підтримки. Але, найшвидше, працювати повинен якийсь комбінаторний варіант, в якому все ж таки пусковим моментом висту-

Таблиця 5

**Ефективність виробництва сільськогосподарської продукції
у природно-економічних зонах України, 2014 р.**

Продукція	Полісся			Лісостеп			Степ		
	Пито- ма вага зони у виробни- цтві, %	Рівень рента- бельнос- ті, %	При- буток на 1 га, грн.	Пито- ма вага зони у виробни- цтві, %	Рівень рента- бельнос- ті, %	При- буток на 1 га, грн.	Пито- ма вага зони у виробни- цтві, %	Рівень рента- бельнос- ті, %	При- буток на 1 га, грн.
пшениця	11,7	21,1	4340,0	43,0	28,8	1070,7	45,4	28,9	699,7
соняшник	6,3	10,8	690,3	38,8	35,0	2322,1	54,9	40,8	1780,0
цукровий буряк	17,9	6,4	492,3	77,8	23,1	1587,5	4,3	14,7	1131,5
м'ясо ВРХ	19,1	-35,2	-957,4	63,4	-33,3	-943,8	17,5	-45,1	-1377,3
м'ясо свиней	17,6	25,2	526,3	42,7	1,2	27,8	39,7	1,9	30,5
м'ясо птиці	15,8	-6,6	-1,5	81,9	-4,2	-0,3	2,2	-44,7	-4,6

пять опора на власні сили, на внутрішні ресурси і резерви. З внутрішніх ресурсів виділяємо: організаційно-управлінське реформування; корінна зміна державної політики в бік реальних програм і прозорих схем фінансової підтримки; оцінка і використання власного науково-технологічного потенціалу, вітчизняних розробок агро-технологій; створення регіональних систем маркетингу, цінової політики, управління витратами; розвиток лізингових схем, нових моделей інвестування, підприємницької діяльності; створення систем і механізмів захисту інтересів сільгоспвиробників від недобросовісних чиновників, посередників, «помічників» та ін.

Отже, підсумовуючи зазначимо, що в Україні одночасно проявилися ознаки валютної, фондової, банківської криз в умовах загального погіршення внутрішньої та зовнішньої макроекономічної ситуації. Також негативною тенденцією є скорочення реального споживчого попиту в умовах прискорення інфляційних тенденцій та посилення монетарних обмежень у поєднанні з дестабілізуючим впливом світової фінансової кризи.

Успішне функціонування підприємства в сучасних умовах господарювання залежить від управління витратами, у процесі якого приймаються рішення, спрямовані на підвищення ефективності його виробничо-господарської діяльності, конкурентоспроможності й прибутковості. Особливості витрат як об'єкта управління полягають в їхній різноманітності, постійному зміні під впливом зовнішнього і внутрішнього середовища, різній динаміці у різні періоди часу.

Усе це призводить до ускладнення точного кількісного оцінювання величини, динаміки, рівня витрат, визначення впливу витрат на економічні результати діяльності підприємства та методи їх оптимізації. Ефективність планування і контролю рівня витрат залежить також від своєчасного забезпечення релевантною інформацією всіх рівнів управління витратами.

Таким чином, побудова ефективної системи управління витратами дозволить підвищити підприємству вкладати засоби, що звільнилися, в розвиток та розширення власного виробництва, що, в свою чергу, відкриє нові можливості для впровадження нової техніки та підвищення ефективності виробництва та, як наслідок, підвищення рівня прибутковості підприємства в цілому.

Висновки і пропозиції. В умовах економічної кризи відбуваються інфляційно-девальваційні процеси, стрімке зростання валюти, стрімкі темпи інфляції, що призводить до різкого здорожження виробничих запасів, при дотриманні всіх вимог бухгалтерського обліку неможливо об'єктивно оцінити вартість виробленої продукції, оскільки ціни спожитих в процесі виробництва ресурсів на момент їх використання та при фактичній оцінці продукції різняться. За умов гіперінфляції така різниця може досягати кілька десятків разів, а визначена собівартість продукції є певною мірою умовною та заниженою. Отже, підприємство за даними, поданими у звітності, може мати прибуток, як це мало місце у 2014–2015 рр, а той же час фактично бути збитковими.

Список літератури:

1. Аранчій В. І. Собівартість продукції та шляхи її зниження як голова умова ефективної стратегії управління витратами / В. І. Аранчій, Т. В. Мокієнко. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_105/05.pdf
2. Галушко В. П. Методологічні підходи до визначення пріоритетності вирощування конкуруючих культур / В. П. Галушко, Ю. Л. Марцишевська // Економіка АПК. – 2010. – № 2. – С. 21–25.
3. Лукинов І. І. Вибрані праці / І. І. Лукинов. – К.: ННЦ ІАЕ, 2007. – 794 с.
4. Горкавий В. К. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: монографія / В. К. Горкавий, Ю. С. Герасименко. – Х., 2015. – 239 с.
5. Охріменко І. В. Витрати та собівартість сільськогосподарської продукції в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств / І. В. Охріменко. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 360 с.
6. Сагайдак Е. А. Проблеми ціноутворення в системі агропромислового комплексу / Е. А. Сагайдак. – М.: Вища школа, 1984. – 96 с.
7. Чигринцев О. А. Вплив інфляційних процесів на реальний сектор економіки України / О. А. Чигринцев. [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://vuzlib.com.ua/articles/book/26540Vpliv>
8. Шпичак О. М. Економіко-організаційні неузгодженості взаємовідносин у продуктових ланцюгах в умовах інфляційно-девальваційних процесів: напрями врегулювання / О. М. Шпичак // Економіка АПК. – 2015. – № 6. – С. 82–93.

9. Шпичак О. М. Цінова конкурентоспроможність експортоорієнтованих сільськогосподарських культур України / О. М. Шпичак, О. В. Боднар // *Зерно і хліб*. – 2015. – № 2. – С. 24–29.

Цап В.Д.

Таврический государственный агротехнологический университет

ВЛИЯНИЕ ИНФЛЯЦИОННО-ДЕВАЛЬВАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ НА ФОРМИРОВАНИЕ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

Аннотация

Исследовано влияние инфляционно-девальвационных процессов, которые негативно влияют на деятельность отечественных сельскохозяйственных предприятий, а также на стоимость продукции сельскохозяйственного производства. Доказано, что влияние таких процессов приводит к немедленному увеличению себестоимости конечного продукта. Предложено методические подходы определения зависимости отдельных статей производственных затрат сельскохозяйственных предприятий от курса национальной валюты. Выявлено видовые закономерности в динамике производственных затрат в период девальвационных процессов и стабильности курса национальной валюты.

Ключевые слова: инфляция, девальвация, издержки производства, уровень рентабельности, прибыль, сельскохозяйственное предприятие.

Tsap V.D.

Tavria State Agrotechnological University

THE IMPACT FROM INFLATION-DEVALUATION PROCESSES IN THE FORMATION OF THE COST OF AGRICULTURAL PRODUCTION

Summary

Was researched the influence from inflation-devaluation processes, which affect the activities of domestic agricultural enterprises and the value of agricultural production. Proved that the impact of these processes leads to an immediate increase in the cost of the final product. It was suggested the methodological approaches of definition of depending on individual articles of farm production costs of the national currency. Found specific patterns in the dynamics of production costs during the devaluation process and stability of the national currency.

Keywords: inflation, devaluation, costs of production, profitability, profit, agricultural enterprise.

**Про кафедру «Облік і оподаткування»
Таврійського державного агротехнологічного університету**



Спеціальність «Облік і оподаткування» – це мова бізнесу, яка відкриває таємницю та мистецтво бухгалтера та аудитора, надає унікальну можливість поєднати багатогранні знання фінансиста і економіста, аналітика і ревизора, менеджера і наукового працівника.

Кафедра обліку і оподаткування була заснована у 1995 році. Очолює кафедру д.е.н., доцент Трусова Н.В.

Мета кафедри – якісна підготовка кваліфікованих фахівців з бухгалтерського, фінансового, управлінського, бюджетного та податкового обліку, зовнішнього і внутрішнього аудиту. Універсальність підготовки дозволяє випускникам зі спеціальності «Облік і оподаткування» швидко адаптуватись до сучасних вимог на ринку праці та працювати на підприємствах різноманітних галузей і форм власності.

Співробітниками кафедри розроблено 15 авторських курсів з питань обліку в галузях АПК та екології, обліку і звітності в банківських і бюджетних установах, обліку і звітності в оподаткуванні суб'єктів господарювання та податкового контролю, аудиту та організації аудиторських перевірок в агропромислових підприємствах, стандартизації фінансової звітності за міжнародними вимогами, управлінського обліку та управління витратами, фінансово-аналітичного забезпечення господарської діяльності підприємств; підготовлено та видано 7 навчальних посібників з грифом МОН, 11 монографій.

Інтелектуально творча діяльність викладачів кафедри спрямована на виконання науково-дослідної програми «Обліково-аналітичне забезпечення, аудит та оподаткування діяльності підприємств» яка в рамках Науково-дослідного інституту «Стратегії соціально-економічного розвитку АПВ Півдня України» формує комплексний підхід до потреб аграрних підприємств в обліку господарських операцій, управлінні витратами та комп'ютерно-інформаційних системах.

За матеріалами дослідження на кафедрі захищено 3 докторські дисертації та 19 кандидатських дисертацій. Викладачі кафедри пройшли сертифікацію і отримали свідоцтво міжнародного зразка «Сертифікований професійний бухгалтер АПВ» (САРА). При кафедрі діє Запорізьке представництво Науково-методичного центру «Облік, звітність, аудит в АПВ» при Міністерстві аграрної політики та продовольства України та філія територіального відділення «Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України» в Запорізькій області.

Викладачі кафедри є співавторами державних проектів та програм з обліку і оподаткування, бюджетного фінансування та державної фінансової підтримки суб'єктів аграрної сфери при Аграрному союзі України, виконавцями госпрозрахункових договірних послуг з консультативного забезпечення економічного аналізу. Кафедра має творчі зв'язки з однопрофільними кафедрами провідних вузів України, країн СНД та Європи (проекти TEMPUS – TACIS, Український проект бізнес-розвитку плодоовочівництва (УПБВП) при підтримці Міністерства закордонних справ, торгівлі та розвитку Канади).

Науково-дослідна робота кафедри здійснюється за темами «Обліково-аналітичне забезпечення та аудит діяльності підприємств в умовах глобалізації економіки» та «Формування витрат в системі інформаційно-аналітичного забезпечення суб'єктів господарювання», які в рамках Науково-дослідного інституту «Стратегії соціально-економічного розвитку АПВ Півдня України» формують комплексний підхід до потреб аграрних підприємств в обліку господарських операцій, управлінні витратами та комп'ютерно-інформаційних системах.

НАШІ АВТОРИ

1. **Анастасова Кристина Анатоліївна** – аспірант кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
2. **Ашмарина Татьяна Игоревна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики Московского государственного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева
3. **Безверхня Юлія Вікторівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
4. **Воробйова Олена Сергіївна** – аспірант кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
5. **Вороновська Олена Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
6. **Воронянська Олена Владилівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
7. **Голуб Наталія Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
8. **Демчук Олена Миколаївна** – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
9. **Єременко Денис Володимирович** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
10. **Загорєєва Ольга Юріївна** – асистент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
11. **Ілляшенко Катерина Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
12. **Кондратенко Ірина Анатоліївна** – студент Таврійського державного агротехнологічного університету
13. **Костякова Анна Анатоліївна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
14. **Котова Світлана Олександрівна** – асистент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
15. **Кучеркова Світлана Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
16. **Левченко Ольга Петрівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
17. **Прус Юрій Олександрович** – кандидат економічних наук, доцент, начальник науково-дослідної частини Таврійського державного агротехнологічного університету
18. **Сахно Людмила Анатоліївна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
19. **Сокіл Олег Григорійович** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
20. **Терещенко Максим Анатолійович** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
21. **Терновський Володимир Олександрович** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
22. **Трачова Дар'я Миколаївна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
23. **Трусова Наталя Вікторівна** – доктор економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету
24. **Цап Володимир Дмитрович** – старший викладач кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету

НОТАТКИ

Науковий журнал
«Молодий вчений»

№ 1.1 (41.1) січень, 2017 р.

Щомісячне видання

Коректор: В. Бабич
Дизайн: А. Юдашкіна
Комп'ютерна верстка: О. Данильченко

Контактна інформація редакції журналу.
Поштова адреса: 73005 Україна, м. Херсон,
а/с 20, Редакція журналу «Молодий вчений»
тел.: +38 (0552) 399 530
info@molodyvcheny.in.ua
www.molodyvcheny.in.ua

Підписано до друку 19.01.2017 р.
Формат 60х84/8.
Папір офсетний. Цифровий друк.
Ум.-друк. арк. 13,25. Тираж 100 прим.
Зам. 0117-49.

ТОВ «Видавничий дім «Гельветика»
73034, Україна, м. Херсон, вул. Паровозна, 46-а
E-mail: mailbox@helvetica.com.ua
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:
ДК № 4392 від 20.08.2012 р.